

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI
TINGKAT PENGUNGKAPAN WAJIB LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Se-Sumatera Barat Tahun 2015-2017)**

Winda Meiliza Putri¹, Fefri Indra Arza²

¹Alumni Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

²Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Padang

*Korespondensi: windameilizap@gmail.com

Abstract: *This study aims to analyze the effect of local government characteristics on the level of mandatory disclosure of local government financial statements (LKPD) based on Government Accounting Standards. The sample in this study amounted to 57 District / City LKPDs in Indonesia in 2015-2017. The average level of mandatory disclosure of Regional Government Financial Reports is 61%. The size of the local government, the age of the regional government, the number of SKPD, the Dependency Level, the Regional financial independence ratio, and the Audit Opinion did not influence the level of mandatory disclosure of local government financial statements. While the wealth of the Regional Government has a positive and significant effect on the level of mandatory disclosure of local government financial statements.*

Keywords: *local government financial statements; disclosure; government accounting Standards*

How to cite (APA 6th style)

Putri, W.M., & Arza, F.I. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Se-Sumatera Barat Tahun 2015-2017). *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), Seri C, 1111-1130.

PENDAHULUAN

Pemerintah daerah adalah pihak yang diberikan mandat dalam mengelola keuangan daerah, memberikan pelayanan serta melakukan pembangunan. Sebagai pihak yang diberikan mandat dalam mengelola keuangan daerah perlu adanya transparansi serta akuntabilitas agar tercipta pemerintahan yang bersih dari tindakan menyimpang. Upaya untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan salah satu dengan cara menyajikan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010. Pengungkapan lengkap (*full disclosure*) merupakan salah satu prinsip dalam menyusun laporan keuangan agar laporan keuangan yang terdiri dari lembar muka/catatan atas laporan keuangan (CaLK) yang disajikan dapat dibaca dan dipahami oleh pembaca laporan keuangan. Berdasarkan Undang-Undang nomor 14 tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik,

masyarakat berhak mendapatkan informasi mengenai laporan keuangan, dan pemerintah daerah berkewajiban memberikan informasi kepada masyarakat.

Laporan keuangan dibuat untuk menginformasikan hal-hal yang dimuat dalam laporan keuangan kepada pihak yang membutuhkan, seperti *stakeholder* dan pihak yang berada diluar pemerintahan. Tujuan dari penyampaian informasi keuangan untuk melaksanakan tugas sebagai pejabat daerah, bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada rakyat, dan sebagai tolak ukur dalam membuat keputusan di bidang ekonomi, politik, dan sosial. Informasi penting dalam laporan keuangan disampaikan kepada manajemen daerah (kepala daerah, kepala birokrasi kepala dinas dan bagian keuangan) bagian legislatif, kreditur dan masyarakat. 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).

Semakin meningkatnya tuntutan untuk melaksanakan akuntabilitas sektor publik dalam laporan keuangan, memberikan *signal* kepada pemerintah sektor publik agar memberikan informasi yang relevan dan andal dalam laporan keuangannya (Mardiasmo, 2009). Salah satu cara yang bisa digunakan dalam menginformasikan laporan keuangan adalah dengan pengungkapan lengkap laporan keuangan. Peraturan Pemerintah yang mengatur pengungkapan laporan keuangan terdapat dalam Standar Akuntansi Pemerintah dimuat dalam Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010. Berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 pada bagian Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintah (KKAP), Lampiran 1 par. 35-40 bahwa laporan keuangan harus memuat tujuan dari Laporan Keuangan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan serta dapat dipahami.

Informasi yang menjelaskan isi dari laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat di lembar muka laporan keuangan atau lebih dikenal dengan catatan atas laporan keuangan (CaLK). Catatan atas Laporan Keuangan adalah salah satu bagian dari laporan keuangan yang menjelaskan secara merinci serta analisis mengenai pos-pos yang terdapat dalam laporan keuangan, seperti neraca, laporan arus kas, laporan realisasi anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL), laporan operasional (LO) dan laporan perubahan ekuitas. Untuk dapat memahami informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah diperlukan penjelasan lengkap dari angka-angka yang ada dalam laporan keuangan, salah satu dengan cara membaca informasi yang terdapat dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). CaLK merupakan hal penting yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan serta dapat memberikan informasi yang memudahkan pengguna laporan keuangan dalam memahami isi laporan keuangan.

Pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah penting dilakukan karena memiliki konsekuensi ekonomis dan berpengaruh dalam pengambilan keputusan (Mahdalena dan Kartini, 2017). Menurut Syafitri (2012) ada dua pengelompokan dalam pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) serta pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan wajib adalah informasi yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Pemerintah berdasarkan Peraturan Pemerintah (PP) nomor 71 tahun 2010. Sedangkan pengungkapan sukarela adalah pengungkapan yang disajikan selain item pengungkapan wajib serta tidak diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintah menurut Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010.

Penelitian tentang pengungkapan wajib laporan keuangan pernah diteliti oleh Syafitri (2012), Agustin (2014), Febriyanti et al (2015), Pandasari (2016) dan Naopal et al (2017). Hasil

dari penelitian Syafitri (2012) menemukan tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah mulai dari tahun 2008-2009 adalah 52,09%. Penelitian Agustin (2014) menemukan bahwa hanya 1 pemda saja (yaitu Pemkot Solok) yang telah mempublikasikan 10 dari 12 (83%) dokumen-dokumen yang terkait dengan pengelolaan anggaran pada website resminya selama 4 tahun berturut-turut (2011-2014). Penelitian Febriyanti et al (2015) terdapat 61% tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan berdasarkan data tahun 2011-2013. Sementara hasil penelitian Pandasari (2016) tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 58,5% menggunakan data tahun anggaran 2009-2011. Penelitian Naopal et al (2017) menghasilkan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah adalah sebesar 55% berdasarkan data tahun 2014-2015. Penurunan persentase pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2016 dan tahun 2017 dikarenakan penggunaan data kabupaten/kota yang dipilih juga berbeda.

