

**FAKTOR KARAKTERISTIK DAN TINGKAT AKUNTABILITAS PEMERINTAH  
DALAM PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI  
PROVINSI JAWA TENGAH TAHUN 2012-2013**

Disusun oleh:

Rizky Arinda Putri  
B12.2011.01993

Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Dian Nuswantoro  
Email: [212201102006@mhs.dinus.ac.id](mailto:212201102006@mhs.dinus.ac.id)

**ABSTRACT**

*This study aims to determine the characteristics and level of government accountability in the disclosure of financial statements of Local Government in Central Java Province Year 2012-2013 to the Government Accounting Standards and Regulation No. 71 of 2010 .*

*This study will use a number of factors including the level of dependence, total assets, BPK opinion, internal control systems and law enforcement. This study uses 70 local government financial reports of 35 regions in fiscal year 2012-2013.*

*Multiple regression analysis provides evidence that the total assets that the total variable yield assets value of 0.022 and opinions variable generates a value of 0.013 has a positive coefficient direction, while the other variable has a negative coefficient direction . significantly to the level of disclosure of Local Government Finance Report with a positive direction .*

***Keywords : characteristics of the local government , the level of accountability of local governments , local government financial statement disclosure .***

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang Masalah**

Reformasi akuntansi dalam organisasi sektor publik terutama di pemerintahan, telah dicanangkan sejak awal tahun 2000an yaitu dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah (SAP) kas menuju akrual. Kemudian diperbarui menjadi PP No.71 tahun 2010 tentang Standar akuntansi pemerintah berbasis full akrual. Hal ini menjadi momentum yang sangat dinanti dalam perkembangan ilmu akuntansi di Indonesia, di mana selama 60 tahun lebih sistem pencatatan akuntansi di pemerintahan menggunakan basis kas, Heriningsih dan Ruserlistyani (2013).

Dalam rangka mewujudkan *good governance* serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, maka baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban yang berupa laporan

keuangan. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 sebagai pengganti dari Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah menyatakan bahwa masing-masing pemerintah baik pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota, wajib membuat laporan keuangannya sendiri. Selain itu, dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dijelaskan lebih lanjut bahwa Presiden, Gubernur, Bupati, dan Walikota, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya berisi Neraca, Laporan Realisasi APBN/APBD, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan, Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011).

Hilmi dan Martani (2012) melakukan penelitian untuk menguji kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan keuangan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Tingkat ketergantungan, total aset, jumlah SKPD, dan jumlah temuan pemeriksaan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi.

Marfiana dan Kurniasih (2011) melakukan penelitian untuk menguji ukuran pemerintah daerah, tingkat kekayaan daerah, dan opini audit terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota. Hasil penelitian ini menunjukkan ukuran pemerintah daerah, tingkat kekayaan daerah, dan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di pulau Jawa. Sedangkan tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat dan jumlah belanja daerah berpengaruh positif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah di Pulau Jawa.

Berdasarkan hal tersebut, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian ulang yang berjudul : **“FAKTOR KARAKTERISTIK DAN TINGKAT AKUNTABILITAS PEMERINTAH DALAM PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI PROVINSI JAWA TENGAH TAHUN 2012-2013”**

Tujuan penelitian ini adalah member jawaban atas pertanyaan penelitian yang ada, yang menjadi tujuan peneliti antara lain:

1. Untuk mengetahui pengaruh tingkat ketergantungan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah.
2. Untuk mengetahui pengaruh total aset berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah.
3. Untuk mengetahui pengaruh opini auditor berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah.
4. Untuk mengetahui pengaruh SPI Laporan Keuangan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah.
5. Untuk mengetahui pengaruh kepatuhan terhadap undang-undang berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Teori Kepatuhan**

Teori kepatuhan merupakan tuntutan akan kepatuhan pemerintah terhadap ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan yang telah diatur PP No.71 tahun 2010 tentang Standar akuntansi pemerintah berbasis full akrual. Isi Teori tersebut yaitu: Bila seseorang

menampilkan perilaku tertentu karena adanya tuntutan meskipun sebenarnya ia tidak suka atau tidak mengkehendaki perilaku tersebut dikatakan kepatuhan, Stanley Milgram (1963-1974).

### **SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan)**

Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP No. 71/2010). Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011). SAP dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dengan diberlakukan SAP dalam pertanggungjawaban keuangan pemerintah, diharapkan akan menghasilkan sebuah laporan pertanggungjawaban yang bermutu; memberikan informasi yang lengkap; akurat dan mudah dipahami berbagai pihak terutama DPR dan BPK dalam menjalankan tugasnya (PP No. 71/2010).

