

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN WAJIB
DI INDONESIA**



TESIS

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi Syarat-
Syarat Guna
Mencapai Derajat Magister Sains Program Studi Magister
Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta**

**Oleh:
SIGIT INDRA LESMANA
NIM: S4307097**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA
2010**

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Penelitian ini meneliti pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 32 bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban APBN/APBD disusun dan disajikan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Pemerintah pusat maupun daerah wajib menerapkan standar akuntansi pemerintahan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Pengungkapan wajib adalah pengungkapan yang diharuskan oleh peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter (Chariri dan Ghozali, 2003: 247).

Tingkat kepatuhan pengungkapan wajib LKPD terhadap standar akuntansi pemerintahan di Indonesia masih rendah. Hal ini ditunjukkan dengan belum adanya pemerintah daerah yang mengungkapkan secara penuh, yaitu rata-rata sebesar 52,57 % (Mandasari, 2009) dan 54,54 % (Retnoningsih, 2009). Penelitian yang dilakukan Mandasari (2009) menggunakan data LKPD Tahun 2006, yaitu 1 (satu) tahun setelah pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan sehingga kesalahan

penyajian dan penilaian sering terjadi karena pemerintah daerah masih menyesuaikan dengan peraturan yang baru.

Penelitian ini memfokuskan pada kepatuhan pengungkapan wajib akun-akun yang terdapat pada neraca yang tertuang dalam standar akuntansi pemerintahan, karena pembuatan neraca merupakan hal baru bagi pemerintah daerah di Indonesia. Neraca mendapatkan perhatian penting karena disamping sarana pelaporan keuangan yang baru, neraca merupakan laporan yang memberikan gambaran utuh dari suatu entitas (pemerintah daerah) pada suatu titik waktu (Bastian, 2006: 432). Neraca akan memberikan informasi penting kepada manajemen pemerintah daerah, pihak legislatif daerah, para kreditor, serta masyarakat luas tentang posisi atau keadaan dari kekayaan atau aktiva daerah beserta kewajiban dan ekuitas dananya pada tanggal tertentu (Bastian, 2006: 433).

Penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah dan faktor-faktor yang mempengaruhinya merupakan hal yang penting dilakukan karena akan memberikan gambaran tentang sifat perbedaan tingkat kepatuhan pengungkapan wajib dan faktor-faktor yang mempengaruhinya serta memberikan petunjuk tentang kondisi pemerintah pada suatu masa laporan.

B. Perumusan Masalah

Penelitian mengenai pengungkapan wajib laporan keuangan pada sektor publik masih sedikit, sehingga peneliti tertarik untuk meneliti masalah ini. Berdasarkan penjelasan pada bagian latar belakang masalah, perumusan masalah dalam penelitian ini adalah: apakah terdapat pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD? Karakteristik pemerintah

daerah yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintah daerah, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah.

C. Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib standar akuntansi pemerintahan.

D. Manfaat Penelitian

Manfaat yang diharapkan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah dapat memberikan masukan yang berguna antara lain sebagai berikut.

1. Bagi pemerintah pusat selaku regulator dalam pembuatan Standar Akuntansi Pemerintahan, hasil penelitian ini dapat dijadikan tolok ukur penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam LKPD.
2. Bagi pemerintah daerah sebagai pengguna Standar Akuntansi Pemerintahan, hasil penelitian ini dapat dijadikan pertimbangan dalam penyediaan sumber daya manusia yang menguasai akuntansi khususnya akuntansi pemerintahan guna menyusun LKPD.
3. Bagi profesi di bidang akademik, hasil penelitian ini dapat memberikan bahan referensi bagi peneliti-peneliti lain pada bidang kajian sejenis.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

A. Pengungkapan Informasi dalam Laporan Keuangan

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Penyediaan informasi tersebut untuk kepentingan transparansi, yaitu memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Menurut KNKG (2008), transparansi mengandung unsur pengungkapan (*disclosure*) dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Transparansi diperlukan agar pengawasan oleh masyarakat dan dunia usaha terhadap penyelenggaraan negara dapat dilakukan secara obyektif.

Menurut Chariri dan Ghozali (2003: 247), pengungkapan (*disclosure*) dapat dikelompokkan menjadi dua macam, di bawah ini.

1. Pengungkapan Wajib (*mandatory disclosure*)

Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan tentang informasi yang diharuskan oleh peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter. Untuk sektor publik di Indonesia, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan

pemerintah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2. Pengungkapan Sukarela (*voluntary disclosure*)

Pengungkapan sukarela merupakan informasi yang tidak diwajibkan oleh suatu peraturan yang berlaku, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap relevan dengan kebutuhan pemakai.

Untuk luas pengungkapan laporan keuangan, menurut Chariri dan Ghozali (2003: 235) terdapat tiga konsep, di bawah ini.

1. Pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*)

Pengungkapan yang cukup, mencakup pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan.

2. Pengungkapan yang wajar (*fair disclosure*)

Pengungkapan secara wajar menunjukkan tujuan etis agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan.

3. Pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*)

Agar dapat diandalkan, informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya. Pengungkapan yang lengkap menyangkut kelengkapan penyajian informasi yang diungkapkan secara relevan. Pengungkapan yang lengkap memiliki kesan penyajian informasi secara melimpah sehingga beberapa pihak menganggapnya tidak baik (Na'im dan Rakhman, 2000). Terlalu banyak informasi akan membahayakan, karena penyajian rinci dan yang tidak penting justru mengaburkan informasi yang signifikan membuat laporan sulit ditafsirkan (Hendriksen dan Vanbreda, 2002).

Pengungkapan informasi yang memadai, baik data yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif, harus ditekankan pada informasi yang material dan relevan yang dapat dipergunakan dalam pengambilan keputusan. Pengungkapan harus dapat menambah nilai informasi dan bukan menguranginya dengan adanya keterangan yang terlalu terinci dan sulit dianalisis.

Laporan Keuangan Pemerintah menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna yang dapat ditempatkan pada lembar muka laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas, termasuk penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lainnya.

B. Standar Akuntansi Pemerintahan

Kebutuhan akan standar akuntansi pemerintahan menguat ketika di sektor komersil mengeluarkan standar akuntansi keuangan oleh Ikatan Akuntan Indonesia pada tahun 1994. Kebutuhan tersebut mulai eksplisit dituangkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 yang menyebutkan perlunya standar akuntansi pemerintahan dalam pertanggungjawaban keuangan daerah. Pada tahun 2002, Menteri Keuangan membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah yang bertugas menyusun konsep standar akuntansi pemerintah pusat dan

daerah. Komite ini sampai dengan pertengahan tahun 2004 telah menghasilkan draf standar akuntansi pemerintahan yang terdiri dari kerangka konseptual dan 11 pernyataan standar. Komite yang dibentuk Menteri Keuangan ini kemudian diganti dasar pembentukannya dengan Keputusan Presiden sesuai dengan amanat Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004. Draft standar akuntansi pemerintahan dimintakan pertimbangan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan setelah mendapat pertimbangan dari BPK kemudian diajukan kepada Presiden untuk segera ditetapkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah. Pada tanggal 13 Juni 2005 standar akuntansi pemerintahan ditetapkan oleh Presiden dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, standar akuntansi pemerintahan didefinisikan sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Peraturan pemerintah ini dijadikan pedoman dalam pengungkapan wajib informasi laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan di lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, maupun organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. Standar akuntansi pemerintahan merupakan standar tunggal untuk menyusun laporan keuangan pemerintah. Standar tunggal akan membuat usaha multinasional menjadi lebih mudah (Al-Shiab, 2008). Adanya standar akuntansi pemerintah diharapkan tercipta transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara/daerah guna mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik.

Pasal 2 ayat (1) dan (2) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 menyebutkan bahwa standar akuntansi pemerintahan dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan. Terdapat 11 PSAP dalam standar akuntansi pemerintahan. Pengungkapan minimal yang dipersyaratkan dalam PSAP diantaranya pada akun-akun yang tercantum dalam Neraca, yaitu PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 11.