Penelitian mengenai pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah tidak sebanyak pengungkapan laporan keuangan perusahaan. Hal ini disebabkan karena informasi yang tersedia hanya terbatas dan sulit dalam mengembangkan motif penelitian. Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 digunakan sebagai standar dalam pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini penting diangkat sebagai upaya dalam menilai serta mengevaluasi tingkat ketaatan dan kepatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan pemerintah sehingga dapat melakukan perbaikan kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) agar terwujudnya transparansi dan akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Penelitian ini tidak sama dengan penelitian sebelumnya, penelitian ini menggunakan tujuh variabel independen diantaranya ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah, tingkat ketergantungan, rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah dan opini audit sebagai faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Data Laporan Keuangan pemerintah daerah pada penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2015 sampai tahun 2017 seluruh Kabupaten/Kota di Sumatera Barat berjumlah 19 Kabupaten/Kota yang sudah di audit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) serta sudah menggunakan basis akrual menurut Peraturan Pemerintah (PP) nomor 71 tahun 2010. Penelitian ini menggunakan metode *checklist* pengungkapan wajib yang diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 04 mengenai Catatan atas Laporan Keuangan yang berjumlah 302 item pengungkapan wajib. Berbeda dengan penelitian sebelumnya yang masih menggunakan basis kas menuju akrual dan penelitian terdahulu masih menggunakan metode *checklist* menurut Peraturan Pemerintah nomor 24 tahun 2005 yang terdiri dari 264 item pengungkapan wajib.

REVIU LITERATURE DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Agency Theory

Jensen dan Meckling (1976) mengartikan hubungan keagenan adalah sebuah perjanjian antara pemilik (*principal*) untuk menyewa orang lain (*agent*) guna menjalankan kepentingan kedua pihak serta memberi tugas kepada pengambil keputusan (*agent*). Begitu juga pada organisasi sektor publik, hubungan antara pemilih dan manajer politik di sebagai hubungan antara agen dan prinsipal. Pemilih di organisasi sektor publik digambarkan dengan prinsipal dan yang menjalankan pemerintahan adalah agen (Banker dan Patton, 1987). Penyajian laporan keuangan yang dibuat dengan angka-angka harapannya dapat mengurangi konflik antara pihak yang memiliki kepentingan (Jensen dan Mackling, 1976).

Mardiasmo (2002) menjelaskan bahwa dalam pengelolaan keuangan publik perlu adanya akuntabilitas karna pemerintah akan lebih mendapatkan tekanan dari masyarakat, atau *stakeholder*. Sebagai pihak yang mengawasi pemerintahan, *stakeholder* berhak mendapatkan pelayanan dari pemerintah serta memberikan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah. Penyajian laporan keuangan yang dibuat dengan angka-angka harapannya dapat mengurangi konflik antara pihak yang memiliki kepentingan (Jensen dan Mackling, 1976). Laporan keuangan merupakan bentuk bukti pelaporan kinerja oleh agen kepada prinsipal sehingga dengan adanya informasi mengenai kinerja pemerintah, maka masyarakat dapat menilai serta mengawasi kinerja yang dilakukan oleh pemerintah daerah dalam menjalankan amanah yang diberikan kepadanya dalam pengelolaan keuangan daerah.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Laporan keuangan pemerintah adalah hasil gabungan antara Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dengan Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD). Penyusunan LKPD bertujuan untuk menjalankan tugas dalam memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) (Suhardjanto, 2011). Laporan keuangan dibuat untuk memberikan informasi mengenai transaksi keuangan suatu entitas yang relevan dalam satu tahun periode pelaporan. Pemanfaatan sumber daya daerah dapat dilihat dari laporan keuangan yang disajikan, dinantinya memuat informasi mengenai kondisi keuangan, melakukan kegiatan operasioan suatu entitas, menilai efektivitas dan efisiensi penggunaan laporan keuangan serta melihat ketaatan pemerintah daerah terhadap peraturan yang berlaku (Lesmana, 2010).

Peraturan daerah dijadikan sebagai dasar dalam penyusunan dan penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diserahkan kepada Badan Pemeriksa Keuangan RI agar dilakukan pemeriksaan/audit. Setelah diaudit BPK, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diserahkan kepada DPRD (Martani, 2012).

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

Pengungkapan laporan keuangan adalah bentuk upaya untuk menyampaikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah kepada semua pihak yang membutuhkan informasi. Peraturan Pemerintah nomor 71 dalam Standar Akuntansi Pemerintah dijadikan landasan dalam mengungkapkan laporan keuangan secara lengkap (*full disclosure*). Pengungkapan penuh laporan keuangan ini bertujuan agar laporan keuangan dapat dibaca dan dipahami oleh pengguna laporan keuangan baik pada lembar muka laporan keuangan ataupun catatan atas laporan keuangan (CaLK).

Laporan keuangan memuat informasi mengenai Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, Laporan Perubahan Saldo Laporan Operasional dan Catatan atas Laporan Keuangan. Ketaatan pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangan dilihat dari pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan berdasarkan pada peraturan pemerintah yang berlaku yaitu PP nomor 71 tahun 2010. Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 mengatur pos-pos apa saja yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan, diantaranya :

- a. Terdapat gambaran umum mengenai entitas pelaporan dan entitas akuntansi
- b. Terdapat kebijakan yang diambil baik dari kebijakan ekonomi ataupun kebijakan fiskal
- c. Terdapat gambaran pencapaian selama satu periode pelaporan serta hambatan dan kendala yang ditemui dalam pencapaian target
- d. Terdapat gambaran kebijakan akuntansi dalam peristiwa-peristiwa penting lainnya

- e. Terdapat penjabaran tiap-tiap pos pada lembar muka laporan keuangan
- f. Terdapat informasi yang belum tersaji pada lembar muka laporan keuangan menurut Standar Akuntansi pemerintah
- g. Terdapat informasi yang tidak tersaji dalam laporan keuangan tetapi diperlukan dalam penyajian yang wajar.