### **Pengungkapan Laporan Keuangan**

Tingkat pengungkapan LKPD yang dimaksud ialah perbandingan antara pengungkapan yang telah disajikan dalam LKPD dengan pengungkapan yang seharusnya disajikan dalam CaLK menurut Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Tingkat pengungkapan LKPD ini akan menggambarkan seberapa besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah dibanding dengan pengungkapan wajib yang seharusnya disajikan dalam CaLK menurut SAP.

Sesuai Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 dan PP No. 71 Tahun 2010 Tingkat pengungkapan yang harus diungkapkan adalah :

1. Pendahuluan
2. Penyajian informasi tetap kebijakan fiskal atau kebijakan keuangan dan ekonomi mikro
3. Penyajian ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target
4. Dasar penyajian laporan keuangan dan pengungkapan kebijakan akuntansi keuangan
5. Penyajian rinci dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan
6. Pengungkapan lainnya
7. Penutup

### **Tingkat Akuntabilitas Pemerintah**

Tingkat akuntabilitas pemerintah terdiri dari tiga indikator opini audit, kelemahan SPI, kepatuhan pada perundang-undangan. Indikator ini yang menghubungkan dengan tingkat pengungkapan sepengetahuan peneliti belum ada. Logika penalarannya adalah jika semakin bagus opini audit maka jumlah pengungkapannya semakin besar dan berhubungan positif. Sedangkan tingkat kelemahan system pengendalian internal juga di jelaskan dalam laporan audit BPK, penalarannya jika SPI terdapat kelemahan maka terdapat tambahan pengungkapan yang di rekomendasikan BPK. Demikian juga dengan kepatuhan terhadap undang-undang yang ditetapkan jika terjadi penyimpangan pastinya akan mengurangi pengungkapan laporan keuangan Heriningsih dan Ruserlistyani (2013).

## **Keuangan Pemerintah Daerah**

Indonesia mengalami perubahan dalam hubungan antara pemerintah pusat, pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Perubahan ini terkait terbitnya UU No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah yang menggantikan UU No. 5 tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah dan UU No. 5 tahun 1979 tentang Pemerintahan Desa.

Menurut Hilmi dan Martani (2012) pengertian desentralisasi dan otonomi daerah sebenarnya mempunyai tempatnya masing masing. Istilah otonomi lebih cenderung pada *political aspect*, sedangkan desentralisasi lebih cenderung pada *administrative aspect*. Namun jika dilihat dalam konteks *sharing of power*, dalam prakteknya kedua istilah tersebut sulit atau bahkan tidak dapat dipisahkan desentralisasi saat ini telah menjadi azas penyelenggaraan pemerintahan yang diterima secara universal dengan berbagai macam bentuk aplikasi di setiap negara. Di Indonesia, regulasi pokok untuk desentralisasi tercakup dalam tiga Undang-Undang, yaitu Undang-Undang No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah, Undang-Undang No. 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dan Undang-Undang No. 33 tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah. Ketiga Undang-Undang tersebut tidak berdiri sendiri-sendiri secara parsial, tetapi merupakan satu kesatuan untuk mewujudkan daerah otonom yang efisien, efektif, transparan, akuntabel, dan responsif terhadap perkembangan dinamis yang berlangsung secara menerus.

## **Karakteristik Pemerintah Daerah**

Karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini menggunakan proksi total aset, porsi pendapatan asli daerah terhadap total pendapatan, porsi dana alokasi umum terhadap total pendapatan, total belanja daerah, jumlah anggota legislatif. Semakin besar aset pemerintah daerah, tingkat kekayaan pemerintah, tingkat ketergantungan pada pemerintah pusat, belanja daerah, dan banyaknya jumlah anggota legislatif seharusnya diharapkan akan semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk memberikan kinerja yang baik dari pemerintah daerah tersebut kepada masyarakat, Marfiana dan Kurniasih (2011).

## **Tingkat Ketergantungan**

Menurut Heriningsih dan Ruserlistyani (2013) tingkat ketergantungan adalah seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang dengan bantuan dari pemerintah untuk pusat. Hilmi dan Martani (2012) menemukan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah kota berhubungan positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kota. Adanya ketergantungan yang besar maka kemungkinan pemerintah pusat melakukan pembatasan operasi pemerintah daerah dan meminta pengungkapan lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah dengan pembatasan operasi tersebut. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

## **Total Aset**

Total aset adalah semua sumber daya ekonomi yang dikuasai dan dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dari mana manfaat ekonomi/sosial dimasa depan yang diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan untuk pemeliharaan sumber – sumber daya karena alasan sejarah dan budaya, Heriningsih dan Ruserlistyani (2013).

## **Opini Audit**

Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (BPK RI) merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, opini auditor yang merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material sesuai dengan kriteria Standar Akuntansi Pemerintah.

