

***INTELLECTUAL CAPITAL DISCLOSURE* DAN KARAKTERISTIK  
PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

**TESIS**

**Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan Mencapai Derajat Magister  
Program Studi Magister Akuntansi  
Minat Utama :  
Akuntansi Sektor Publik**



**Diajukan oleh:**

**Yunanto  
S4307110**

**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI  
UNIVERSITAS SEBELAS MARET  
SURAKARTA  
2010**

**INTELLECTUAL CAPITAL DISCLOSURE DAN KARAKTERISTIK  
PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

**Disusun oleh:**

**Yunanto, ST  
NIM : S4307110**

**Telah disetujui Pembimbing  
Pada tanggal, 23 Agustus 2010**

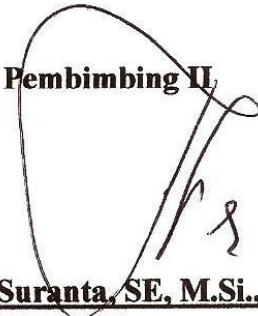
**Pembimbing I**



**Drs.Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons),Ph.D.,Ak.**

**NIP. 196302031989031006**

**Pembimbing II**

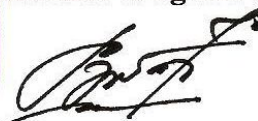


**Sri Suranta, SE, M.Si.,Ak.**

**NIP. 197203051997021001**

**Mengetahui :**

**Ketua Program Studi Magister Akuntansi**

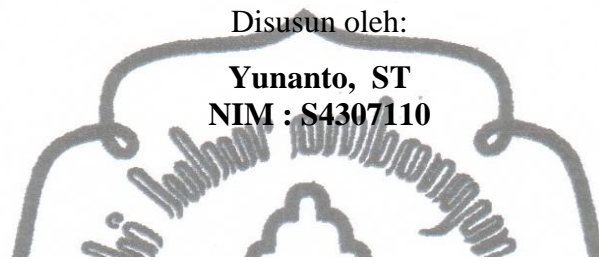


**Dr. Bandi, M.Si., Ak.**

**NIP. 196411201991031002**

# **INTELLECTUAL CAPITAL DISCLOSURE DAN KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

Disusun oleh:  
**Yunanto, ST**  
**NIM : S4307110**



Telah disetujui dan disahkan Tim Penguji

Pada tanggal, Oktober 2010

Ketua Tim Penguji : Dr. Bandi, M.Si., Ak  
Sekretaris Tim Penguji : Dr. Payamta, M.Si, Ak, CPA  
Anggota Tim Penguji : Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons), Ph.D., Ak  
Anggota Tim Penguji : Sri Suranta, SE, M.Si, Ak

Mengetahui :  
Direktur PPs UNS  
  
DIREKTUR PROGRAM STUDI  
**Prof. Des. Suranto, M.Sc., Ph.D.**  
NIP. 195708201985031004

Ketua Program Studi Magister Akuntansi UNS

**Dr. Bandi, M.Si., Akt**  
NIP. 196411201991031002

**PERNYATAAN**

Nama : Yunanto

NIM : S4307110

Program Studi : Magister Akuntansi

Konsentrasi : Akuntansi Sektor Publik

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa tesis berjudul “ *Intellectual Capital Disclosure dan Karakteristik Pemerintah Daerah di Indonesia*” adalah betul-betul karya saya sendiri. Hal-hal yang bukan karya saya, dalam tesis ini diberi tanda *citiasi* dan ditunjukkan dalam daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari terbukti pernyataan saya ini tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan tesis dan gelar yang saya peroleh atas tesis tersebut.

Surakarta, Agustus 2010

Yang menyatakan,



Yunanto

## HALAMAN PERSEMBAHAN

Setiap coretan pena pada karya ini merupakan wujud dari KeEsaan dan Hidayah yang diberikan Allah SWT kepada hambaNya, dan wujud kesetiaan sebagai pengikut nabi Muhamad SAW

Setiap dentingan waktu terwujudnya karya ini merupakan ketulusan doa lbunda yang senantiasa mengiringi langkahku yang senantiasa mengukir jiwa dan raga dengan penuh kasih sayang.