C. Karakteristik Pemerintah Daerah

Berdasarkan Kamus Bahasa Indonesia (2008), definisi kata “karakteristik” adalah mempunyai sifat khas sesuai dengan perwatakan tertentu. Pemerintah daerah merujuk pada otoritas administratif di suatu daerah yang lebih kecil dari sebuah negara (<http://id.wikipedia.org>). Pemerintah daerah berdasarkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, mempunyai arti Gubernur, Bupati, atau Walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah, sehingga pemerintah daerah di Indonesia terdiri dari Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten atau Kota. Karakteristik pemerintah daerah berarti sifat khas dari otoritas administratif Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten atau Kota. Elemen-elemen yang terdapat dalam suatu LKPD dapat menggambarkan karakteristik pemerintah daerah yang bersangkutan, seperti yang disebutkan oleh Bastian (2006: 432) bahwa neraca merupakan laporan yang memberikan gambaran utuh dari suatu entitas (pemerintah daerah) pada suatu titik waktu.

Laporan Keuangan sebagai bentuk akuntabilitas publik, menggambarkan kondisi yang komprehensif tentang kegiatan operasional, posisi keuangan, arus kas,

dan penjelasan (*disclosure*) atas pos-pos yang ada di dalam laporan keuangan tersebut. Pada penelitian-penelitian di sektor privat, karakteristik entitas seringkali diproksikan dalam item-item atau perbandingan antar item (rasio) pada laporan keuangan entitas yang bersangkutan. Ahmed (1995) menggunakan proksi karakteristik perusahaan berupa ukuran perusahaan, status *listing* perusahaan, ukuran kantor akuntan publik, dan *leverage*. Marwata (2001) memproksikan karakteristik perusahaan dengan *size* perusahaan, basis perusahaan, rasio likuiditas, *size* perusahaan, umur perusahaan, penerbitan sekuritas pada tahun berikutnya, kepemilikan publik dan kepemilikan asing. Arifin (2002) menggunakan komposisi dewan komisaris, ukuran perusahaan, lingkup operasi perusahaan dan jenis industri, dewan audit, *leverage*, dan profitabilitas sebagai proksi dari karakteristik perusahaan. Penelitian ini akan memproksikan karakteristik Pemerintah Daerah dalam item-item atau perbandingan antar item (rasio) yang terdapat dalam laporan keuangan pemerintah daerah, diantaranya ukuran pemerintah daerah, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah.

D. Pengungkapan Wajib dan Karakteristik Pemerintah Daerah

Standar akuntansi pemerintahan merupakan acuan wajib pemerintah pusat dan daerah untuk menyusun laporan keuangan. Penyusun laporan keuangan pemerintah menggunakan standar akuntansi pemerintahan untuk menentukan informasi apa saja yang akan disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi pemerintahan mengatur mengenai informasi yang wajib disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur, dan melaporkannya.

Penerapan standar tersebut berkaitan dengan sistem akuntansi yang digunakan oleh pemerintah yang bersangkutan. Sistem akuntansi pemerintah harus dirancang sedemikian rupa sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang mengacu pada standar akuntansi pemerintahan. Pemerintah daerah yang telah mengantisipasi penerapan standar akuntansi pemerintahan hanya perlu sedikit memodifikasi sistem akuntansinya, namun yang belum mengantisipasinya diperlukan usaha yang lebih yang dapat merubah sistem akuntansinya menghasilkan laporan keuangan sesuai yang dikehendaki standar akuntansi pemerintahan. Perubahan sistem ini tidak terlepas dari pengaruh aspek biaya dan manfaat, sehingga tarik menarik antara biaya dan manfaat suatu daerah berbeda dengan daerah lain. Karakteristik masing-masing daerah akan berpengaruh terhadap perubahan sistem akuntansi yang pada akhirnya penerapan standar akuntansi pemerintahan di masing-masing daerah pada suatu waktu akan berbeda pula.

E. Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya mengenai kelengkapan pengungkapan dalam laporan keuangan sebagian besar ditujukan untuk sektor swasta. Penelitian tersebut banyak menghubungkan pengaruh karakteristik perusahaan terhadap kelengkapan pengungkapan laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Fitriani (2001) tentang perbedaan tingkat kelengkapan pengungkapan wajib dan sukarela pada laporan keuangan, yaitu 102 sampel perusahaan dengan periode laporan keuangan tahun 1999. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa faktor yang mempengaruhi kelengkapan pengungkapan wajib adalah ukuran perusahaan, status perusahaan, jenis perusahaan, *net profit margin*, dan Kantor Akuntan Publik. Adapun

faktor yang mempengaruhi indeks pengungkapan sukarela adalah ukuran perusahaan, status perusahaan, *net profit margin*, dan Kantor Akuntan Publik. Variabel yang tidak mempengaruhi keduanya adalah tingkat *leverage* dan likuiditas.

Ahmed (1995) dalam penelitiannya meregresikan tingkat pengungkapan dengan karakteristik perusahaan. Hasilnya empat karakteristik perusahaan berpengaruh positif dan signifikan, yaitu ukuran perusahaan, status *listing* perusahaan, ukuran kantor akuntan publik, dan *leverage*. Botosan (1997) juga meregresikan tingkat pengungkapan dengan ukuran perusahaan, *leverage*, dan status *listing* perusahaan. Hasilnya hanya ukuran perusahaan dan *leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan status *listing* perusahaan tidak berpengaruh. Richardson dan Welker (2001) meregresikan pengungkapan keuangan atas laporan keuangan dari 87 perusahaan di Kanada dengan ukuran perusahaan, kinerja keuangan, *leverage*, dan analisis keuangan. Hasilnya berpengaruh positif dan signifikan semuanya kecuali variabel kinerja keuangan.

Penelitian yang menggunakan karakteristik perusahaan untuk menjelaskan pengungkapan laporan keuangan dilakukan juga oleh Subiyantoro (1996), Marwata (2001), dan Subroto (2003). Subiyantoro (1996) menggunakan analisis regresi untuk menentukan karakteristik perusahaan yang menjelaskan variasi indeks pengungkapan wajib dalam laporan tahunan. Hasilnya adalah bahwa *firm size*, *leverage*, dan likuiditas berpengaruh signifikan terhadap indeks kelengkapan pengungkapan. Penelitian Marwata (2001) menunjukkan bahwa kualitas pengungkapan sukarela berhubungan positif dengan *size* perusahaan dan penerbitan sekuritas pada tahun berikutnya dan tidak berkaitan dengan variabel likuiditas, basis perusahaan, umur

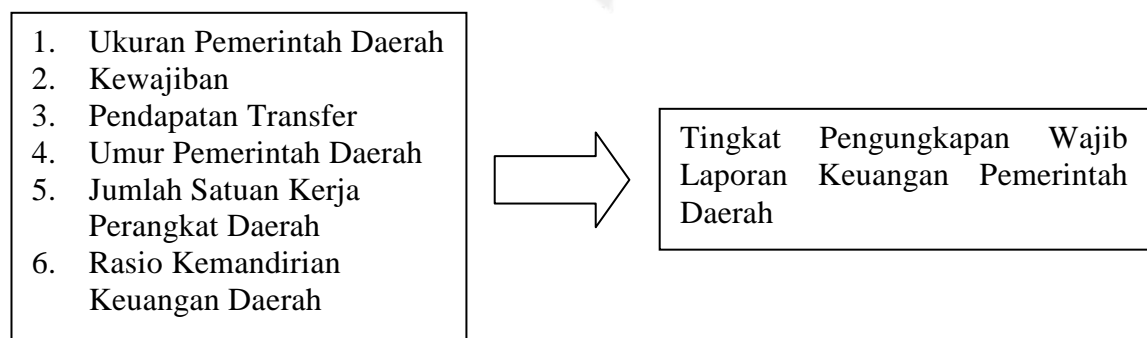
perusahaan di bursa, dan struktur kepemilikan. Hasil penelitian Subroto (2003) menjelaskan bahwa variabel kualitas kantor akuntan publik (KAP) dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kepatuhan kepada ketentuan pengungkapan wajib.