Pengungkapan Laporan Keuangan terbagi menjadi 2:

- a. Pengungkapan wajib laporan keuangan
- b. Pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah adalah informasi dalam laporan keuangan yang harus diungkapkan oleh pemerintah daerah berdasarkan pada peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 agar informasi yang disampaikan dapat dibaca dan dipahami oleh pengguna laporan keuangan (Syafitri, 2012)
- c. Pengungkapan sukarela laporan keuangan
- d. Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan diluar item-item yang diwajibkan dan tidak ada aturan yang mengatur tentang pengungkapan sukarela. Pengungkapan sukarela berguna untuk informasi tambahan dalam laporan keuangan (Syafitri, 2012).

Ukuran Pemerintah Daerah

Pemerintah yang besar akan lebih mendapatkan tekanan yang lebih besar pula dalam pengungkapan serta penyajian laporan keuangan, hal ini disebabkan semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin tinggi tuntutan dalam menyajikan laporan keuangan secara akuntabel dan transparan (Lesmana, 2010). Alasan digunakannya total aset sebagai variabel dalam pengukuran laporan keuangan karena total aset dapat dimaksimalkan dalam mengungkapkan laporan keuangan (Hilmi dan Martani, 2012).

Penelitian Khasanah dan Raharjo (2014) meneliti hubungan antara ukuran pemerintah daerah dengan pengungkapan wajib laporan keuangan yang memperoleh hasil bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki hubungan positif dan signifikan dalam pengungkapan laporan keuangan. Hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin tinggi juga tingkat pengungkapan laporan keuangan. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat ditarik hipotesis :

H₁: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Umur Pemerintah Daerah

Umur pemerintah daerah adalah waktu dibentuknya suatu pemerintah daerah berdasarkan pada undang-undang yang berlaku. Umur pemerintah daerah mencerminkan lamanya daerah tersebut ada. Suatu daerah yang sudah lama berdiri dianggap telah mampu mengelola keuangan daerah serta mengungkapkan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan secara baik dan berdasarkan pada peraturan perundang-undangan yang berlaku jika dibandingkan dengan daerah yang baru berdiri. Pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan RI pada tahun sebelumnya yang terdapat koreksi, maka untuk memperbaiki laporan keuangan tersebut pemerintah daerah akan melakukan koreksi atas laporan keuangan untuk tahun mendatang (Heriningsih, 2013)

Menurut penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2012) menghasilkan bahwa umur pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan, sehingga semakin tua umur suatu pemerintah daerah maka akan lebih mendorong pemerintah daerah untuk lebih mengungkapkan laporan keuangan, karena pemerintah yang sudah lama

berdiri mempunyai banyak informasi dari pada pemerintah yang baru ada. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat ditarik hipotesis :

H₂: Umur pemerintah daerah berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Jumlah SKPD

Pada pemerintahan Indonesia, Satuan Kerja Perangkat Daerah merepresentasikan perbedaan fungsi. Menurut Patrick (2007) menjelaskan bahwa perbedaan fungsional memiliki hubungan dan pengaruh positif signifikan terhadap inovasi administratif. Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah wadah untuk menyampaikan ide, informasi serta inovasi (Damanpour, 1991). Berdasarkan hal tersebut pengungkapan muncul karena adanya ide, informasi serta gagasan dari keberadaan Satuan Kerja Perangkat Daerah. Oleh sebab itu dalam mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintah akan lebih mendapatkan tekanan (Suhardhanto dkk, 2010). Sehingga pemerintah yang mempunyai jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah lebih banyak akan menyajikan pengungkapan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah dibandingkan dengan pemerintah daerah yang mempunyai Satuan Kerja Perangkat Daerah yang lebih sedikit.

Berdasarkan penelitian oleh Patrick (2007) menghasilkan bahwa pemerintah daerah di Pennsylvania yang mempunyai diferensiasi fungsional lebih tinggi menggunakan *Governmental Accounting Standar Boards* dari pada pemerintah yang mempunyai tingkat deferensiasi fungsional lebih rendah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat ditarik hipotesis:

H₃: Jumlah SKPD berpengaruh signifikan positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Tingkat Ketergantungan

Dana transfer adalah pendanaan yang diberikan pemerintah pusat/pemerintah provinsi kepada pemerintah daerah. Sebagai bentuk pengawasan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, maka pemerintah pusat berhak memonitoring kinerja pemerintah daerah atas dana yang telah diberikan. Sehingga semakin banyak dana yang disalurkan pemerintah pusat kepada daerah menggambarkan tingginya tingkat ketergantungan pemerintah daerah. Dan juga semakin meningkat tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat maka tuntutan untuk menyajikan pengungkapan juga akan meningkat. Untuk mengurangi asimetri yang terjadi antara pemerintah daerah dengan pemerintah pusat perlu adanya akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban atas dana yang diberikan pemerintah pusat, serta memberi keyakinan kepada pemerintah pusat bahwa dana yang disalurkan ke pemerintah daerah tidak disalahgunakan.