Setiap aura semangat yang menyelimuti diriku merupakan kontribusi Anak-anakku, Adik-adik dan sahabat-sahabat dekatku  
Terima kasih telah memberi warna kehidupan dari inspirasi yang engkau siratkan padaku

Setiap goresan tinta dalam setiap bab di karya ini merupakan hasil hampasan kritik dan saran dari pembimbingku.

Dan hasil karya sederhana ini merupakan wujud dari hasil usaha dan do'aku, untuk menemukan suatu makna kehidupan yang hakiki

Almamater

*commit to user*

## HALAMAN MOTTO

ﷺ Pada hari ini telah Ku sempurnakan agamamu, aku cukupkan atasmu nikmat Ku, dan Aku rela Islam menjadi agamamu

(Al-Maidah:  
3)

ﷺ Tidak ada sesuatu yang lebih memperberat timbangan pahala kebaikan (pada hari kiamat) kecuali budi pekerti (akhlak) yang baik.

(HR. Abu  
Daud)

ﷺ Kemuliaan itu bukan datang dari apapun dan dari siapa pun, melainkan dari ketaatan dan ketakwaan kita kepada Allah

(Aa'Gym)

ﷺ Manusia tidak akan mencapai pada kebahagiaan kecuali dengan ilmu dan ibadah, seluruh manusia akan binasa kecuali orang-orang yang berilmu, dan orang-orang yang berilmu akan binasa kecuali orang-orang yang melaksanakan ilmunya, dan orang-orang yang melaksanakan ilmunya akan binasa kecuali orang-orang yang ikhlas di dalam bekerja”.

(Imam Al Ghozali)



## KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, segala puji dan syukur kehadirat Allah SWT, karena berkat rahmat, karunia dan hidayah-Nya penulis dapat menyelesaikan tesis ini. Tesis dengan judul “*Intellectual Capital Disclosure* dan Karakteristik Pemerintah Daerah di Indonesia” ini disusun untuk memenuhi persyaratan mencapai derajat Magister Program Studi Magister Akuntansi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan Tesis ini bukan hasil dari jerih payah sendiri, akan tetapi banyak pihak yang telah membantu. Pada kesempatan ini penulis ingin menyampaikan rasa terima kasih yang tulus kepada semua pihak yang telah membantu baik secara langsung maupun tidak langsung hingga selesainya Tesis ini. Dengan kerendahan hati, penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Menteri Pendidikan Nasional Republik Indonesia yang telah berkenan memberikan bantuan kepada peneliti berupa Beasiswa Unggulan Diknas dalam menyelesaikan studi di program studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
2. Prof. Drs. Suranto, M.Sc., Ph.D., selaku Direktur Program Pasca Sarjana Universitas Sebelas Maret.
3. Prof. Dr. Bambang Sutopo, M.Com., Ak., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.
4. Dr. Bandi, M.Si, Akt., selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Universitas Sebelas Maret. *commit to user*

5. Bapak Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com(Hons)., Ph.D., Ak., selaku pembimbing I yang telah meluangkan waktu dan pikiran,serta memotivasi penulis dalam penyusunan tesis.
6. Bapak Sri Suranto, SE, M.Si.,Ak., selaku pembimbing II yang telah memberikan waktu dan segala kemudahan serta kesabaran mengarahkan dalam penyusunan tesis.
7. Bapak Ibu Dosen beserta staf di Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta yang telah banyak memberikan bimbingan keilmuan, khususnya dalam disiplin Ilmu Akuntansi.
8. **Ibunda** tercinta, terima kasih atas segala pengertian, kasih sayang, bimbingan, kata-kata bijak dan do'amu yang selalu menyertaiku dalam menggapai asaku. Aku mencintai ibu dengan sepenuh hati dan jiwaku.
9. **Anak-anakku** tercinta "Tejo & Kusuma" terima kasih atas dukungan dan do'a yang selalu menyertaiku.
10. Sahabatku Bayu Tri Cahya, Sigit Indra Lesmana, dan juga pak Edy Supriyono, yang turut berjasa dalam memberikan bantuan hingga selesainya tesis ini.
11. Teman-teman seperjuangan bimbingan abi Djoko's (om Dar, Ita Ayu, Priyadi, Abdul Latif, mbak Suci, Mr.Mursyid, mbak Eni lan Mas Putut) terima kasih atas dukungan semangatnya.
12. Teman-teman kelas A' Maksi angkatan 2007, suatu kenikmatan kulalui masa kuliahku dengan kalian. Terima kasih telah banyak memberikan kegembiraan dan keceriaan kepada penulis selama ini. Terima kasih atas persahabatan yang