Penelitian sejenis di sektor publik pernah dilakukan oleh Mandasari (2009) dan Retnoningsih (2009). Penelitian tersebut meneliti tentang praktik pemenuhan pengungkapan wajib pada Pemerintah Daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa praktek pemenuhan pengungkapan wajib LKPD berdasarkan standar akuntansi pemerintahan pada pemerintah daerah di Indonesia masih rendah, yaitu 52,57 % (Mandasari, 2009) dan 54,54 % (Retnoningsih, 2009). Mandasari (2009) juga menjelaskan bahwa karakteristik pemerintah daerah berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Kepala Daerah yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi/akuntansi berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Retnoningsih (2009) menjelaskan dalam penelitiannya bahwa karakteristik Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Semakin banyak anggota DPRD yang memiliki pendidikan yang lebih tinggi berpengaruh positif terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Namun berbeda dengan hasil penelitian Mandasari (2009), penelitian Retnoningsih (2009) menunjukkan bahwa latar belakang pendidikan ekonomi anggota DPRD tidak berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Hal ini dikarenakan sangat sedikit anggota DPRD pada Pemerintah Daerah yang menjadi sampel yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi.

F. Kerangka Konseptual

Penyusunan laporan keuangan ditujukan untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan untuk kepentingan transparansi pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumberdaya yang dipercayakan kepadanya. Pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Penelitian ini akan meneliti sejauh mana pemerintah daerah mengungkapkan informasi keuangannya dalam laporan keuangan seperti yang dipersyaratkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan mencoba mencari hubungan antara karakteristik pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan. Karakteristik pemerintah daerah diproksikan dalam variabel ukuran pemerintah daerah, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Hubungan antara variabel dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 1 dalam kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:

Karakteristik Pemerintah Daerah



Gambar 1
Kerangka konseptual

G. Pengembangan Hipotesis

1. Ukuran pemerintah daerah

Pemerintah daerah yang besar relatif dikenal oleh publik dan sebagai wujud dari akuntabilitas publik salah satunya adalah melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan sehingga diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD. Almilia dan Retrinasari (2007) menjelaskan bahwa perusahaan besar akan mengungkapkan informasi yang lebih banyak sebagai upaya untuk mengurangi biaya keagenan. Penelitian Fitriani (2001) menunjukkan bahwa variabel *size* berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan. Ahmed (1995) dan Botosan (1997) juga mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Berdasarkan analisis dan temuan penelitian di atas, dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H₁ : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

2. Kewajiban

Berkaitan dengan tingkat kewajiban/hutang, rasio *leverage* sering dipakai dalam penelitian pengungkapan laporan keuangan di sektor privat (Ahmed, 1995; Botosan 1997; Na'im dan Rakhman, 2000; Fitriani, 2001; Richardson dan Welker, 2001; dan Sembiring, 2003). Perusahaan dengan rasio *leverage* yang tinggi memiliki kewajiban untuk menyediakan kebutuhan informasi kreditur jangka panjang sehingga perusahaan akan menyediakan informasi secara lebih komprehensif (Almilia dan Retrinasari, 2007).

Pemerintah daerah akan memberikan informasi yang komprehensif dalam laporan keuangannya untuk menghilangkan keragu-raguan kreditor terhadap pemenuhan hak-haknya. Na'im dan Rakhman (2000) membuktikan bahwa rasio *leverage* mempunyai hubungan yang positif dengan kelengkapan pengungkapan. Berdasarkan analisis di atas, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₂ : Kewajiban berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

3. Pendapatan transfer

Pendapatan transfer adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat dan atau pemerintah provinsi. Kebijakan penggunaan dana tersebut sudah seharusnya pula dilakukan secara transparan dan akuntabel (Abdulah dan Halim, 2003). Sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah akan berusaha mempertanggungjawabkan penggunaan dana yang bersumber dari pendapatan transfer yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah daerah. Berdasarkan analisis di atas, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₃ : Pendapatan transfer berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

4. Umur pemerintah daerah

Umur pemerintah daerah dapat diartikan seberapa lama pemerintah daerah ada (Mandasari, 2009). Secara legal, pembentukan suatu pemerintah daerah ditetapkan dalam suatu undang-undang. Semakin lama keberadaan

suatu pemerintah daerah, maka secara pengalaman lebih unggul daripada pemerintah daerah yang masih baru. Begitu juga yang berkaitan dengan sistem administrasi, pemerintah daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik.

Berdasarkan analisis di atas, pemerintah daerah yang lebih tua akan berusaha memenuhi pengungkapan dalam laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan lebih besar dari pada pemerintah daerah yang lebih muda. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₄ : Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

5. Jumlah satuan kerja perangkat daerah

Pemerintah daerah merupakan salah satu entitas pelaporan, yaitu unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Dalam definisi tersebut, yang dimaksud entitas akuntansi adalah satuan kerja perangkat daerah.

Semakin banyaknya diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan lebih banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia berkaitan dengan pengungkapan (Mandasari, 2009). Berdasarkan logika tersebut, semakin banyak jumlah satuan kerja perangkat daerah pada pemerintah daerah akan semakin besar pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah

daerah daripada pemerintah daerah dengan jumlah satuan kerja perangkat daerah yang lebih sedikit. Hipotesis penelitian yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₅ : Jumlah satuan kerja perangkat daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

6. Rasio kemandirian keuangan daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2002). Semakin tinggi angka rasio ini menunjukkan pemerintah daerah semakin tinggi tingkat kemandirian keuangan daerahnya (Mahmudi, 2007).

Berdasarkan analisis di atas, semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah maka pemerintah daerah akan berusaha memenuhi pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah daripada pemerintah daerah yang memiliki rasio kemandirian keuangan daerah yang lebih rendah. hipotesis penelitian yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H₆ : Rasio kemandirian keuangan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

BAB III

METODE PENELITIAN

A. Populasi dan Sampel Penelitian

1. Populasi penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari, kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2004: 73). Penelitian ini menggunakan populasi seluruh laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2007 yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2007 dipilih sebagai populasi penelitian karena laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2007 merupakan implementasi standar akuntansi pemerintahan pada tahun ke-3 sehingga diharapkan pemerintah daerah lebih memahami penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Penelitian ini tidak menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2008 atau 2009 karena pada saat penelitian data tersebut tidak tersedia dalam situs Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia.

2. Sampel penelitian

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2004: 73). Sampel dalam penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota tahun 2007, karena disamping jumlah yang relatif banyak untuk dijadikan sampel, karakteristik

pemerintah kabupaten dan kota relatif sama. Metode pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2004: 78). Sampel penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria yang dikembangkan oleh Mandasari (2009) berikut ini.

- a. Laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

Sampel penelitian ini menggunakan laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota karena jumlah pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia yang relatif banyak dan karakteristik kabupaten dan kota relatif sama sehingga dapat diperbandingkan.

- b. Mendapat opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian dari hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

Penelitian ini menggunakan sampel laporan keuangan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian karena laporan keuangan dengan opini tersebut mengandung informasi yang dapat diandalkan oleh para pengguna laporan keuangan.

- c. Menyediakan informasi jumlah satuan kerja perangkat daerah dan umur pemerintah daerah.

Informasi mengenai dua variabel di atas, khususnya variabel jumlah satuan kerja perangkat daerah sulit didapat dari sumber lain sehingga peneliti memasukkan sebagai kriteria dalam pengambilan sampel.

B. Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak

langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain) (Indriantoro dan Supomo, 1999: 147). Data berupa laporan keuangan pemerintah daerah diperoleh dari situs Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia melalui internet. Data yang akan diambil pada penelitian ini adalah data dari laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2007 pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

C. Variabel Penelitian dan Pengukurannya

Penelitian ini akan menggunakan variabel independen dan dependen berikut ini.