Suhardjanto (2011) dan Susilo (2015) melakukan penelitian mengenai tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan yang menghasilkan adanya hubungan yang positif dan signifikan antara tingkat ketergantungan dengan pengungkapan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota. Menggambarkan bahwa tingkat ketergantungan yang tinggi akan sedikit membatasi operasi pemerintah daerah sebagai bentuk monitoring kinerja oleh pemerintah daerah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat ditarik hipotesis:

H₄: Tingkat Ketergantungan berpengaruh signifikan positif terhadap pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah

Mengukur kemampuan daerah dalam menjalankan kegiatan operasional tanpa adanya bantuan tambahan dana perimbangan dari pemerintah pusat dapat diukur dengan rasio kemandirian keuangan daerah (Dwiranda, 2008). Rasio kemandirian keuangan daerah mencerminkan tingkat kepatuhan masyarakat dalam membayarkannya dalam bentuk pajak dan retribusi daerah. Sehingga meningkatnya rasio kemandirian keuangan daerah menggambarkan tingginya ketaatan masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah serta mengakibatkan meningkatkan tuntutan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah (Dwiranda, 2008)

Menurut penelitin Lesmana (2010) yang meneliti hubungan antara rasio kemandirian keuangan daerah dengan pengungkapan laporan keuangan menghasilkan bahwa adanya pengaruh positif dan signifikan antara rasio kemandirian keuangan daerah dengan pengungkapan laporan keuangan daerah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat ditarik hipotesis :

H₅: Rasio kemandirian daerah berpengaruh signifikan positif dengan tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Kekayaan Pemerintah Daerah

Menurut Sinaga (2011) tingkat kesejahteraan suatu daerah dapat tercermin dari kekayaan pemerintah daerahnya. Kekayaan daerah dapat tergambar dari banyaknya Pendapatan Asli Daerah (PAD). Menurut Setyaningrum dan Syafitri (2012) pendapatan asli daerah adalah total penerimaan suatu daerah yang dapat mencerminkan kemandirian suatu daerah. Sumber kekayaan daerah seperti pajak dan retribusi daerah. Semakin besar pendapatan asli daerah suatu pemerintah daerah maka semakin besar juga kontribusi masyarakat dalam membayar pajak daerah dan retribusi daerah.

Kekayaan daerah yang besar dapat dilihat dari partisipasi masyarakat. Semakin besar kekayaan pemerintah daerah maka semakin besar sumber daya yang dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan. Sehingga semakin kaya suatu pemerintah daerah semakin baik pengungkapan laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah. Penelitian yang dilakukan oleh Lestiani (2008) menunjukkan bahwa kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat ditarik hipotesis:

H₆: Kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Opini Audit

Berdasarkan pasal 16 undang-undang nomor 15 tahun 2004 bahwa opini auditor merupakan bentuk kewajaran laporan keuangan. Diantara kriteria kewajaran laporan keuangan adalah (1) sesuai/berdasarkan dari Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), (2) cukup dalam mengungkapkan (*adequate disclosure*), (3) patuh dan taat terhadap peraturan perundang-undangan, (4) efektivitas SPI. Suatu opini ditentukan harus berdasarkan pada kelengkapan pengungkapan, karena informasi yang terdapat dalam laporan keuangan tersebut penting disajikan agar laporan keuangan pemerintah daerah dapat dibaca serta dipahami oleh pembaca laporan keuangan.

Penilaian auditor atas laporan keuangan pemerintah daerah yang dibuat dapat dilihat dari hasil audit laporan keuangan. Semakin baik opini suatu laporan keuangan maka semakin baik kualitas dari laporan keuangan. Sebaliknya, semakin buruk opini suatu audit laporan keuangan pemerintah daerah menggambarkan kualitas pengungkapan laporan keuangan yang

rendah. Opini audit yang bagus mencerminkan baiknya pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjabaran diatas, maka dapat ditarik hipotesis :

H₇: Opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini dapat tergolong pada jenis penelitian kausalitas dan mengacu pada pendekatan kuantitatif. Melihat adanya hubungan serta adanya pengaruh variabel X dengan variabel Y perlu digunakan pendekatan kausalitas. Penelitian ini akan mengkaji ada atau tidaknya hubungan antara ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD, tingkat ketergantungan, rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah tingkat penyimpangan, jumlah temuan sebagai variabel independen dengan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah sebagai variabel dependen pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun anggaran 2015 sampai dengan tahun anggaran 2017.

Peneliti memilih laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2015-2017 yang terdiri dari 19 kabupaten/kota di Sumatera Barat sebagai populasi dalam penelitian ini. Teknik *purposive Sampling* digunakan peneliti dalam menentukan metode pemilihan sampel. *Purposive sampling* dipilih untuk menentukan beberapa kriteria yang ditentukan dalam penelitian ini, diantaranya :

- a. Menyediakan laporan keuangan pemerintah daerah se-Sumatera Barat yang sudah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) mulai dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2017.
- b. Menyediakan informasi lengkap dalam pengukuran variabel independen :
- c. Tersedianya semua bagian-bagian dalam laporan keuangan pemerintah daerah.
- d. Tersedianya Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berdasarkan pengungkapan wajib
- e. Tersedianya opini audit pada setiap Laporan Hasil Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam situs resmi BPK RI mulai tahun 2015-2017.

Penelitian ini memakai jenis data sekunder. Jenis data sekunder adalah data yang diperoleh tidak secara langsung atau didapatkan dari lain pihak/media perantara. Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2015-2017 yang sudah diperiksa oleh BPK. Dilihat dari sifatnya, penelitian ini menggunakan data kuantitatif yang berbentuk angka-angka. Penelitian ini juga tergolong *time series* yang dikumpulkan pada waktu ke waktu guna melihat kejadian dalam periode tertentu jika dilihat dari waktu pengumpulannya. Dalam penelitian ini peneliti melakukan pengujian hipotesis berdasarkan analisis regresi berganda. Guna dilakukan analisis regresi linear berganda untuk memperlihatkan arah serta hubungan antara variabel X dengan variabel Y serta mengukur kekuatan hubungan diantara variabel X dan Y.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + \beta_7 X_7 + e$$