*commit to user*

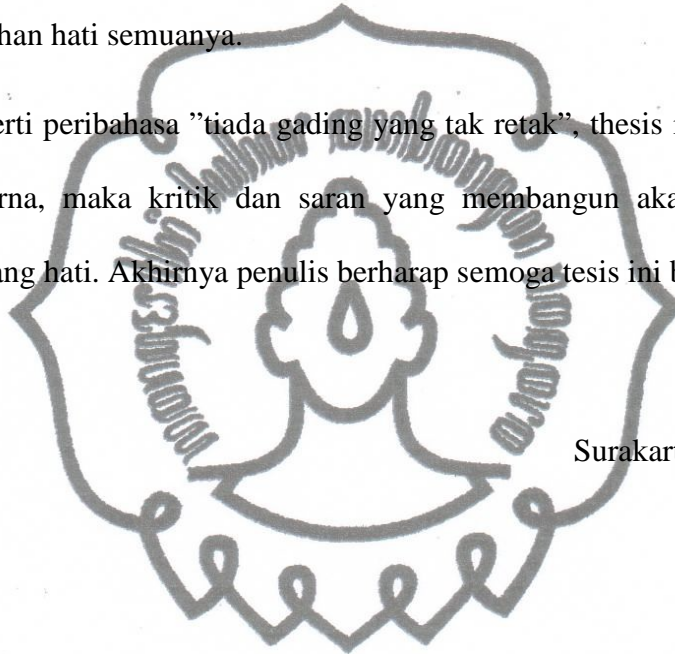


telah kita jalin, tiada yang lebih indah dari persahabatan kita, (terutama Bayu, Sigit, Latif, Ita Ayu, Mursyid, dsb).

13. Semua pihak yang telah membantu atas terselesainya tesis ini, yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu.

Kiranya Allah SWT yang akan memberikan balasan atas segala kebaikan dan kemurahan hati semuanya.

Seperti peribahasa "tiada gading yang tak retak", thesis inipun masih jauh dari sempurna, maka kritik dan saran yang membangun akan penulis terima dengan senang hati. Akhirnya penulis berharap semoga tesis ini bermanfaat.



Surakarta, Agustus 2010

Penulis

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAAN.....	iv
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	v
HALAMAN MOTTO.....	vi
KATA PENGANTAR.....	vii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR.....	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
ABSTRACT.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Perumusan Masalah.....	3
C. Tujuan Penelitian.....	3
D. Manfaat Penelitian.....	4
BAB II TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS ....	6
A. TINJAUAN TOIRITIS.....	6
A.1. Akuntabilitas dan Transparansi.....	6
A.2. <i>Annual Report</i> (Laporan Keuangan).....	8
<i>commit to user</i>	
A.3. Intellectual Capital Disclosure.....	11