1. Variabel dependen

Variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Indriantoro dan Supomo, 1999: 63). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel ini didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah dengan mengukur berapa banyak butir pengungkapan laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan yang diungkap oleh pemerintah daerah. Yang tergolong dalam butir yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan adalah butir-butir yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 9. Kepatuhan pengungkapan wajib dapat dinyatakan dalam bentuk indeks yang

pengukurannya mengadopsi pengukuran pada sektor privat yang dilakukan oleh Almilia dan Retrinasari (2007) berikut ini.

- a. Memberi skor untuk setiap item pengungkapan secara dikotomi, dimana jika suatu item diungkapkan diberi nilai satu dan jika tidak diungkapkan akan diberi nilai nol.
- b. Skor yang diperoleh setiap pemerintah daerah dijumlahkan untuk mendapatkan skor total.
- c. Menghitung indeks kelengkapan pengungkapan wajib dengan cara membagi total skor yang diperoleh dengan total skor yang diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah.

2. Variabel independen

Variabel independen adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain (Indriantoro dan Supomo, 1999: 63). Variabel independen yang dipakai dalam penelitian ini adalah karakteristik pemerintah daerah yang diproksikan dalam enam variabel sebagai berikut: ukuran pemerintah daerah, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Keenam variabel independen tersebut didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah. Berikut adalah pengukuran masing-masing variabel independen:

a. Ukuran pemerintah daerah

Penelitian terdahulu banyak yang menggunakan total aktiva sebagai proksi ukuran perusahaan (Fitriani, 2001; Almilia dan Retrinasari, 2007; dan Mandasari, 2009). Menurut Fitriani (2001), terdapat tiga

alternatif yang digunakan untuk menghitung *size* perusahaan, yaitu total aset, penjualan bersih, dan kapitalisasi pasar. Total aktiva lebih menunjukkan ukuran perusahaan dibanding kapitalisasi pasar (Fitriani, 2001). Proksi untuk variabel ukuran pemerintahan daerah pada penelitian ini menggunakan total aset dari pemerintah daerah yang menjadi sampel, karena aset menunjukkan sumberdaya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan dapat diperoleh. Total aset didapatkan dari neraca yaitu jumlah aset lancar dan aset non lancar. Total aset dinyatakan dalam satuan rupiah.

b. Kewajiban

Kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah (Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 09). Hutang pemerintah daerah adalah semua transaksi yang mengakibatkan pemerintah daerah menerima dari pihak lain sejumlah uang atau manfaat bernilai uang sehingga pemerintah daerah yang bersangkutan dibebani kewajiban untuk membayar kembali jumlah uang dalam jangka waktu tertentu kepada pihak *lender* (Elmi, 2002). Variabel kewajiban didapatkan dari neraca yaitu jumlah kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban dinyatakan dalam satuan rupiah.

c. Pendapatan transfer

Pendapatan pemerintah daerah terdiri dari 3 jenis, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang

sah (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Pendapatan transfer adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat dan atau pemerintah provinsi. Informasi mengenai jumlah pendapatan transfer dapat diperoleh dari laporan realisasi anggaran. Pendapatan transfer dinyatakan dalam satuan rupiah.

d. Umur pemerintah daerah

Umur pemerintah daerah dapat diartikan seberapa lama pemerintah daerah ada (Mandasari, 2009). Secara legal, pembentukan suatu pemerintah daerah ditetapkan dalam suatu undang-undang. Variabel umur pemerintah daerah diukur berdasarkan sejak diterbitkannya peraturan perundangan pembentukan pemerintah daerah yang bersangkutan. Umur pemerintah daerah dinyatakan dalam satuan tahun.

e. Jumlah satuan kerja perangkat daerah

Satuan kerja perangkat daerah merupakan perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/barang (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah). Perangkat daerah kabupaten/kota adalah unsur pembantu kepala daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah yang terdiri dari sekretariat daerah, sekretariat DPRD, dinas daerah, lembaga teknis daerah, kecamatan, dan kelurahan (Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah). Satuan kerja perangkat daerah merupakan entitas akuntansi pada pemerintah daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD

(Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Jumlah satuan kerja perangkat daerah didapatkan dari catatan atas laporan keuangan.

f. Rasio kemandirian keuangan daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Rasio kemandirian keuangan daerah diukur dengan membandingkan pendapatan asli daerah dengan jumlah transfer dan kewajiban (Mahmudi, 2007).

D. Perumusan Model Penelitian

Model yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah model umum persamaan regresi berganda serta pengolahannya menggunakan alat bantu statistik SPSS. Model dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + \beta_5 X_5 + \beta_6 X_6 + e \quad (1)$$

Keterangan:

- Y = Indeks Kepatuhan Pengungkapan Wajib,
- α = *Intercept* persamaan regresi,
- β_1 – β_6 = Koefisien regresi variabel independen,
- X_1 = Ukuran Pemerintah Daerah,
- X_2 = Kewajiban,
- X_3 = Pendapatan Transfer,
- X_4 = Umur Pemerintah Daerah,
- X_5 = Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah,
- X_6 = Rasio Kemandirian Keuangan Daerah, dan
- e = Koefisien *error*.

E. Analisis Data

Penelitian ini menggunakan alat analisis yaitu regresi berganda (*multiple regression*). Dalam analisis regresi, dikembangkan sebuah *estimating equation* (persamaan regresi) yaitu suatu formula matematika yang mencari nilai variabel dependen dari nilai variabel independen yang diketahui (Santoso, 2004: 305). Untuk memenuhi asumsi klasik, maka model persamaan regresi di atas terlebih dahulu melalui pengujian-pengujian berikut :

1. Uji multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (*independent*). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen (Ghozali, 2005: 95). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam suatu model regresi diantaranya dengan melihat dari (1) nilai tolerance dan lawannya (2) variation inflation factor (VIF). Nilai cutoff yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai Tolerance < 0.10 atau sama dengan nilai VIF > 10 .

2. Uji heteroskedastisitas

Dalam Ghozali (2005: 125), uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah homokedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas diantaranya dengan melakukan Uji Glejser, yaitu dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika

variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas.

3. Uji normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (Ghozali, 2005: 147). Jika residual berasal dari distribusi normal, maka nilai-nilai sebaran data akan terletak di sekitar garis lurus (Santoso, 2004: 322). Jika menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov*, maka normalitas data dapat ditentukan dari nilai signifikansi *Kolmogorov-Smirnov Z* dengan terlebih dahulu membuat hipotesis berupa H_0 : data residual berdistribusi normal; dan H_A : data residual tidak berdistribusi normal.

Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi (α) sebesar 5 %. Dasar pengambilan keputusannya adalah jika tingkat signifikansi yang diperoleh lebih kecil dari 0,05 maka variabel independen berpengaruh secara statistik terhadap variabel dependennya. Jika tingkat signifikansi yang diperoleh lebih besar dari 0,05 maka variabel independen tidak berpengaruh secara statistik terhadap variabel dependennya.

BAB IV

ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

A. Data

Dalam penelitian ini data yang dikumpulkan dan diolah dari laporan keuangan pemerintah daerah meliputi data total aset, kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Rasio kemandirian keuangan daerah merupakan perbandingan pendapatan asli daerah dengan jumlah pendapatan transfer dan kewajiban. Tingkat pengungkapan wajib dihitung berdasarkan jumlah butir yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

1. Pemilihan sampel

Sampel penelitian ini menggunakan laporan keuangan kabupaten/kota yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia. Sampel diunduh dari situs BPK di internet (<http://www.bpk.go.id>). Sampel dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota, mempunyai opini wajar tanpa pengecualian atau wajar dengan pengecualian, dan menyediakan data yang lengkap berupa jumlah satuan kerja perangkat daerah dan umur pemerintah daerah.