## **Kelemahan Sistem Pengendalian Intern**

Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan hasil evaluasi Sistem Pengendalian Intern (SPI) oleh BPK menunjukkan kasus-kasus kelemahan sistem pengendalian intern yang dapat dikelompokkan sebagai kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern. Variabel kelemahan sistem pengendalian intern LKPD diukur dengan menghitung jumlah kasus kelemahan sistem pengendalian intern atas LKPD yang dilaporkan BPK. Keberadaan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) perlu ditetapkan dan diberdayakan secara tepat agar dapat berperan secara efektif. Hal lainnya yang perlu dibangun dalam penyelenggaraan lingkungan pengendalian yang baik adalah menciptakan hubungan kerja sama yang baik diantara instansi pemerintah yang terkait.

## **Ketidakpatuhan Terhadap Ketentuan Peraturan Perundang-Undangan Laporan Keuangan**

Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan laporan keuangan pemerintah daerah akan diukur dengan adanya pengungkapan terhadap ketentuan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian daerah dan kekurangan penerimaan terjadi ketidak ekonomisan, ketidak efisienan dan ketidak efektifan. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan diukur dengan menghitung jumlah kasus ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan atas LKPD yang dilaporkan BPK.

## **METODE PENELITIAN**

### **Variabel Penelitian dan Definisi Operasional**

#### **Variabel Penelitian**

Variabel penelitian adalah objek penelitian atau apa yang menjadi titik perhatian suatu penelitian. Variabel independen dalam penelitian ini adalah tingkat ketergantungan, total aset, opini auditor, SPI LKPD, kepatuhan terhadap UU LKPD. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2012-2013.

#### **Definisi Operasional**

Operasional merupakan salah satu instrumen dari riset karena merupakan salah satu tahapan dalam proses pengumpulan data.

Definisi operasional dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini sebagai berikut :

#### **a. Tingkat pengungkapan LKPD**

Pengungkapan dapat didefinisikan sebagai penyampaian informasi (*the releas of information*). Laporan keuangan pemerintah daerah provinsi harus melaporkan secara akurat informasi yang diungkapkan dalam LKPD. Sesuai Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005

dan PP No. 71 Tahun 2010. Tingkat pengungkapan yang harus diungkapkan adalah penyajian informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi, penyajian informasi tetap kebijakan fiskal, penyajian ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan dengan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target, dasar penyajian laporan keuangan dan pengungkapan kebijakan akuntansi keuangan, penyajian rinci dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan, Heriningsih dan Ruserlistyani (2013).

Tingkat pengungkapan pada LKPD disesuaikan dengan tingkat pengungkapan pada PSAP. Tingkat pengungkapan ini diukur dengan menggunakan rumus sebagai berikut :

$$\text{DISC} = \frac{\text{pengungkapan dalam LKPD}}{\text{pengungkapan dalam PSAP}}$$

**b. Tingkat ketergantungan**

Tingkat ketergantungan adalah seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang dengan bantuan dari pemerintah pusat untuk. Diukur dengan menggunakan rumus:

$$\text{Tingkat Ketergantungan} = \frac{\text{Dana Transfer}}{\text{Total Pendapatan}}$$

**c. Total aset**

Total aset adalah semua sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dari mana manfaat ekonomi/sosial dimasa depan yang diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan untuk pemeliharaan sumber – sumber daya karena alasan sejarah dan budaya, Heriningsih dan Ruserlistyani (2013).

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

**d. Opini Audit**

Sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, opini auditor yang merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material sesuai dengan kriteria Standar Akuntansi Pemerintah.

Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, Kategori *unqualified* yang terdiri dari Wajar Tanpa Pengecualian (WTP/*unqualified opinion*) diberi nilai *dummy* 1 dan kategori *non unqualified* yang terdiri dari Wajar dengan Pengecualian (WDP/*Qualified opinion*), TidakWajar (TW/*Adverse opinion*) dan Tidak MemberikanPendapat (TMP/*Disclaimer opinion*) diberi nilai *dummy* 0.

**e. Sistem Pengendalian Intern LKPD**

Suatu sistem yang dapat memberi keyakinan memadai bahwa penyelenggaraan kegiatan pada suatu Instansi Pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efisien dan efektif,

melaporkan pengelolaan keuangan negara secara andal, mengamankan aset negara, dan mendorong ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Variabel kelemahan sistem pengendalian intern LKPD diukur dengan menghitung jumlah kasus kelemahan sistem pengendalian intern atas LKPD yang dilaporkan BPK. Kategori *unqualified* diberi nilai 1 dan kategori *non unqualified* diberi nilai 0.

**f. Kepatuhan terhadap UU LKPD**

Kepatuhan terhadap undang-undang laporan keuangan pemerintah daerah merupakan pengungkapan untuk menilai baik atau tidaknya LKPD.

Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturanperundang-undangan diukur dengan menghitung jumlah kasus ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan atas LKPD yangdilaporkan BPK. Kategori *unqualified* diberi nilai 1 dan kategori *non unqualified* diberi nilai 0.