Definisi Operasional Dan Pengukuran Variable Penelitian

- a. Ukuran pemerintah daerah

Ukuran pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan total aset, penjualan, dan kapitalisasi pasar (Khasanah, 2014). Total aset dipilih karena memiliki nilai yang lebih stabil dibandingkan dengan kapitalisasi pasar dan penjualan. Syafitri (2012) menyatakan metode pengukuran aset ada 2 yaitu dengan akar kuadrat dan natural logaritma. Peneliti menggunakan natural logaritma dalam penelitian ini. Rumus ukuran pemerintah daerah dapat dihitung dengan :

$$\text{SIZE} = \text{Ln Total Aset}$$

b. Umur Pemerintah Daerah

Umur pemerintah daerah adalah rentang waktu daerah tersebut berdiri sampai dengan tahun 2015, 2016, 2017. Dalam penelitiannya Lesmana (2010) mengungkapkan umur pemerintah daerah dinyatakan dalam satuan tahun serta penentuan umur pemerintah daerah berdasarkan tahun dibentuknya menurut undang-undang yang berlaku. Rumus Umur Pemerintah Daerah dapat dihitung dengan:

$$AGE = \text{Umur pemerintah}$$

c. Jumlah SKPD

SKPD adalah pihak bertugas menyelenggarakan dan menyajikan laporan keuangan berdasarkan pada peraturan pemerintah yang berlaku serta bertugas untuk mengatur anggaran daerah, mengatur kekayaan daerah dan mengatur kewajiban (PP nomor 71 tahun 2010). SKPD dihitung berdasarkan pada jumlah total SKPD di masing-masing daerah. Rumus Satuan Kerja Perangkat Daerah dapat dihitung dengan:

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

d. Tingkat ketergantungan

Tingkat ketergantungan adalah seberapa besar daerah tersebut bergantung kepada pemerintah pusat (Heriningsih, 2003). Dana Alokasi Umum yang lebih dikenal dengan Dana Alokasi Umum adalah gambaran dari tingkat ketergantungan. Tingkat ketergantungan dapat dihitung dengan Dana Alokasi Umum dibandingkan dengan pendapatan daerah. Rumus jumlah temuan pemerintah daerah dapat dihitung dengan:

$$depend = \frac{\text{Dana Perimbangan}}{\text{Total Pendapatan}}$$

e. Rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah adalah kesanggupan daerah dalam memfasilitasi kegiatan daerahnya, membiaya pembangunan daerah dan memberikan pelayanan yang baik kepada masyarakat (Syafitri, 2012). Pengukuran rasio kemandirian daerah adalah dengan membandingkan pendapatan asli daerah dengan total pendapatan ditambah total kewajiban.

Rumus rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah dapat dihitung dengan:

$$MANDIRI = \frac{\text{Pendapatan Asli Daerah (PAD)}}{(\text{total pendapatan transfer} + \text{total kewajiban})}$$

f. Kekayaan Pemerintah Daerah

Banyak pengukuran kekayaan pemerintah daerah yang dapat digunakan. Dalam penelitiannya Lestiani 2008 dan Sumarjo 2010 menggunakan Pendapat Asli daerah sebagai proksi dalam mengukur kekayaan pemerintah daerah. Hilmi (2011) menggunakan total pendapatan pemerintah dibagi dengan jumlah penduduk sebagai proksi dalam mengukur kekayaan pemerintah daerah. Dalam penelitian ini menggunakan Pendapatan Asli Daerah sebagai proksi dalam mengukur kekayaan pemerintah daerah karena PAD merupakan satu-satunya sumber kekayaan yang berasal dari daerah tersebut. Rumus kekayaan pemerintah daerah dapat dihitung dengan:

$$WEALTH = \text{Ln Pendapatan Asli Daerah}$$

g. Opini audit

Opini audit dalam penelitian ini diukur dengan skala ordinal (Priharjanto dan Wardani 2015). Opini audit dibedakan menjadi 4 (empat) kategori, diurutkan dari opini terbaik hingga terburuk yaitu (1) Wajar Tanpa Pengecualian, (2) Wajar Dengan Pengecualian, (3) Tidak Wajar, (4) Tidak Menyatakan Pendapat. Dalam penelitian ini pengukuran untuk opini Wajar Tanpa Pengecualian diberi nilai 4, Wajar Dengan Pengecualian diberi nilai 3, Tidak Wajar diberi nilai 2, Tidak Menyatakan Pendapat diberi nilai 1 (Priharjanto dan Wardani 2015). Rumus opini audit dapat dihitung dengan :

$$WTP = 4 ; WDP = 3 ; TW = 2 ; TMP = 1$$

PEMBAHASAN

Hasil Penelitian

Penelitian ini merupakan uji pengaruh dari beberapa faktor yang dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah se-Sumatera Barat tahun 2015-2017. Penelitian ini menggunakan data yang diolah dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Sumatera Barat yang terdiri dari ukuran pemerintah daerah yang menggambarkan besar atau kecilnya daerah tersebut, umur pemerintah daerah yang menggambarkan rentang waktu daerah tersebut ada atau berdiri, jumlah SKPD yang menggambarkan jumlah masing-masing perangkat daerah, tingkat ketergantungan, rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah yang menggambarkan ketaatan serta kepatuhan masyarakat dalam membayar pajak, kekayaan pemerintah daerah yang menggambarkan jumlah penerimaan pendapatan asli daerah serta opini audit.

Hasil dari uji koefisien determinasi pada penelitian ini sebesar 0,399 atau 39,9%. Hasil tersebut menunjukkan bahwa variabel dependen tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah dapat dijelaskan sebesar 39,9% oleh variabel yang dijelaskan dalam penelitian ini diantaranya ukuran pemerintah daerah (*SIZE*), umur pemerintah daerah (*AGE*), jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (*SKPD*), tingkat ketergantungan (*DEPEND*), rasio kemandirian keuangan daerah (*MANDIRI*), kekayaan pemerintah daerah (*WEALTH*), opini audit (*OPINI*). Sedangkan sisanya 60,1% (100%-39,9%) lainnya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak digunakan dalam penelitian ini.