Laporan keuangan pemerintah daerah yang berhasil diunduh dari situs BPK sebanyak 439 laporan. Dari 439 laporan keuangan pemerintah

daerah, 32 merupakan laporan keuangan pemerintah provinsi dan 407 merupakan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota. Dari 407 laporan keuangan pemerintah kabupaten kota terdiri dari 159 laporan keuangan yang memiliki hasil audit BPK berupa opini tidak wajar dan tidak memberikan pendapat, 248 laporan keuangan yang memiliki hasil audit BPK berupa opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian. Dari 248 laporan keuangan, yang memberikan data yang lengkap untuk penelitian ini adalah sebanyak 79 laporan keuangan (Lampiran 1). Rincian perhitungan jumlah sampel seperti tercantum dalam Tabel 4.1.

Tabel 4.1.
Sampel Penelitian

LKPD yang berhasil di- <i>download</i>	439
LKPD Pemerintah Provinsi	(32)
LKPD Pemerintah Kabupaten/Kota yang memiliki opini audit Tidak Wajar dan Tidak Memberikan Pendapat	(159)
LKPD Pemerintah Kabupaten/Kota yang tidak memberikan data penelitian yang lengkap	(169)
LKPD Pemerintah Kabupaten/Kota yang digunakan sebagai sampel penelitian	79

2. Elemen pengungkapan wajib

Pengungkapan wajib dalam penelitian ini didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, Standar Akuntansi Pemerintahan. Elemen yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan adalah elemen-elemen yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 9. Elemen-elemen tersebut diantaranya seperti yang tercantum dalam Tabel 4.2. berikut ini:

Tabel 4.2.
Elemen Pengungkapan Wajib

Elemen Pengungkapan Wajib berdasarkan SAP
PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan
1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
2. Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat ;
3. Kondisi persediaan.
PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi
4. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
5. Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
6. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
7. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
8. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya;
9. Perubahan pos investasi.
PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap
10. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount); Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:
11. Penambahan;
12. Pelepasan;
13. Akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, jika ada;
14. Mutasi aset tetap lainnya.
Informasi penyusutan, meliputi:
15. Nilai penyusutan;
16. Metode penyusutan yang digunakan;
17. Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
18. Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
19. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
20. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
21. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
22. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap. Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
23. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;

Tabel 4.2. (lanjutan)

-
24. Tanggal efektif penilaian kembali;
 25. Jika ada, nama penilai independen;
 26. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
 27. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;

PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

28. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
29. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
30. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
31. Uang muka kerja yang diberikan;
32. Retensi.

PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban

33. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
34. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
35. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
36. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;

Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:

37. Pengurangan pinjaman;
38. Modifikasi persyaratan utang;
39. Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
40. Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
41. Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman;
42. Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
43. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.

Biaya pinjaman:

44. Perlakuan biaya pinjaman;
 45. Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;
 46. Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.
-

Sumber: PP Nomor 24 Tahun 2005

Kepatuhan pengungkapan wajib dapat dinyatakan dalam bentuk indeks yang pengukurannya mengadopsi pengukuran pada sektor privat yang dilakukan oleh Almilia dan Retrinasari (2007) berikut ini.

- a. Memberi skor untuk setiap item pengungkapan secara dikotomi, dimana jika suatu item diungkapkan diberi nilai satu dan jika tidak diungkapkan akan diberi nilai nol.
- b. Skor yang diperoleh setiap pemerintah daerah dijumlahkan untuk mendapatkan skor total.
- c. Menghitung indeks kelengkapan pengungkapan wajib dengan cara membagi total skor yang diperoleh dengan total skor yang diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah.

B. Statistik Deskriptif

Dari data yang diperoleh sebanyak 79 sampel seperti yang telah dikemukakan di atas diperoleh statistik deskriptif yang mencakup n (banyaknya data yang diperoleh), nilai minimum, nilai maksimum, rata-rata (*mean*) dan deviasi standar (*standar deviation*) atas variabel-variabel penelitian. Variabel-variabel tersebut meliputi Ukuran Pemerintah Daerah, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Umur Pemerintah Daerah, Satuan Kerja Perangkat Daerah, dan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah. Data selengkapnya untuk masing-masing variabel tercantum dalam Lampiran 2 dan hasil statistik deskriptif tercantum dalam Lampiran 3. Tabel 4.3. di bawah ini menyajikan statistik deskriptif untuk semua variabel dalam penelitian.

Tabel 4.3.
Statistik Deskriptif

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Size (dalam milyar)	270,19	4.824,80	1.451,23	987,89
Kewajiban (dalam milyar)	0,01	994,60	21,44	112,18
Transfer (dalam milyar)	207,12	1.700,97	512,72	243,39
Umur	4,00	57,00	37,92	22,62
SKPD	22,00	232,00	53,78	36,85
Kemandirian	0,02	0,25	0,07	0,05
Disclosure	0,13	0,39	0,22	0,06
N = 79				

Sumber : Data sekunder diolah, 2010

1. Ukuran pemerintah daerah

Proksi untuk variabel ukuran pemerintahan daerah (*Size*) pada penelitian ini menggunakan total aset dari Pemerintah Daerah, karena aset menunjukkan sumberdaya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan dapat diperoleh. Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa kabupaten/kota yang memiliki Total Aset minimum sebesar Rp. 270.190.000.000,00 dan nilai maksimum sebesar Rp. 4.824.800.000.000,00. Nilai rata-rata hitung untuk Total Aset adalah sebesar Rp. 1.451.230.000.000,00. Hal ini berarti bahwa kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki nilai Total Aset rata-rata sebesar Rp 1.451.230.000.000,00. Total Aset kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki deviasi standar sebesar Rp. 987.890.000.000,00.

2. Kewajiban

Kewajiban diukur berdasarkan jumlah kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa besarnya kewajiban

minimum sekitar Rp. 10.000.000,00 dan nilai maksimum adalah sebesar Rp. 994.600.000.000,00. Nilai rata-rata hitung untuk kewajiban adalah sebesar Rp 21.440.000.000,00. Hal ini berarti bahwa kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki nilai kewajiban rata-rata sebesar Rp 21.440.000.000,00. Kewajiban yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki deviasi standar sebesar 112.180.000.000,00.

3. Pendapatan Transfer

Pendapatan Transfer adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer Pemerintah Pusat dan atau Pemerintah Provinsi. Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa Pendapatan Transfer minimum sebesar Rp. 207.120.000.000,00 dan nilai maksimum adalah sebesar Rp. 1.700.970.000.000,00. Nilai rata-rata hitung untuk Pendapatan Transfer adalah sebesar Rp. 512.720.000.000,00. Hal ini berarti bahwa kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki nilai Pendapatan Transfer rata-rata sebesar Rp 512.720.000.000,00. Pendapatan Transfer kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki deviasi standar sebesar Rp. 243.390.000.000,00.

4. Umur pemerintah daerah

Variabel umur pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur berdasarkan sejak diterbitkannya peraturan perundangan pembentukan Pemerintah Daerah yang bersangkutan. Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa kabupaten/kota yang memiliki Umur termuda pada tahun 2007 adalah 4 tahun dan tertua adalah 57 tahun. Nilai rata-rata hitung untuk umur pemerintah daerah adalah sebesar 37,92. Hal ini berarti bahwa kabupaten/kota yang

dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki nilai umur rata-rata sebesar 38 tahun. Umur kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki deviasi standar sebesar 22,62.

5. Jumlah satuan kerja perangkat daerah

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan entitas akuntansi pada Pemerintah Daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD. Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa jumlah SKPD paling sedikit adalah sebanyak 22 dan terbanyak adalah sebanyak 232. Nilai rata-rata hitung untuk jumlah SKPD adalah sebesar 53,78. Hal ini berarti bahwa kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki jumlah SKPD rata-rata sebanyak 54. Jumlah SKPD kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki deviasi standar sebesar 36,85.

6. Rasio kemandirian keuangan daerah

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2002). Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa Rasio Kemandirian Keuangan Daerah paling rendah adalah sebesar 0,02 dan tertinggi adalah sebesar 0,25. Rata-rata Rasio Kemandirian Keuangan Daerah dari Kabupaten/Kota yang dijadikan sampel adalah sebesar 0,07.