A.3.1. Human Capital.....	13
A.3.2. Structural Capital/Internal capital.....	14
A.3.1.2 Relational Capital/Customer Capital/ External capital.....	14
A.4. Karakteristik Pemerintah Daerah.....	16
A.5. Karakteristik dan <i>Intellectual capital disclosure</i> .....	17
B. KERANGKA KONSEPTUAL.....	18
C. PENGEMBANGAN HIPOTESIS.....	20
C.1. Ukuran Pemerintah Daerah dan <i>intellectual capital disclosure</i> .....	20
C.2. Umur Pemerintah Daerah dan <i>intellectual capital disclosure</i> .....	20
C.3. PAD dan <i>intellectual capital disclosure</i> .....	21
C.4. Perbedaan Fungsional dan <i>intellectual capital disclosure</i> .....	21
C.5. Kemandirian dan <i>intellectual capital disclosure</i> .....	22
C.6. Kewajiban Daerah dan <i>intellectual capital disclosure</i> .....	23
BAB III METODE PENELITIAN.....	24
A. Populasi dan Sample Penelitian.....	24
A.1. Populasi Penelitian.....	24
A.2. Sampel Penelitian.....	24
B. Metode Pengumpulan Data ..	25
C. Variabel Penelitian dan Pengukuran.....	25
C.1. Variabel Independen.....	25
C.1.1. Ukuran pemerintah daerah.....	25
C.1.2. Umur pemerintah daerah.....	26
C.1.3. Pendapatan Asli Daerah (PAD).....	26

C.1.4. Perbedaan fungsional.....	27
C.1.5. Kemandirian.....	27
C.1.6. Kewajiban.....	28
C.2. Variable dependen.....	28
D. Analisis Data.....	31
D.1. Uji normalitas data.....	31
D.2. Uji multikolinearitas.....	31
D.3. Uji Heteroskedastisitas.....	32
D.4. Pengujian Hipotesis.....	33
E. Perumusan Persamaan Regresi.....	34
BAB IV ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....	35
A. STATISTIK DESKRIPTIF.....	35
A.1. Deskripsi sampel.....	35
A.2. Variabel.....	37
A.2.1. Pengungkapan elemen-elemen <i>intellectual capital</i> .....	37
A.2.2. Statistik deskriptif semua variabel.....	39
B. HASIL UJI ASUMSI KLASIK.....	40
B.1. Uji Normalitas Data.....	40
B.2. Uji Multikolonearitas.....	41
B.3. Uji Heteroskedastisitas.....	42
D. HASIL UJI REGRESI.....	43
E. PEMBAHASAN.....	44
BAB V PENUTUP.....	48
A. Kesimpulan.....	48

*commit to user*

B. Keterbatasan .....	49
C. Saran.....	49
D. Implikasi.....	50
DAFTAR PUSTAKA.....	51
LAMPIRAN	



**DAFTAR TABEL**

Tabel 3.1 Elemen-elemen <i>intellectual capital</i> .....	29
Tabel 4.1 Sampel penelitian.....	36
Tabel 4.2 <i>Intellectual capital disclosure</i> .....	38
Tabel 4.3 Statistik Deskriptif.....	39
Tabel 4.4 Hasil Pengujian Normalitas.....	41
Tabel 4.5 Hasil Pengujian Multikolinearitas.....	42
Tabel 4.6 Hasil Pengujian Heteroskedastisitas dengan Uji Glejser....	42
Tabel 4.7 Hasil Model Regresi.....	43
Tabel 4.8 Hasil Analisis Regresi yang dimasukkan dalam model.....	44



## DAFTAR GAMBAR

1. Kerangka Konseptual..... 19



*commit to user*

## DAFTAR LAMPIRAN

1. Daftar LKPD yang dijadikan sample penelitian
2. Statistik deskriptif
3. Hasil Uji Asumsi Klasik
4. Hasil Analisis Regresi (*Backward regression method*)



**ABSTRACT****INTELLECTUAL CAPITAL DISCLOSURE AND THE INDONESIAN  
LOCAL GOVERNMENT CHARACTERISTICS**

**Yunanto, ST**  
**NIM : S4307110**

*The objectives of this research are to determine the extend of the intellectual capital disclosure practices undertaken by Indonesian local government, and the influence of local government characteristics toward the intellectual capital disclosure.*

*This study use purposive sampling method. The sample was 63 local governtmen financial report throughout Indonesian during the period of 2007.*