Berdasarkan hasil pengujian tersebut bahwa menunjukkan umur pemerintah daerah (*age*), jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah, rasio kemandirian keuangan daerah, kekayaan pemerintah daerah (*wealth*) dan opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan tingkat ketergantungan (*depend*) dan ukuran pemerintah daerah (*size*) memiliki pengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Ukuran Pemerintah Daerah (*size*)

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel ukuran pemerintah daerah (*size*) adalah 0,061, Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,005 yang berarti lebih kecil dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih kecil dari 5% menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah (*size*) mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut bahwa diperoleh ukuran pemerintah daerah (*size*) berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusumawarda (2012) dan Sumarjo (2010) yang menghasilkan ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Karena pemerintah daerah yang besar biasanya lebih mendapatkan tekanan dalam mengungkapkan laporan keuangan pemerintah daerah dibandingkan dengan pemerintah yang lebih kecil, hal ini disebabkan semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin tinggi tuntutan dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Lesmana, 2010). Berbeda dengan hasil penelitian oleh Hilmi dan Martani (2012) bahwa tidak ada hubungan antara ukuran pemerintah daerah dengan ukuran pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar nilai aset suatu pemerintah daerah semakin tinggi tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Umur Pemerintah Daerah (*Age*)

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel umur pemerintah daerah (*age*) adalah 5,843. Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,858 yang berarti lebih besar dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih besar dari 5% menunjukkan bahwa umur pemerintah daerah (*age*) belum mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut bahwa diperoleh umur pemerintah daerah (*age*) tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Khasanah (2014) dan Feriyanti et al (2015) yang mengungkapkan bahwa umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa semakin muda usia suatu pemerintah daerah maka semakin baik tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan. Umur suatu pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kemungkinan terjadi karena setiap tahun perekrutan calon pegawai negeri sipil diseluruh Indonesia yang dilakukan secara merata menghasilkan pegawai negeri sipil yang baru setiap tahunnya.

Hal ini menyebabkan kualitas sumber daya manusia di setiap bidang terkhususnya bidang keuangan mempunyai kualitas dan kemampuan yang hampir sama di setiap tahunnya. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Syafitri dan Martani (2012) bahwa terdapat hubungan positif dan signifikan antara umur pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar umur pemerintah daerah belum tentu dapat meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah 0,002. Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,093 yang berarti lebih besar dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih besar dari 5% menunjukkan bahwa jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah belum mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut bahwa diperoleh Satuan Kerja Perangkat Daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hilmi (2012) dan Lesmana (2010) yang menjelaskan bahwa jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap tingkat

pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menyebabkan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah yang banyak membutuhkan tingkat yang lebih tinggi dalam melakukan koordinasi antar Satuan Kerja Perangkat Daerah, namun hal ini belum terlaksana secara maksimal sehingga mengakibatkan rendahnya tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Selain itu faktor lain yang mengakibatkan jumlah SKPD yang banyak belum mampu meningkatkan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah adalah belum maksimalnya pengelolaan tugas oleh masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah karena kurangnya pengawasan dari pihak yang berwenang dalam mengawasi kinerja. Berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Feriyanti et al (2015) bahwa jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin banyak jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah belum tentu dapat meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Tingkat Ketergantungan (*depend*)

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel tingkat ketergantungan (*depend*) adalah 0,392. Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,001 yang berarti lebih kecil dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih kecil dari 5% menunjukkan bahwa ukuran tingkat ketergantungan (*depend*) mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut bahwa diperoleh tingkat ketergantungan (*depend*) berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Feriyanti et al (2015) dan Khasanah (2014) yang menjelaskan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Dana perimbangan merupakan jenis pendanaan yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Dengan adanya pemberian dana tersebut maka pemerintah pusat akan meminta pengungkapan yang lebih sebagai upaya dalam memonitoring kinerja pemerintah daerah terhadap dana yang diberikan oleh pemerintah pusat.

Artinya, semakin tinggi tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat akan mengakibatkan semakin tingginya tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah. Sebagai bentuk pertanggungjawaban atas dana yang diberikan perlu adanya transparansi serta akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan dan untuk mewujudkan kepercayaan masyarakat dan pemerintah pusat bahwa dana yang diberikan tidak disalahgunakan. Berdasarkan penjelasan di atas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat semakin tinggi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (Mandiri)

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel rasio kemandirian keuangan daerah adalah -0,056. Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,575 yang berarti lebih besar dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih besar dari 5% menunjukkan bahwa rasio kemandirian keuangan daerah belum mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut

bahwa diperoleh rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum dan Syafitri (2012) dan penelitian oleh Henriyani dan Tahar (2015) menunjukkan bahwa rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah tidak terpengaruh oleh besarnya rasio kemandirian keuangan daerah. Hubungan yang tidak signifikan ini mengisyaratkan bahwa semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah menunjukkan semakin mandiri suatu daerah dalam melakukan pembangunan, melakukan pelayanan serta dalam hal membiayai kegiatan pemerintahan yang berdampak kepada tingkat ketergantungan kepada pihak luar/pihak eksternal menjadi rendah.