7. Tingkat pengungkapan wajib LKPD

Variabel ini mengukur berapa banyak butir pengungkapan wajib laporan keuangan yang diungkap oleh pemerintah daerah berdasarkan Standar

Akuntansi Pemerintahan. Dari Tabel 4.3. menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah pada tahun 2007 rata-rata adalah sebesar 22 %. Tingkat pengungkapan wajib minimum sebesar 13 % dan maksimum sebesar 39 % dengan nilai standar deviasi sebesar 6 %. Nilai rata-rata tingkat pengungkapan wajib sebesar 22 %, lebih kecil dari nilai rata-rata tingkat pengungkapan wajib pada penelitian Mandasari (2009) sebesar 52,57 % karena jumlah butir pengungkapan wajib yang digunakan pada penelitian ini lebih banyak, yaitu 46 butir dibandingkan penelitian Mandasari (2009) yang menggunakan 34 butir pengungkapan wajib.

C. Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk menguji apakah data memenuhi asumsi klasik. Model regresi yang baik harus memenuhi asumsi klasik sehingga hasil analisis regresi dapat dikatakan bersifat BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini terdiri dari uji multikolonieritas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas data. Hasil pengujian asumsi klasik tercantum dalam Lampiran 4. Berikut adalah analisis hasil pengujian dari masing-masing uji asumsi klasik.

1. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas merupakan suatu bentuk pengujian untuk mengetahui apakah dalam model regresi terdapat adanya korelasi atau hubungan yang linier antar variabel bebas (independen) (Ghozali, 2005: 95). Dalam hal ini variabel bebas itu yaitu Ukuran Pemerintah Daerah, Pendapatan Asli Daerah, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Umur Pemerintah Daerah,

Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah, dan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah. Uji ini muncul karena adanya efek kombinasi dua atau lebih variabel independen. Uji multikolonieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF) (Ghozali, 2005: 95). Jika hasil dari pengujian menunjukkan bahwa tidak ada nilai toleransi yang kurang dari 10% ataupun hasil perhitungan VIF yang menunjukkan bahwa tidak ada nilai VIF yang lebih dari 10 dari setiap variabel independen maka di dalam model regresi tidak terdapat gejala adanya multikolonieritas antar variabel independen (Ghozali, 2005: 97). Berikut ini adalah hasil dari uji multikolonieritas menggunakan nilai toleransi dan nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF).

Tabel 4.4.
Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Size	0,442	2,264
Kewajiban	0,911	1,098
Transfer	0,511	1,959
Umur	0,727	1,375
SKPD	0,899	1,112
Kemandirian	0,735	1,361

Sumber : Data sekunder diolah, 2010

Berdasarkan hasil pengujian multikolonieritas pada Tabel 4.4., dapat diketahui bahwa semua variabel memiliki nilai *tolerance* lebih dari 10% dan nilai VIF kurang dari 10 dari setiap independennya. Untuk itu maka dapat disimpulkan bahwa tidak adanya multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi.

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika variene dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang Homoskesdatisitas atau tidak terjadi Heteroskesdatisitas (Ghozali, 2005: 125). Uji Heteroskedastisitas diperlukan dalam penelitian ini karena dari data yang ada mengandung data yang mewakili berbagai ukuran/nilai yang beragam (ada data yang nilainya rendah, sedang, dan juga tinggi).

Pengujian ini dapat dilakukan dengan menggunakan Uji Glejser. Menurut Gujarati (2003) dalam Ghozali (2005: 129), Uji Glejser mengusulkan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka indikasi terjadi Heterokedastisitas. Hasil analisis Uji Glejser sebagai berikut:

Tabel 4.5.
Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,038	0,010		3,634	0,001
Size	0,000	0,000	0,226	1,333	0,187
Kewajiban	0,000	0,000	-0,135	-1,146	0,256
Transfer	0,000	0,000	-0,109	-0,689	0,493
Umur	0,000	0,000	0,147	1,113	0,269
SKPD	0,000	0,000	-0,141	-1,182	0,241
Kemandirian	-0,011	0,080	-0,017	-0,132	0,896

Sumber : Data sekunder diolah, 2010

Hasil tampilan output SPSS pada Tabel 4.5. menunjukkan tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat Heteroskedastisitas.

3. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variable pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov. Jika nilai Asymp.Sig suatu variabel yang dihasilkan oleh uji Kolmogorov Smirnov $> \alpha$ (0.05) dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut terdistribusi normal. Pada Tabel 4.6. berikut ini disajikan hasil uji normalitas.

Tabel 4.6.
Hasil Uji Normalitas dengan Kolmogorov Smirnov

		Unstandardized Residual
N		79
Normal Parameters(a,b)	Mean	0,0000000
	Std. Deviation	0,05159175
Most Extreme Differences	Absolute	0,063
	Positive	0,057
	Negative	-0,063
Kolmogorov-Smirnov Z		0,562
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,910

Sumber : Data sekunder diolah, 2010

Dari Tabel 4.6. dapat dilihat bahwa dengan menggunakan uji statistik besarnya Kolmogorov Smirnov adalah 0,562 dan signifikan pada 0,910, hal ini berarti data residual terdistribusi normal.

D. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi berganda untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Peneliti menggunakan *backward regression methode* dalam penelitian ini karena menghasilkan model terbaik dalam regresi berganda. Analisis data dilakukan lima tahap hingga mendapatkan hasil yang paling baik. Hasil pengujian dengan metode regresi *backward* tercantum dalam Lampiran 5. Tabel 4.7. berikut ini menyajikan hasil pengujian dengan metode *backward* untuk melihat model regresi yang paling baik.

Tabel 4.7.
Hasil Model Regresi

Model	R	R ²	Adjusted R ²	F	Sig.
1	0,482(a)	0,232	0,168	3,633	0,003
2	0,482(b)	0,232	0,179	4,411	0,001
3	0,480(c)	0,230	0,188	5,525	0,001
4	0,463(d)	0,215	0,183	6,828	0,000
5	0,457(e)	0,209	0,188	10,051	0,000

a Predictors: (Constant), Kemandirian, SKPD, Kewajiban, Transfer, Umur, Size

b Predictors: (Constant), Kemandirian, SKPD, Transfer, Umur, Size

c Predictors: (Constant), Kemandirian, Transfer, Umur, Size

d Predictors: (Constant), Kemandirian, Transfer, Umur

e Predictors: (Constant), Kemandirian, Umur

Sumber : Data sekunder diolah, 2010

Model persamaan terbaik berdasarkan Tabel 4.7. adalah model nomor lima karena memiliki nilai F paling tinggi yaitu 10,051 dan nilai signifikansi sebesar 0,000. Tabel 4.8. menyajikan hasil analisis regresi dari masing-masing variabel independen yang termasuk dalam model lima sebagai berikut:

Tabel 4.8.
Hasil Analisis Regresi

Variabel	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	0,172	0,013		13,142	0,000
Umur	0,001	0,000	0,233	2,192	0,031
Kemandirian	0,382	0,122	0,333	3,132	0,002
R	=	0,457			
R ²	=	0,209			
Adjusted R ²	=	0,188			
F	=	10,051			
Sig.	=	0,000			

Sumber : Data sekunder diolah, 2010

Model persamaan berdasarkan hasil model regresi nomor lima seperti tercantum dalam persamaan (2) berikut ini:

$$Y = 0,172 + 0,001X_4 + 0,382X_6 + e \quad (2)$$

Analisis regresi dengan metode *backward* memberikan lima tahapan untuk mendapatkan model persamaan yang paling baik. Model nomor lima memiliki nilai F sebesar 10,051 dengan signifikansi 0,000, sehingga merupakan model terbaik dengan nilai F paling tinggi dan signifikansi di bawah tingkat signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu sebesar 5 %. Pada model lima tersebut terdapat dua variabel independen yang secara simultan mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah, yaitu umur pemerintah daerah dan rasio kemandirian keuangan daerah. Dua variabel independent tersebut memiliki tingkat signifikansi 0,031 (umur pemerintah daerah) dan 0,002 (rasio kemandirian keuangan daerah). Nilai Adjusted R² untuk model lima adalah sebesar 0,188, yang berarti bahwa 18,80 % tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan dapat dijelaskan oleh umur pemerintah daerah dan rasio kemandirian keuangan daerah.