*The characteristics of local government consists of the size, age, local income, functional differences, independence and liability. Intellectual elements used consist of 26 elements based on research conducted by Shneider and Samkin (2008). The analysis are descriptive statistics, and multiple regression analysis. Result showed that Indonesian local government have low level in intellectual capital disclosure (17,9% in average). From the regression analisys can be concluded that the autonomy of local government affects the intellectual capital disclosure positively. These results indicate that higher level of independence higher confidence in expressing the intellectual capital. Implications of this research is expected intellectual capital disclosure can be considered to be mandatory disclosure.*

*Keywords: Characteristics of local governments, sizes, ages, local income, functional differential, independence, liability, intellectual capital disclosure.*

**ABSTRAKSI****INTELLECTUAL CAPITAL DISCLOSURE DAN KARAKTERISTIK  
PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

**Yunanto, ST**  
**NIM : S4307110**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui sejauh mana praktik *intellectual capital disclosure* yang dilakukan oleh pemerintah daerah di Indonesia, dan mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap *intellectual capital disclosure*. Pengungkapan *intellectual capital* perlu dilakukan karena merupakan nilai baru yang dikembangkan oleh organisasi di berbagai negara dan merupakan *value added* yaitu untuk meningkatkan kepercayaan stakeholder kepada pemerintah daerah.

Dalam penelitian ini metode pengambilan sampel yang digunakan adalah menggunakan metode *purposive sampling*, dimana sampel yang digunakan adalah 63 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di seluruh Indonesia periode tahun 2007.

Variabel yang diujikan dalam penelitian ini terdiri dari karakteristik pemerintah daerah dan *intellectual capital disclosure*. Karakteristik pemerintah daerah terdiri dari ukuran, umur, pendapatan asli daerah, perbedaan fungsional, kemandirian, dan kewajiban. Elemen-elemen *intellectual* yang digunakan terdiri dari 26 elemen mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Shneider dan Samkin (2008). Analisis yang digunakan pada penelitian ini adalah statistik deskriptif, dan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengungkapan *intellectual capital* yang dilakukan oleh pemerintah daerah di Indonesia rata-rata masih rendah, yaitu hanya 17,9%. Dapat disimpulkan bahwa variabel kemandirian berpengaruh secara positif terhadap *intellectual capital disclosure*. Hasil ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang tingkat kemandiriannya lebih tinggi lebih percaya diri dalam mengungkapkan *intellectual capital*. Implikasi penelitian ini diharapkan pengungkapan *intellectual capital* dapat dipertimbangkan menjadi mandatory disclosure.

**Kata kunci : Karakteristik pemerintah daerah, ukuran, umur, PAD, perbedaan fungsional, kemandirian, kewajiban, *intellectual capital disclosure* *commit to user***

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### A. Latar Belakang Masalah

Penelitian ini akan meneliti karakteristik pemerintah daerah dan pengaruhnya terhadap *intellectual capital disclosure*. *Intellectual capital* merupakan nilai baru yang dikembangkan oleh organisasi. Organisasi mulai menyadari bahwa kunci sukses di lingkungan strategik yang baru adalah kehati-hatian dalam mengelola informasi dan pengetahuan (Quin, 1992). Akibatnya organisasi memberikan perhatian yang lebih besar pada *intangibel asset* khususnya *intellectual capital*. Kemakmuran organisasi akan sangat bergantung pada transformasi dari pengetahuan itu sendiri. Pengetahuan merupakan mesin produksi yang *powerfull* bagi perusahaan (Bontis, 2005). Dengan menggunakan ilmu pengetahuan dan teknologi akan diperoleh suatu nilai tambah yang pada akhirnya memberikan *competitive advantage* bagi organisasi.