Hal inilah yang membuat pemerintah daerah kurang termotivasi dalam meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah karena masih rendahnya tuntutan transparansi serta akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah dari pihak eksternal. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lesmana (2010) bahwa rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar rasio kemandirian keuangan daerah belum tentu dapat meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Kekayaan Daerah (*wealth*)

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel kekayaan daerah (*wealth*) adalah -0,034. Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,109 yang berarti lebih besar dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih besar dari 5% menunjukkan bahwa kekayaan daerah (*wealth*) belum mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut bahwa diperoleh kekayaan daerah (*wealth*) tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini menolak hipotesis enam bahwa kekayaan pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan masih rendahnya kepedulian masyarakat dalam membayar pajak serta retribusi daerah. Dalam hal ini masyarakat lebih cenderung hanya menuntut hak namun mengabaikan kewajiban. Peran principal dan agent atau pemerintah daerah dengan masyarakat kurang berjalan dengan baik, akibatnya peran Pendapatan Asli Daerah kurang bisa memotivasi pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang berlaku dengan baik. Selain itu tingginya tingkat ketergantungan pemerintah daerah atas dana transfer mengakibatkan pengungkapan Pendapatan Asli Daerah (PAD) tidak terlalu menjadi prioritas bagi pemerintah daerah.

Selain itu pemerintah yang mempunyai kekayaan daerah lebih besar cenderung mengalokasikan Pendapatan Asli Daerah untuk kepentingan rumah tangganya sendiri, belum untuk meningkatkan pengungkapan laporan keuangan (Muqorobin, 2014 dalam Priharjanto, 2015). Hasil ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Khasanah, Raharjo (2014) dan Priharjanto et al (2015) bahwa kekayaan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin besar kekayaan pemerintah daerah belum tentu dapat meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Opini Audit

Menurut hasil analisis statistik dalam penelitian ini bahwa koefisien variabel opini audit adalah 0,025. Penelitian ini menghasilkan nilai signifikansi t sebesar 0,133 yang berarti lebih besar dari nilai signifikansi α 0,05. Nilai signifikansi yang dihasilkan lebih besar dari 5% menunjukkan bahwa opini audit belum mampu meningkatkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan hasil tersebut bahwa diperoleh opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah

Hasil penelitian ini menolak hipotesis tujuh, yaitu opini audit memiliki hubungan positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Laporan keuangan pemerintah daerah pada penelitian ini hanya terdiri dari dua opini diantaranya, Wajar Tanpa Pengecualian dengan Wajar Dengan Pengecualian. Hal ini terjadi kemungkinan karena sebagian besar pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP ataupun WDP cenderung sama dalam melakukan pengungkapan laporan keuangannya dalam laporan keuangan pemerintah daerah, sehingga tidak mempengaruhi terhadap kualitas pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Priharjanto et al (2015) yang menghasilkan opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat ditarik kesimpulan bahwa semakin baik opini audit laporan keuangan suatu pemerintah daerah belum tentu dapat meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Berdasarkan penelitian yang sudah dilakukan maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- a. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa ukuran pemerintah daerah yang digambarkan dengan total asset berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.
- b. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa umur pemerintah daerah yang digambarkan dengan lama waktu berdirinya suatu daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.
- c. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah yang digambarkan dengan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah pada tiap-tiap pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.
- d. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa tingkat ketergantungan yang digambarkan dengan penerimaan transfer dana perimbangan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.
- e. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah yang digambarkan dengan penerimaan pajak serta retribusi daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.
- f. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa kekayaan pemerintah daerah yang digambarkan dengan penerimaan Pendapatan Asli Daerah (PAD) tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

- g. Menurut hasil pengolahan data pada penelitian ini diperoleh bahwa opini audit yang digambarkan dengan opini yang diberikan auditor pada masing-masing Kabupaten/Kota tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang bisa diperbaiki untuk penelitian berikutnya:

- a. Variabel karakteristik pemerintah daerah yang digunakan dalam penelitian ini hanya menjelaskan 39,9% tingkat pengungkapan dari faktor yang dapat mempengaruhi pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Masih ada faktor lain yang menjelaskan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini karena beberapa keterbatasan dari peneliti.
- b. Penelitian ini hanya menggunakan data dalam laporan keuangan pemerintah daerah mulai dari tahun 2015-2017, sehingga kurang mencerminkan kondisi yang sebenarnya.
- c. Penelitian ini hanya dapat mengetahui tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah namun belum dapat menganalisis kualitas dari pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah

Saran

Berdasarkan penelitian tersebut, maka dapat diberikan saran sebagai berikut :

- a. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan variabel lain yang belum digunakan dalam penelitian ini seperti kualitas auditor pemerintah daerah, jumlah penduduk, jumlah temuan, tingkat penyimpangan dan lain sebagainya.
- b. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat meneliti lebih lama dari penelitian ini sehingga bisa mencerminkan kondisi yang sebenar-benarnya.
- c. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat mempertimbangkan kualitas dari pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai pembandingan penelitian dari segi kualitas laporan keuangan.

DAFTAR PUSTAKA

- 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.
- Agustin, Henri. 2014. *Publikasi Dokumen Pengelolaan Anggaran pada Website Pemkab/Pemkot di Propinsi Sumatera Barat*. Seminar Nasional Aplikasi Teknologi Informasi (SNATI). Yogyakarta.
- Banker, R.D. dan Patton, J.M. 1987. *Analytical Agency Theory and Municipal Accounting: An Introduction and An Application*. Research in Governmental and Nonprofit Accounting. H. 29-50
- Dwiranda. 2008. *Efektivitas dan Kemandirian Keuangan Daerah Otonom Kabupaten/Kota di Provinsi Bali tahun 2002-2006*.
- Feriyanti, Mira. Hermanto. Suransi Ketut Ni. 2015. *Determinan Kepatuhan Pada Ketentuan Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal Infestasi, Vol.11, No.2, Desember 2015. Hal 171-185
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