Umur pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan. Temuan ini mendukung Hipotesis 4 bahwa Umur Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Hasil tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah keberadaannya relatif lebih lama akan mengungkapkan informasi wajib dalam laporan keuangan lebih luas dari pada pemerintah daerah yang berumur muda. Hal ini mungkin dikarenakan pengalaman yang lebih unggul daripada Pemerintah Daerah yang masih baru. Begitu juga yang berkaitan dengan sistem administrasi, Pemerintah Daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian Mandasari (2009) yang tidak menemukan pengaruh umur Pemerintah Daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Hasil ini juga bertentangan dengan hasil penelitian Marwata (2001), Binsar dan Lusy (2004) yang tidak menemukan pengaruh umur perusahaan terhadap kelengkapan pengungkapan laporan keuangan.

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan. Temuan ini mendukung Hipotesis 6 bahwa Rasio Kemandirian Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya PAD dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain, misalnya bantuan pemerintah pusat atau pinjaman. Semakin tinggi rasio kemandirian, semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan

retribusi daerah yang merupakan komponen utama pendapatan asli daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang mempunyai rasio kemandirian keuangan daerah yang lebih tinggi akan mengungkapkan informasi wajib dalam laporan keuangan lebih luas dari pada pemerintah daerah yang memiliki rasio kemandirian keuangan daerah yang lebih rendah. Hal ini merupakan salah satu wujud akuntabilitas pemerintah daerah terhadap masyarakat.

Kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2002). Rasio kemandirian keuangan daerah juga menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Semakin tinggi rasio kemandirian berarti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak eksternal (terutama pemerintah pusat atau propinsi) semakin rendah, atau daerah tersebut semakin mandiri, demikian pula sebaliknya.

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 1 bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian Mandasari (2009) yang juga tidak menemukan pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Hal ini dimungkinkan karena permasalahan aset merupakan permasalahan hampir setiap Pemerintah Daerah pada waktu itu. Kewajiban membuat Laporan Keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan mengharuskan aset harus

dinilai dengan nilai perolehan, padahal sebagian besar aset diperoleh pada tahun yang sudah relatif lama dan tidak tercatat biaya yang diperlukan untuk memperoleh aset tersebut. Sehingga sebagian besar Pemerintah Daerah kesulitan menentukan besarnya nilai aset yang dimiliki. Oleh sebab itu kecenderungan Pemerintah Daerah untuk tidak menaruh perhatian yang besar terhadap pengungkapan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa kewajiban tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 2 bahwa Kewajiban berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan kewajiban dan pengaruhnya terhadap pengungkapan wajib, yaitu Mandasari (2009) menemukan bahwa *Debt Financing* tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD; dan Fitriani (2001) bahwa tingkat leverage tidak berpengaruh terhadap kelengkapan pengungkapan wajib.

Hal ini dimungkinkan karena nilai kewajiban yang memiliki nilai besar pada sebagian besar Pemerintah Daerah adalah pada pos kewajiban jangka panjang, yaitu hutang kepada lembaga keuangan luar negeri melalui Pemerintah Pusat. Kewajiban jangka panjang ini berupa penerusan pinjaman pemerintah pusat. Pemerintah daerah tidak berhubungan langsung dengan kreditur karena segala sesuatunya diatur oleh Pemerintah Pusat. Pemerintah Daerah hanya mempunyai kewajiban mengangsur melalui Pemerintah Pusat. Oleh sebab itu kecenderungan Pemerintah Daerah untuk tidak menaruh perhatian yang besar terhadap pengungkapan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa Pendapatan Transfer tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 3 bahwa Pendapatan Transfer berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Penelitian Mandasari (2009) menemukan bahwa Pendapatan Transfer berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD, namun tidak sejalan dengan Hipotesis yang dikembangkan karena hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh tersebut secara negatif dan hipotesis yang dikembangkan adalah pengaruh secara positif.

Penelitian ini juga menunjukkan bahwa Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 5 bahwa Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian Mandasari (2009) yang juga tidak menemukan pengaruh Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

BAB V

PENUTUP

A. Kesimpulan

Praktik pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan di Indonesia masih sangat rendah. Rata-rata nilai pengungkapan wajib sebesar 22 %, dengan nilai tertinggi sebesar 39 % dan terendah sebesar 13 %. Nilai rata-rata tingkat pengungkapan wajib sebesar 22 %, lebih kecil dari nilai rata-rata tingkat pengungkapan wajib pada penelitian Mandasari (2009) sebesar 52,57 % karena jumlah butir pengungkapan wajib yang digunakan pada penelitian ini lebih banyak, yaitu 46 butir dibandingkan penelitian Mandasari (2009) yang menggunakan 34 butir pengungkapan wajib.

Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum menyajikan semua informasi yang seharusnya diungkapkan dalam laporan keuangan. Pemerintah daerah belum sepenuhnya memahami informasi apa saja yang wajib diungkapkan dalam laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa dua variabel karakteristik pemerintah daerah secara positif dan signifikan mempengaruhi pengungkapan wajib LKPD, yaitu variabel umur pemerintah daerah dan rasio kemandirian keuangan daerah. Berdasarkan hasil penelitian tersebut maka hipotesis keempat dan keenam dalam penelitian ini dapat diterima.

Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan wajib LKPD menunjukkan bahwa semakin banyak umur pemerintah daerah memiliki pengaruh terhadap semakin luasnya tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan.

Pengalaman dalam hal administrasi keuangan pemerintah daerah yang lebih tua dimungkinkan sebagai faktor penyebab adanya pengaruh tersebut, meskipun pengetahuan sumber daya manusia pada pemerintah daerah khususnya untuk pengetahuan akuntansi masih relatif kurang, terbukti tingkat pengungkapan wajib berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan yang masih sangat kecil.

Rasio kemandirian keuangan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD menunjukkan bahwa semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah memiliki pengaruh terhadap semakin luasnya tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan. Hal ini dimungkinkan tuntutan akuntabilitas publik mewajibkan pemerintah daerah mempertanggungjawabkan sumber daya yang telah digunakannya kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi daerah.

Hasil pengujian dalam penelitian ini juga menunjukkan bahwa hipotesis pertama, kedua, ketiga, dan kelima tidak dapat diterima. Variabel ukuran pemerintah daerah, kewajiban, pendapatan transfer, dan jumlah satuan kerja perangkat daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

B. Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam penelitian-penelitian berikutnya. Keterbatasan-keterbatasan studi ini adalah:

1. Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2007. Penggunaan tahun yang lebih baru dapat memberikan gambaran yang

lebih terkini dari praktek pengungkapan laporan keuangan oleh pemerintah daerah di Indonesia.

2. Penelitian ini menggunakan data *cross section*, sehingga hanya memberikan gambaran pada satu waktu tertentu saja. Penggunaan data *time series* mungkin akan memberikan gambaran dari waktu ke waktu atas pengungkapan wajib laporan keuangan dan dapat dilihat *trend* atau kecenderungan dari masing-masing pemerintah daerah.