**Populasi**

Populasi adalah keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal yang menjadi objek penelitian dengan karakteristik tertentu, Indriantoro dan Supomo (2002). Populasi dalam penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah.

**Sampel**

Sampel adalah sekelompok atau sebagian dari populasi, Indriantoro dan Supomo (2002). Sampel penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah pada tahun 2012-2013.

Sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* yaitu metode pengambilan sampel dengan kriteria tertentu. Adapun kriteria penentuan sampel adalah sebagai berikut :

1. Pemkot/Pemkab yang menginformasikan laporan keuangan tahun 2012-2013 secara berturut-turut.
2. Terdapat seluruh variabel penelitian.

**Pengujian Hipotesis**

Pengujian dengan model regresi berganda digunakan dalam penelitan ini adalah untuk mengetahui pengaruh dari masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Pengujian hipotesis dilakukan dengan cara membandingkan antara nilai probabilitas (sig) dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) criteria :

- a) Jika  $\text{sig} > 0,05$  maka  $H_0$  diterima
- b) Jika  $\text{sig} < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak

**HASIL PENELITIAN & PEMBAHASAN**

**Deskripsi Sampel Penelitian**

Pengambilan sampel penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling*, yaitu populasi yang dijadikan sampel penelitian yang memenuhi kriteria sampel tertentu. Pada penelitian ini yang menjadi populasi sebanyak 35 pemerintah kabupaten/kota selama tahun 2012-2013, maka diperoleh sebanyak  $2 \times 35 = 70$  data pengamatan.

## Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif variabel penelitian dimaksudkan untuk menggambarkan statistic dasar rata-rata, standar deviasi dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini.

### Deskripsi Variabel Penelitian Jawa Tengah 2012-2013

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KETERGANTUNGAN	70	.63934	.92876	.8521731	.05430964
SIZE	70	28.0135	29.6365	28.6283	.4041048
SPI	70	4	16	8.13	2.838
KEPATUHAN	70	1	18	6.61	2.710
PENGUNGKAPAN	70	.4848485	.6666667	.55497834	.0474367652
Valid N (listwise)	70				

Tingkat ketergantungan daerah diukur dengan menggunakan rasio antara Pendapatan transfer terhadap Total Pendapatan, rata-rata sebesar 0,8521. Ini berarti bahwa sebesar 85,21% pendapatan daerah berasal dari Dana transfer dari Pemerintah Pusat. Tingkat ketergantungan daerah terendah sebesar 0,6393 pada Kota Semarang tahun 2013 sedangkan tingkat Ketergantungan daerah tertinggi sebesar 0,9287 pada Kabupaten Kebumen tahun 2012.

Ukuran daerah diukur dengan menggunakan total asset yang dimiliki pemerintah daerah. Rata-rata Ukuran Daerah, menunjukkan rata-rata sebesar 28,6283. Terendah sebesar 27,0135 pada Kabupaten Sukoharjo tahun 2012, sedangkan Ukuran Daerah tertinggi mencapai 29,6365 pada Kota Semarang tahun 2013.

Rata-rata hasil temuan audit diukur dengan kelemahan pengendalian internal, menunjukkan rata-rata sebesar 8,13. Ini berarti bahwa rata-rata ada 8 item kelemahan pengendalian internal yang dilakukan oleh Pemda. Hasil temuan audit kelemahan SPI terkecil sebesar 4 item sedangkan hasil temuan audit tertinggi sebesar 16 item.

Rata-rata hasil temuan audit yang diukur dengan ketidakpatuhan, menunjukkan rata-rata sebesar 6,61. Hal ini berarti bahwa rata-rata ada 6 item ketidakpatuhan yang disampaikan oleh Pemda. Hasil temuan audit ketidakpatuhan terkecil adalah sebesar 1 item sedangkan hasil temuan ketidakpatuhan audit tertinggi adalah sebesar 18 item.

Pengungkapan LKPD Pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur dengan menggunakan 33 item. Rata-rata pengungkapan LKPD diperoleh sebesar 0,5549 dengan skor indeks terendah adalah sebesar 0,4848 dan skor indeks pengungkapan tertinggi adalah sebesar 0,6666.

Data mengenai akuntabilitas pelaporan keuangan daerah yang diukur dengan menggunakan temuan Audit BPK diukur dengan status opini auditor atas laporan keuangan Kabupaten atau Kota, dimana diperoleh sebagai berikut:

### Opini Audit BPK

Opini	Jumlah	Persentase
WDP	50	71,4
WTP DPP	5	7,1
WTP	15	21,5
Total	70	100

Dari 70 data sebanyak 50 atau 71,4% mendapatkan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), sedangkan sebanyak 15 daerah menerima opini Wajar tanpa pengecualian (WTP) dan 5 daerah lain menerima opini Wajar Tanpa Pengecualian dengan paragraph penjelas.