Schneider dan Samkin (2008) menyatakan bahwa sejumlah penelitian internasional telah difokuskan pada *intellectual capital disclosure* oleh organisasi sektor swasta di Australia (Guthrie, Petty, Ferrier, dan Wells, 1999; Guthrie dan Petty, 2000), Kanada (Bontis, 2003), Italia (Bozzolan, Pavotto, dan Riceri, 2003) dan Inggris (Li, Pike, dan Haniffa, 2008), Irlandia (Brennan, 2001), Selandia Baru (Wong dan gardner, 2005), Singapura (Shooter dan William, 2005), Srilangka (Abeysekera dan Guthrie, 2004, 2005), Swedia (Oslo, 2001), dan Inggris (Williams, 2001). Di Indonesia ada beberapa penelitian tentang *intellectual capital disclosure*. Purnomosidhi (2006) meneliti tentang Praktik pengungkapan *commit to user*

Modal Intelektual pada Perusahaan Publik di BEJ. Wardani (2009) berusaha mengungkap *intellectual capital disclosure* dengan karakteristik perusahaan sebagai determinan pokok. Dita (2010) melakukan penelitian tentang *intellectual capital disclosure* dengan *corporate governance mechanism* sebagai variabel independen.

Di sektor pemerintahan penelitian tentang *intellectual capital disclosure* dilakukan oleh Schneider *et al.* (2008). Penelitian dilakukan pada 82 pemerintah lokal di New Zealand berdasarkan laporan keuangan tahun 2004-2005. Mereka menemukan bahwa *intellectual capital disclosure* yang dilakukan oleh pemerintah lokal di New Zealand bervariasi. Item yang paling banyak dilaporkan adalah *business collaborations* dan *management processes*, sedangkan item yang paling sedikit dilaporkan adalah *intellectual property* dan *licensing agreements*. *Internal capital* merupakan kategori yang paling banyak dilaporkan, diikuti oleh *external capital*. Sedangkan *human capital* merupakan kategori yang paling sedikit dilaporkan.

Penelitian ini menggunakan daftar item *intellectual capital* yang dikembangkan oleh Schneider *et al.* (2008) untuk mengukur *intellectual capital disclosure* yang dilakukan oleh pemerintah daerah di Indonesia. Cara pengukuran *intellectual capital disclosure* mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Haniffa dan Cooke (2005). Penelitian ini juga menyelidiki pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap praktik *intellectual capital disclosure*. Penelitian tentang praktik *intellectual capital disclosure* oleh pemerintah daerah di Indonesia dan faktor-faktor yang mempengaruhinya merupakan hal yang penting dilakukan



karena akan memberikan gambaran tentang variasi *intellectual capital disclosure* dan memberikan petunjuk tentang faktor-faktor yang mempengaruhinya.

## B. Perumusan Masalah

Riset tentang *intellectual capital disclosure* khususnya di sektor pemerintah daerah di Indonesia sepanjang pengetahuan penulis belum pernah dilakukan, oleh karena itu perumusan masalah ditunjukkan dalam pertanyaan penelitian berikut.

1. Sejauh mana praktik *intellectual capital disclosure* pada pemerintah daerah di Indonesia?
2. Apakah karakteristik pemerintah daerah (ukuran, umur, Pendapatan Asli Daerah, perbedaan fungsional, kemandirian, dan kewajiban) memiliki pengaruh terhadap *intellectual capital disclosure* pada pemerintah daerah Indonesia?

## C. Tujuan Penelitian

Sesuai dengan perumusan masalah, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Memperoleh bukti empiris tentang *intellectual capital disclosure* pada pemerintah daerah di Indonesia.
2. Mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah daerah (ukuran, umur, Pendapatan Asli Daerah, perbedaan fungsional, kemandirian, dan *commit to user*)

kewajiban) terhadap *intellectual capital disclosure* pada pemerintah daerah Indonesia.

#### D. Manfaat Penelitian

##### 1. Implikasi Teoritis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi suatu referensi bagi pengembangan penelitian selanjutnya, secara khusus berkaitan dengan tingkat pengungkapan *intellectual capital* terutama dalam konteks pemerintah daerah di Indonesia. Hal ini dikarenakan masih terbatasnya penelitian mengenai *intellectual capital* di Indonesia khususnya di sektor pemerintah daerah.