C. Saran

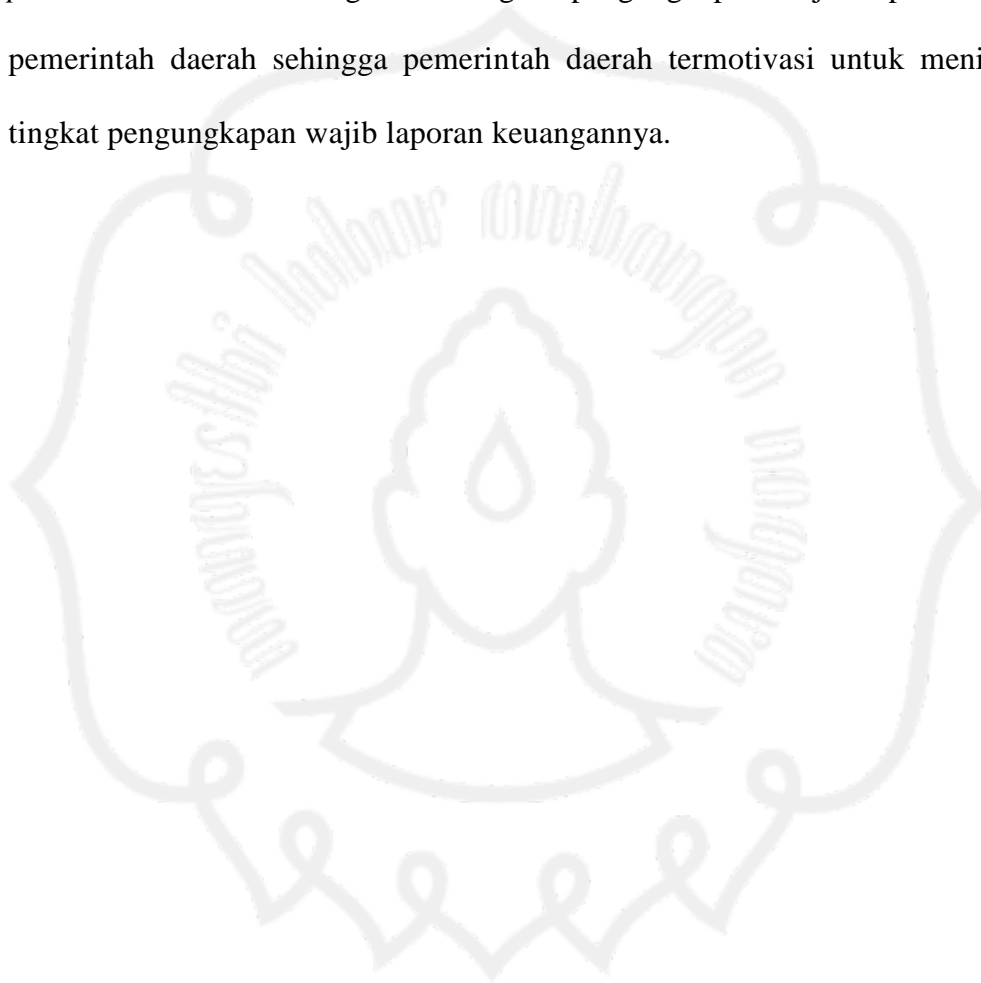
Penelitian selanjutnya yang dapat disarankan dari keterbatasan penelitian ini antara lain:

1. Menggunakan data laporan keuangan yang lebih baru dari tahun 2007 sehingga dapat memperoleh hasil terkini mengenai praktek pengungkapan laporan keuangan oleh pemerintah daerah.
2. Menggunakan data *time series* sehingga dapat memberikan gambaran dari waktu ke waktu atas pengungkapan wajib laporan keuangan. Selain itu dapat dilihat *trend* atau kecenderungan dari masing-masing pemerintah daerah.

D. Implikasi

Temuan penelitian ini memberikan implikasi penting terkait dengan penyusunan laporan keuangan oleh Pemerintah Daerah. Rendahnya tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya memahami apa saja yang wajib diungkapkan dalam laporan keuangan. Disamping

itu tidak adanya sanksi dari pemerintah pusat berkaitan dengan kewajiban pengungkapan hal-hal yang wajib diungkapkan pada laporan keuangan menjadikan pemerintah daerah kurang memberikan perhatian yang besar pada masalah ini. Selaku regulator, pemerintah pusat dapat mengembangkan sistem *reward* dan *punishment* untuk meningkatkan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah sehingga pemerintah daerah termotivasi untuk meningkatkan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangannya.



DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Sukriy. dan Abdul Halim. 2003. *Pengaruh Dana Alokasi Umum (DAU) dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Belanja Pemerintah Daerah Studi kasus Kabupaten/Kota di Jawa dan Bali*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VI.
- Ahmed, K. 1995. *The effect of corporate characteristics on disclosure quality in corporate annual reports: A meta-analysis*. Working paper, Victoria University of Wellington. New Zealand.
- Al-Shiab, MS. 2008. *The Effectiveness of International Financial Reporting Standards Adoption on Cost Equity Capital: A Vector Error Correction Model*. International Journal of Bussiness. 13 (3): 271-298.
- Almilia, Luciana Spica dan Ikka Retrinasari. 2007. *Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Kelengkapan Pengungkapan dalam Laporan Tahunan Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEJ*. Proceeding Seminar Nasional. Universitas Trisakti.
- Arifin. 2002. *Firms' Characteristics Affecting The Level of Voluntary Disclosure of Indonesian Companies Listed on The Jakarta Stock Exchange*. PhD Thesis. University Sain Malaysia.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Botosan, C.A. 1997. "Disclosure Level and the Cost of Equity Capital" The Accounting Review, Vol. 72 (No. 3), pp. 323-49.
- Chariri, Anis dan Imam Ghozali. 2003. *Teori Akuntansi*. Semarang: BP UNDIP.
- Elmi, Bachrul. 2002. *Kebijakan Desentralisasi Fiskal Kaitannya dengan Hutang Luar Negeri Pemerintah Daerah Otonom*. Kajian Ekonomi dan Keuangan. Vol. 6(4).
- Fitriani. 2001. *Signifikansi Perbedaan Tingkat Kelengkapan Wajib dan Sukarela pada Laporan Keuangan Perusahaan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi IV.
- Ghozali, Imam. 2005. *Analisis multivariate dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.

- Hendriksen, Eldon S. dan Vanbreda Michael F. 2002. *Teori Akunting*. Edisi Kelima, Buku 2. Terjemahan dari Herman Wibowo dari Accounting Theory. Jakarta: Penerbit Interaksara.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pertama, Yogyakarta: BPFE.
- Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). 2008. *Konsep Pedoman Good Public Governance*.
- Mahmudi. 2007. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mandasari, Putriesti. 2009. *Practices of Mandatory Disclosure Compliance in Indonesian Local Government*. Tesis Master. Universitas Sebelas Maret.
- Marwata. 2001. *Hubungan Antara Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Ungkapan Sukarela dalam Laporan Tahunan Perusahaan Publik di Indonesia*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi IV, 2001.
- Na'im, Ainun dan Fuad Rakhman. 2000. *Analisis Hubungan antara Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan dengan Struktur Modal dan Tipe Kepemilikan Perusahaan*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia. Vol. 15 No. 1. pp 70-82.
- Pusat Bahasa. 2008. *Kamus Bahasa Indonesia*. Jakarta: Departemen Pendidikan Nasional Republik Indonesia.
- Republik Indonesia. 2000. *Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah*.
- _____. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.
- _____. 2004. *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.
- _____. 2004. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- _____. 2004. *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.
- _____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.

- _____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- _____, 2007. *Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah*.
- Retnoningsih, Hilda. 2009. *Mandatory Accounting Disclosure and Parliament Characteristics: An Empirical Study on Public Sector*. Tesis Master. Universitas Sebelas Maret.
- Richardson, A.J. dan M. Welker. 2001. "Social Disclosure, Financial Disclosure and the Cost of Equity Capital" *Accounting Organization and Society*, Vol. 26, 597-616.
- Santoso, Singgih. 2004. *SPSS Versi 10 Mengolah Data Statistik Secara Profesional*. Jakarta: Penerbit PT Elex Media Komputindo.
- Sembiring, Eddy Rismanda. 2003. *Kinerja Keuangan, Political Visibility, Ketergantungan pada Hutang, dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VI.
- Subiyantoro, Edi. 1996. *Hubungan antara kelengkapan pengungkapan laporan dengan karakteristik perusahaan publik di Indonesia*. Tesis Master. Universitas Gadjah Mada.
- Subroto, Bambang. 2003. *Faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan kepada ketentuan pengungkapan wajib oleh perusahaan-perusahaan publik dan implikasinya terhadap kepercayaan para investor di pasar modal*. Disertasi. Universitas Gajah Mada.
- Sugiyono. 2004. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta, Cetakan Kedelapan.