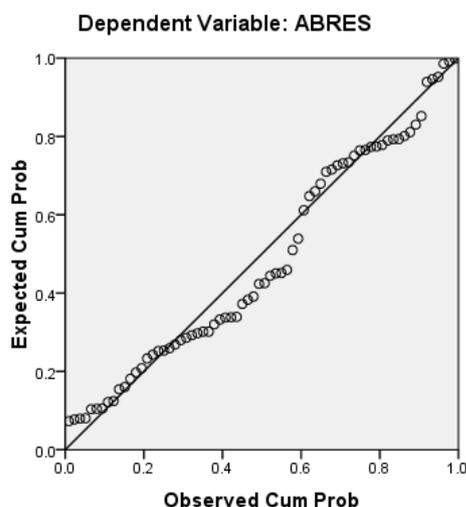
### Hasil Analisis

#### Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel-variabel independen dan variabel dependen mempunyai distribusi normal atau tidak. Test statistik yang digunakan adalah uji Kolmogorov-Smirnov test. Hasil pengujian diperoleh sebagai berikut:

#### Uji Normalitas Kolmogorov Smirnov

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		70
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03595253
Most Extreme Differences	Absolute	.073
	Positive	.073
	Negative	-.057
Kolmogorov-Smirnov Z		.614
Asymp. Sig. (2-tailed)		.845

Pengujian menggunakan P-Plot menunjukkan titik-titik tidak mendekati garis. Sedangkan tabel menunjukkan bahwa tingkat signifikansi sebesar  $0,880 > 0,05$ . Dengan demikian data dinyatakan berdistribusi normal.

### . Uji Multikolinieritas

Pengujian multikolinieritas dilakukan dengan menggunakan korelasi antar variabel penelitian *tolerance* dan VIF. Hasil pengujian multikolinieritas adalah sebagai berikut :

Variabel	Tolerance	VIF	Keterangan
Ketertarikan	0.772	1.295	Bebas multikolinieritas
Size	0.829	1.206	Bebas multikolinieritas
Opini	0.854	1.170	Bebas multikolinieritas
SPI	0.909	1.100	Bebas multikolinieritas
Kepatuhan	0.864	1.158	Bebas multikolinieritas

Pengujian multikolinierits menggunakan nilai VIF menunjukkan bahwa nilai VIF semuanya lebih kecil dari 10, sehingga persamaan yang terjadi dinyatakan bebas dari multikolinieritas.

### Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas yaitu variabel pengganggu ( $e_i$ ) yang memiliki variabel yang berbeda. Untuk mendeteksi adanya gejala heteroskedastisitas dalam model persamaan regresi digunakan metode scatter plot dan Glejser. Hasil pengujian autokorelasi:

#### Uji Heteroskedastisitas Glejser

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.142	.209		.679	.500
	KETERGANTUNGAN	-.029	.054	-.075	-.541	.590
	SIZE	-.003	.007	-.066	-.494	.623
	OPINI	.005	.003	.212	1.617	.111
	SPI	.000	.001	-.089	-.703	.485
	KEPATUHAN	.000	.001	-.059	-.450	.654

Pengujian heteroskedastisitas menggunakan uji glejser menunjukkan bahwa tidak ada variabel yang signifikan pada tingkat signifikan 5% sehingga dinyatakan tidak terjadi heteroskedastisitas.

### Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (sebelumnya). Untuk menguji autokorelasi digunakan uji Durbin Watson. Berikut ini hasil uji autokorelasi dalam model regresi:

#### Uji Autokorelasi Model Regresi

##### Model Summary<sup>b</sup>

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.660 <sup>a</sup>	.436	.392	.03698808	1.822

Hasil uji Durbin watson menunjukkan nilai DW dipeoleh sebesar 1,822 yang berada diantara  $du = 1,79$  dan  $4 - du = 2,21$ . Dengan demikian nilai DW berada diantara  $du$  dan  $4 - du$ . Dengan demikian model regresi tidak memiliki masalah autokorelasi.

### Analisis regresi berganda

#### Model Regresi Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.260	.366		.710	.480
	KETERGANTUNGAN	-.432	.094	-.495	-4.588	.000
	SIZE	.022	.012	.189	1.814	.074
	OPINI	.013	.006	.227	2.217	.030
	SPI	-.001	.002	-.075	-.752	.455
	KEPATUHAN	.001	.002	-.056	-.551	.583

a. Dependent Variable: PENGUNGKAPAN

Sumber : Data sekunder yang diolah, lampiran

$$Y = 0,260 - 0,432 X_1 + 0,022 X_2 + 0,013 X_3 - 0,001 X_4 - 0,001 X_5 + e$$

Berdasarkan persamaan tersebut dapat diketahui bahwa:

1. Konstanta sebesar 0,260 artinya pada saat variabel independen (X) tetap atau konstan, maka pengungkapan (Y) bernilai positif.
2. Koefisien regresi pada variabel Tingkat Ketergantungan (X1) sebesar 0,432 artinya pada saat variabel Tingkat Ketergantungan (X1) meningkat maka variabel Pengungkapan (Y) meningkat.
3. Koefisien regresi pada variabel Size (X2) sebesar 0,022 artinya pada saat variabel Size (X2) meningkat maka variabel Pengungkapan (Y) meningkat.
4. Koefisien regresi pada variabel Opini Audit (X3) sebesar 0,013 artinya pada saat variabel Opini Audit (X3) meningkat maka variabel pengungkapan (Y) meningkat.
5. Koefisien regresi pada variabel Sistem Pengendalian Internal (X4) sebesar 0,001 artinya pada saat variabel Sistem Pengendalian Internal (X4) meningkat maka variabel Pengungkapan (Y) meningkat.
6. Koefisien regresi pada variabel Kepatuhan (X5) sebesar 0,001 artinya pada saat variabel Kepatuhan (X5) meningkat maka variabel Pengungkapan (Y) meningkat.

Hasil pengujian model regresi menunjukkan bahwa variabel Size dan Opini memiliki arah koefisien positif sedangkan variabel lainnya memiliki arah koefisien negatif.

### Uji Model

Uji model dilakukan dengan menggunakan uji F yaitu menguji pengaruh variabel variabel bebas secara bersama–sama terhadap pengungkapan LKPD.

**ANOVA<sup>b</sup>**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	.066	5	.013	9.483	.000 <sup>a</sup>
Residual	.089	64	.001		
Total	.155	69			

Hasil pengujian disajikan pada Tabel 4.7 sebelumnya. Dari hasil perhitungan dapat kita ketahui bahwa F hitung (9,483) dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh dari ketergantungan daerah, ukuran daerah, opini dan temuan audit kelemahan pengendalian internal dan ketidakpatuhan secara bersama–sama terhadap Pengungkapan LKPD.

### Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>)

Koefisien determinasi menunjukkan besarnya pengaruh variabel bebas secara bersama–sama terhadap Pengungkapan LKPD..

**Koefisien Determinasi  
Model Summary<sup>b</sup>**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.660 <sup>a</sup>	.436	.392	.03698808	1.822

Dari hasil perhitungan dapat kita ketahui bahwa nilai koefisien determinasi (adjusted R Square) adalah sebesar 0,392 atau 39,2%. Hal ini berarti bahwa variabel ketergantungan daerah, ukuran daerah, opini dan temuan audit kelemahan pengendalian internal dan ketidakpatuhan secara bersama–sama masuk terhadap Pengungkapan LKPD. Sedangkan sisanya sebesar 0,608 atau 60,8 % pengungkapan LKPD dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak termasuk dalam penelitian tersebut.

## Pengujian Hipotesis

Hasil untuk pengujian hipotesis diperoleh sebagai berikut:

Model	t	Sig.
1(Constant)	.710	.480
KETERGANTUNGAN	-4.588	.000
SIZE	1.814	.074
OPINI	2.217	.030
SPI	-.752	.455
KEPATUHAN	-.551	.583

1. Pengaruh Ketergantungan daerah terhadap Pengungkapan LKPD Pemda  
Hasil pengujian pengaruh Ketergantungan daerah terhadap pengungkapan LKPD. Diperoleh nilai t sebesar -4,588 dengan signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi < 0,05. Disimpulkan bahwa terdapat pengaruh negatif dan signifikan dari ketergantungan daerah terhadap pengungkapan LKPD. Maka H1 diterima.
2. Pengaruh Ukuran Asset daerah terhadap Pengungkapan LKPD Pemda  
Hasil pengujian pengaruh Asset daerah terhadap pengungkapan LKPD. Diperoleh nilai t sebesar 1,814 dengan signifikansi sebesar 0,074. Nilai signifikansi > 0,05. Disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan dari aset daerah terhadap pengungkapan LKPD. Maka H2 diterima.
3. Pengaruh Opini Audit BPK terhadap Pengungkapan LKPD Pemda  
Hasil pengujian pengaruh opini audit BPK terhadap pengungkapan LKPD. Diperoleh nilai t sebesar 2,217 dengan signifikansi sebesar 0,030. Nilai signifikansi < 0,05. Disimpulkan bahwa terdapat pengaruh positif dan signifikan dari Opini audit BPK daerah terhadap pengungkapan LKPD. Maka H3 diterima.
4. Pengaruh Temuan audit Kelemahan SPI terhadap Pengungkapan LKPD Pemda  
Hasil pengujian pengaruh Temuan audit kelemahan SPI terhadap pengungkapan LKPD. Diperoleh nilai t sebesar -0,752 dengan signifikansi sebesar 0,445. Nilai signifikansi > 0,05. Disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari temuan audit kelemahan SPI terhadap pengungkapan LKPD. Maka H4 ditolak.
5. Pengaruh Temuan audit Ketidapatuhan terhadap Pengungkapan LKPD Pemda  
Hasil pengujian pengaruh Temuan audit ketidakpatuhan terhadap pengungkapan LKPD. Diperoleh nilai t sebesar -0,551 dengan signifikansi sebesar 0,583. Nilai signifikansi > 0,05. Disimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari temuan audit ketidakpatuhan terhadap pengungkapan LKPD. Maka H5 ditolak.