- Girsang, Heri. 2012. *Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hendriyani, R. dan Tahar, A. 2015. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia*. Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE). Volume 22 No 1. 2015.
- Heriningsih, Suchyo, Rusherlistyani. 2013. *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis Volume 13 No. 02. 2013.
- Hilmi, Amiruddin Zul. 2010. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. Jurnal ASPAK No. 17 Universitas Indonesia.
- Hilmi, A. Z., & Martani, D. 2012. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. Simposium Nasional Akuntansi XV. Banjarmasin.
- Jensen & Meckling, 1976, *The Theory of the Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost, and Ownership Structure*, Journal of Financial and Economics, 3:305-306.
- Khasanah, Nur lailatul. 2014. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Diponegoro Journal of Accounting Volume 3, Nomor 3, Tahun 2014, Halaman 1-11.
- Kusumawarda, Media. "Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage, Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia". Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang, 2012.
- Lesmana, Sigit I. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Thesis. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Lestiani, Annisa. 2008. *Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia untuk tahun anggaran 2006*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia. Depok.
- Mahdalena, Kartini. 2017. *Hubungan Pengungkapan dan Kualitas Audit*. Jurnal Ilmiah Akuntansi Volume III No 1, Tahun 2017.
- Mandasari, Putriesti. 2009. *Practices of Mandatory Disclosure Compliance in Indonesia Local Government*. Tesis Master. Universitas Sebelas Maret.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Ardi.
- Maulana, Candra. 2015. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah (LKPD)*. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang. Semarang.
- Naopal, Fikrinah et al. 2017. *Pengaruh Karakteristik Daerah, Jumlah Penduduk, Temuan Audit Dan Opini Audit Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Asset 9 (1).
- 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.
- Pandasari, Tiara. 2016. *Tingkat Ketergantungan, Kompleksitas Pemerintah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. ISSN 9 (3).

- Patrick, Patricia A. 2007. *The determinants of organizational innovativeness: The adoption of GASB 34 In Pennsylvania local government. Ph.D. dissertation, The Pennsylvania State University, United States Pennsylvania*. Retrieved August 8, 2011, from Accounting & Tax Periodicals.(Publications No.AAT 3266180).
- Peraturan Menteri Dalam Negeri RI No. 13 tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.*
- Peraturan Pemerintah No. 14 tahun 2008 Tentang Keterbukaan Informasi Publik.*
- Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintah.*
- Priharjanto dan Wardani. 2015. *Pengaruh Temuan, tingkat penyimpangan, opini audit, dan karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi di Indonesia.*
- Setyaningrum, D., dan Syafitri, F. 2012.*Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan.*Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol. 9 No. 2. Jakarta.
- Sinaga, Y.F. (2011). *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pelaporan Keuangan Di Internet Secara Sukarela Oleh Pemerintah Daerah.*Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Kombinasi (Mixed Methods).* Bandung: Alfabeta
- Suhardjanto, Djoko, Rena Rukmita Yulianingtyas. 2011. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia.*Jurnal Akuntansi dan Auditing Vol. 8 No. 1. November 2011.
- Sumarjo, Hendro. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah .*Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Susilo, Eko. 2015. *Analisis Pengungkapan (Disclosure) Laporan Keuangan Kabupaten yang Meraih Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) Dua Tahun Berturut-turut.*Jurnal Akuntansi. Vol. 3, No.2.
- Syafitriani, Febriani. 2012. *Analisis pengaruh karakteristik Pemerintah daerah terhadap pengungkapan Laporan Keuangan.* Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol. 2 Edisi 9.
- Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang Peimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dengan Pemerintah Daerah.*
- Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Keuangan Negara*
- Wicaksono, P.T. 2012. *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Opini dan Temuan Audit BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008-2009.* Skripsi.Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.Depok.
- <http://www.bpk.go.id>.

LAMPIRAN

Output *SPSS*

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
DISC (Y)	57	0	1	.61	.049
SIZE (X1)	57	27	30	28.06	.458
AGE (X2)	57	12	61	47.89	20.468
SKPD (X3)	57	27	48	37.51	6.437
DEPEND (X4)	57	1	1	.78	.060
MANDIRI (X5)	57	0	0	.12	.074
WEALTH (X6)	57	24	27	25.14	.591
OPINI (X7)	57	3	4	3.84	.368
Valid N (listwise)	57				

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		57
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03784554
	Most Extreme Differences	
	Absolute	.076
	Positive	.047
	Negative	-.076
Test Statistic		.076
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-.702	.521		-1.348	.184		
SIZE (X1)	.061	.021	.569	2.941	.005	.328	3.052
AGE (X2)	5.843E-5	.000	.024	.180	.858	.663	1.509
SKPD (X3)	.002	.001	.256	1.715	.093	.549	1.822
DEPEND (X4)	.392	.114	.481	3.450	.001	.631	1.584
MANDIRI (X5)	-.056	.099	-.085	-.565	.575	.542	1.845
WEALTH (X6)	-.034	.021	-.416	-1.632	.109	.188	5.313
OPINI (X7)	.025	.017	.191	1.529	.133	.784	1.276

a. Dependent Variable: DISC (Y)

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	.096	.292		.329	.744		
SIZE (X1)	-.005	.012	-.112	-.474	.638	.328	3.052
AGE (X2)	.000	.000	.094	.568	.573	.663	1.509
SKPD (X3)	6.804E-5	.001	-.019	-.107	.915	.549	1.822
DEPEND (X4)	.003	.064	.008	.048	.962	.631	1.584
MANDIRI (X5)	-.065	.055	-.214	1.169	.248	.542	1.845
WEALTH (X6)	.001	.012	.031	.100	.921	.188	5.313
OPINI (X7)	.016	.009	.259	1.699	.096	.784	1.276

a. Dependent Variable: Abs_RES

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.632 ^a	.399	.314	.040	1.459

a. Predictors: (Constant), OPINI (X7), SIZE (X1), AGE (X2), MANDIRI (X5), DEPEND (X4), SKPD (X3), WEALTH (X6)

b. Dependent Variable: DISC (Y)