##### 2. Implikasi Praktis

###### 2.1. Pihak pemerintah pusat dan *stakeholder*

Hasil penelitian ini dapat digunakan sebagai informasi bagi para pemerintah pusat, maupun *stakeholders* untuk mengetahui tingkat *intellectual capital disclosure* pemerintah daerah sehingga dapat digunakan untuk bahan pertimbangan rasional dalam pengambilan keputusan yang baik dan terutama dalam menilai kinerja pemerintah daerah.

###### 2.2. Pihak pemerintah daerah

Hasil penelitian ini dapat memberikan pemahaman lebih jauh kepada pemerintah daerah mengenai efektivitas operasional pemerintah daerah dalam penerapan *intellectual capital disclosure*, sehingga manajemen *commit to user*

pemerintah daerah dapat mengoptimalkan fungsi dan peranannya dalam meningkatkan nilai maupun *competitive advantage* pemerintah daerah di mata *stakeholders*.



## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### A. Tinjauan Teoritis

##### A.1. Akuntabilitas dan Transparansi

Menurut Mahsun (2006), akuntabilitas dijelaskan dalam pengertian sempit dan pengertian luas. Dalam pengertian sempit akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada kepada siapa organisasi (pekerja individu) bertanggung jawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) harus bertanggung jawab. Dalam pengertian luas akuntabilitas dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Makna akuntabilitas ini merupakan inti filosofis dalam manajemen sektor publik. Dalam konteks organisasi pemerintah sering ada istilah akuntabilitas publik yang berarti pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah baik pusat maupun daerah harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Akuntabilitas harus merujuk pada sebuah spektrum yang luas bahwa pejabat pemerintah tidak hanya bertanggung jawab kepada otoritas yang lebih

*commit to user*

tinggi tetapi juga bertanggung jawab kepada masyarakat umum, lembaga swadaya masyarakat, media massa, dan banyak *stakeholder* lain.

Akuntabilitas di sektor publik tidak terbatas pada bidang keuangan saja tetapi juga mencakup ruang lingkup yang lebih luas. Menurut Mahsun (2006), ruang lingkup akuntabilitas meliputi: (a) *fiscal accountability*, yaitu akuntabilitas yang dituntut masyarakat berkaitan dengan pemanfaatan hasil perolehan pajak dan retribusi, (b) *legal accountability*, yaitu akuntabilitas yang berkaitan dengan bagaimana undang-undang maupun peraturan dapat dilaksanakan dengan baik oleh para pemegang amanah, (c) *program accountability*, yaitu berkaitan dengan bagaimana pemerintah mencapai program-program yang telah ditetapkan, (d) *process accountability*, yaitu berkaitan dengan bagaimana pemerintah mengolah dan memberdayakan sumber-sumber potensi daerah secara ekonomis dan efisien, dan (e) *outcome accountability*, yaitu berkaitan dengan bagaimana efektivitas hasil dapat bermanfaat memenuhi harapan dan kebutuhan masyarakat.

Salah satu elemen penopang akuntabilitas adalah transparansi (Mahsun, 2006). Transparansi digambarkan sebagai “ketersediaan informasi kepada publik atas transaksi pemerintah dan proses pengambilan keputusan, dan merupakan dasar untuk manajemen di semua negara demokrasi” (Pallot, 2001). Transparansi berarti bahwa individu, grup, atau organisasi dalam hubungan akuntabilitas diarahkan tanpa adanya kebohongan atau motivasi yang tersembunyi, dan bahwa seluruh informasi kinerja lengkap dan tidak memiliki tujuan menghilangkan data yang memiliki hubungan dengan masalah tertentu (Mahsun, 2006).

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas merupakan kewajiban *agent* untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan kepada *principal* seluruh informasi kinerja secara lengkap dan tidak ada tujuan untuk menutupi atau menghilangkan data yang berhubungan dengan masalah tertentu.

Metode yang paling umum digunakan untuk menyampaikan akuntabilitas kepada para stakeholder adalah melalui laporan tahunan (*annual report*) (Dita, 2009).