## **Pembahasan**

### **1. Pengaruh Ketergantungan Daerah terhadap Pengungkapan**

Hasil pengujian mendapatkan bahwa variabel Ketergantungan daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap luas pengungkapan akuntabilitas laporan keuangan Pemda. Hal ini berarti bahwa daerah yang memiliki Ketergantungan yang tinggi akan mengungkapkan pengungkapan yang lebih sedikit.

Hal ini karena dengan adanya ketergantungan daerah yang tinggi menunjukkan bahwa pendapatan daerah sebagian besar adalah merupakan transfer dari pemerintah pusat. Kondisi ini memberikan kesan bahwa pemerintah daerah kurang kreatif dalam mendapatkan pendapatan asli daerah. Kondisi demikian menjadikan Pemda hanya sedikit dalam mengungkapkan laporan keuangan pemerintah daerahnya.

### **2. Pengaruh Ukuran Daerah terhadap Pengungkapan**

Hasil pengujian hipotesis 2 mendapatkan bahwa ukuran daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap luas pengungkapan laporan keuangan Pemda. Hal ini berarti bahwa daerah dengan aset daerah yang besar akan mengungkapkan laporan keuangan Pemda yang lebih luas.

Pemerintah Daerah yang berukuran besar berarti bahwa Pemda tersebut memiliki aset daerah yang lebih besar. Besarnya aset daerah tersebut berarti pula bahwa Pemda memiliki item-item penyusun aset seperti aset tetap maupun aset lancar yang lebih banyak. Kondisi demikian memungkinkan pemerintah daerah akan mengungkapkan LKPD yang lebih luas.

### **3. Pengaruh Opini BPK terhadap Pengungkapan**

Hasil pengujian hipotesis 3 mendapatkan bahwa opini BPK memiliki pengaruh yang signifikan terhadap luas pengungkapan laporan keuangan Pemda. Hal ini berarti bahwa daerah yang mendapatkan opini WTP akan mengungkapkan laporan keuangan Pemda yang lebih luas.

Opini diberikan oleh BPK sebagai penilaian atas kewajaran penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah yang bebas dari salah saji. Adanya opini WTP berarti bahwa Pemda memiliki transparansi dan akuntabilitas yang baik menyajikan laporan keuangan Pemda. Dengan adanya opini tersebut maka Pemerintah daerah akan berusaha memberikan penyajian LKPD yang lebih luas untuk memberikan kesan yang baik mengenai kinerja Pemda tersebut.

### **4. Pengaruh Temuan Audit Kelemahan Pengendalian Internal terhadap Pengungkapan**

Hasil pengujian hipotesis 4 mendapatkan bahwa temuan audit berupa kelemahan pengendalian internal tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap luas pengungkapan laporan keuangan Pemda. Hal ini berarti bahwa daerah yang menerima penilaian akan banyaknya kelemahan dalam pengendalian internal tidak akan mengungkapkan laporan keuangan Pemda yang lebih luas.

Penilaian akan banyaknya kelemahan dalam pengendalian internal oleh BPK menjadikan Pemerintah daerah harus mengevaluasi beberapa item dalam pelaporan laporan keuangannya. Untuk menghindari penilaian negatif maka pemerintah daerah dapat mengurangi beberapa item pengungkapan. Namun demikian di sisi lain Pemerintah daerah terkadang justru harus mengungkapkan lebih banyak sebagai bentuk penjelasan atas kondisi yang ada.

### **5. Pengaruh Temuan Audit Ketidapatuhan terhadap Pengungkapan**

Hasil pengujian hipotesis 5 mendapatkan bahwa temuan audit berupa ketidapatuhan tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap luas pengungkapan laporan keuangan Pemda. Hal ini berarti bahwa daerah yang menerima penilaian akan banyaknya ketidapatuhan tidak akan mengungkapkan laporan keuangan Pemda yang lebih luas.

Penilaian akan banyaknya ketidakpatuhan oleh BPK menjadikan Pemerintah daerah harus mengevaluasi beberapa item dalam pelaporan laporan keuangannya. Untuk menghindari penilaian negatif maka pemerintah daerah dapat mengurangi beberapa item pengungkapan. Namun demikian di sisi lain Pemerintah daerah terkadang justru harus mengungkapkan lebih banyak sebagai bentuk penjelasan atas kondisi yang ada.

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

Dari hasil analisis maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh negatif yang signifikan dari Tingkat Ketergantungan daerah terhadap luas pengungkapan LKPD Kabupaten / Kota di Jawa Tengah. Pemerintah daerah yang tergantung pada transfer pemerintah pusat cenderung memberikan pengungkapan yang lebih sedikit. Misal Kota/Kabupaten Semarang (0,63934), Purbalingga (0,78374), Sukoharjo (0,78722) dan Tegal (0,73715) yang memiliki nilai tingkat ketergantungan lebih rendah dibanding Kota/Kabupaten lainnya atas transfer pemerintah pusat.
2. Terdapat pengaruh positif yang signifikan dari ukuran asset daerah terhadap luas pengungkapan LKPD Kabupaten / Kota di Jawa Tengah. Misal Kota/Kabupaten Cilacap (29,4495), Klaten (29,4095), Surakarta (29,5635) dan Semarang (29,5249) yang memiliki total asset yang lebih besar daripada Kota/Kabupaten lainnya.
3. Terdapat pengaruh positif yang signifikan dari opini BPK terhadap luas pengungkapan LKPD Kabupaten / Kota di Jawa Tengah. Pemerintah daerah yang menerima opini yang baik lebih cenderung memberikan pengungkapan yang lebih luas. Adanya opini WTP berarti bahwa Pemda memiliki transparansi dan akuntabilitas yang baik menyajikan laporan keuangan Pemda. Misal Kota/Kabupaten Banyumas, Jepara, Purworejo, Semarang Dan Surakarta yang memiliki opini yang baik daripada Kota/Kabupaten lainnya.
4. Tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari jumlah temuan audit kelemahan pengendalian internal terhadap luas pengungkapan LKPD Kabupaten / Kota di Jawa Tengah. Karena mencapai efektivitas, efisiensi dan keandalan penyajian laporan keuangan yang telah disajikan sesuai dengan PP Nomor 71 tahun 2010.
5. Tidak terdapat pengaruh yang signifikan dari jumlah temuan audit ketidakpatuhan terhadap luas pengungkapan LKPD Kabupaten / Kota di Jawa Tengah. Karena memenuhi ketentuan peraturan perundang-undangan atas LKPD.

### **5.2 Saran**

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menganalisis model penelitian dengan menggunakan metode panel atau untuk menunjukkan *fixed effect* yang diperoleh dari perbedaan kondisi PAD, dana perimbangan, pertumbuhan ekonomi maupun belanja modal yang terjadi pada masing-masing wilayah Kabupaten/Kota.
2. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat mengubah model penelitian dengan menambahkan variabel seperti halnya variabel non keuangan. Variabel non keuangan seperti kebijakan pemerintah daerah dapat menjelaskan dengan baik seberapa besar tingkat pembiayaan/modal pembangunan yang seimbang dengan pendapatan asli daerah dan pertumbuhan ekonomi daerah setempat dalam mengutamakan kesejahteraan masyarakat wilayahnya.

## DARTAR PUSTAKA

- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: UNDIP.
- Heriningsih, Ruserlistyani. 2013. Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, Volume 13, Nomor 02. UPN Yogyakarta.
- Hilmi, Martani. 2012. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi. *E-Jurnal Akuntansi*. Universitas Indonesia.
- Indrarti, Nuansa Mega Okky. 2011. Hubungan antara Opini Audit pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) terhadap Kinerja Keuangan Daerah. *Jurnal*. Universitas Riau.
- Indriantoro, Supomo, 2002, *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*, Edisi Pertama, BPFE, Yogyakarta.
- Khasanah. 2014. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. SKRIPSI. UNDIP.
- Marfiana, Kurniasih. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Dan Hasil Pemeriksaan Audit Bpk Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Kajian Akuntansi*. Universitas Sebelas Maret. ISSN: 1979-4886.
- Muqorobin. 2013. *Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia Berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. SKRIPSI. Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Setyaningrum, Syafitri. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, Volume 9, Nomor 2. Universitas Indonesia.
- Sugiyono. 2010. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R& D*, Alfabeta. Bandung.
- Suhardjanto, Yulianingtyas. 2011. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Auditing*, Volume 8, Nomor 1. Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah.
- Undang-Undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- Undang-Undang No. 5 tahun 1974 Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah.
- Undang-Undang No. 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.
- Undang-Undang No 24 Tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah kas menuju akrual.
- Undang-Undang No 71 Tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah berbasis full akrual.
- Virgasari, Aviva. 2009. *Hubungan Antara Opini Auditor pada Laporan Keuangan Daerah, Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan Kinerja Keuangan Daerah*. Skripsi. Universitas Brawijaya Malang.