#### **A.2. Annual Report (Laporan Keuangan)**

Menurut Weston dan Brigham (1993) dalam Dita (2010), *annual report* didefinisikan sebagai:

*“A report issued annually by a corporations to its stockholders. It contain a basic financial statements, as well as management’s opinion of the past year’s operation and the firm future prospect.”*

Definisi di atas menjelaskan *annual report* dalam arti sempit, yaitu bahwa *annual report* disajikan hanya untuk kepentingan *stockholders* (*shareholders*). Entitas tidak hanya bertanggung jawab terbatas pada *shareholders* melainkan juga kepada *stakeholders*. Kelompok *stakeholders* yang berkepentingan terhadap *annual report*, antara lain: pemegang saham, karyawan, pelanggan, pemasok, kreditor, pemerintah, dan masyarakat (Belkaoui, 2003). Dalam konteks pemerintah daerah kelompok *stakeholder* terdiri dari pemerintah pusat, lembaga swadaya masyarakat, media massa, dan masyarakat umum.

*Annual report* atau laporan tahunan merupakan media komunikasi bagi manajemen perusahaan untuk memberikan informasi bagi pihak-pihak yang



berkepentingan dan merupakan sarana pertanggungjawaban kepada publik atas sumber daya yang dikelolanya (Yustina, 2003). Laporan keuangan merupakan sarana untuk mengkomunikasikan informasi keuangan kepada pihak-pihak yang berkepentingan (*stakeholders*) terutama di luar instansi pemerintah dengan maksud mempertanggungjawabkan kinerja, pelaksanaan tugas, fungsi program dan aktivitas yang telah dilakukan (Wahyundaru, 2001; Cohen dan Kaimenakis, 2008). Tujuan laporan keuangan untuk lembaga pemerintah atau lembaga non profit adalah untuk memberikan informasi yang berguna untuk memonitor keefektifan manajemen dalam mengelola sumber daya dalam mencapai tujuan organisasi (Jones, 1992).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2004, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumberdaya yang dipercayakan kepada pemerintah dengan cara:

- (a) menyediakan informasi mengenai posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah,
- (b) menyediakan informasi mengenai perubahan posisi sumber daya ekonomi, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah,
- (c) menyediakan informasi mengenai sumber, alokasi dan penggunaan sumber daya ekonomi,
- (d) menyediakan informasi mengenai ketaatan realisasi terhadap anggarannya,
- (e) menyediakan informasi mengenai cara entitas pelaporan mendanai aktivitasnya dan memenuhi kebutuhan kasnya,
- (f) menyediakan informasi mengenai potensi pemerintah untuk membiayai penyelenggaraan

kegiatan pemerintahan, dan (g) menyediakan informasi yang berguna untuk megevaluasi kemampuan entitas pelaporan dalam mendanai aktivitasnya.

Tujuan dan fungsi pelaporan keuangan pemerintah dapat terwujud apabila terpenuhinya karakteristik berikut (Mardiasmo, 2000).

- a. Kepatuhan dan pengelolaan (*compliance and stewardship*). Laporan keuangan pemerintah dimaksudkan untuk dapat memberikan jaminan kepada pemakai informasi dan otoritas lainnya bahwa pemerintah telah melakukan pengelolaan sumber daya sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan lain yang ditetapkan (Mardiasmo, 2000).
- b. Akuntabilitas dan pelaporan retrospektif (*accountability and retrospective reporting*). Laporan keuangan pemerintah hendaknya dapat digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik. Dengan laporan keuangan tersebut, masyarakat melalui DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah) dapat memonitor dan mengevaluasi kinerja pemerintah, memberi dasar untuk mengamati perkembangannya dari waktu ke waktu atas pencapaian target, dan membandingkannya dengan kinerja pemerintah lain (Mardiasmo, 2000).
- c. Laporan keuangan pemerintah hendaknya dapat memberikan informasi keuangan yang akan digunakan untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk mengetahui pengaruh investasi dan alokasi sumber dana terhadap pencapaian tujuan operasional (Mardiasmo, 2000).

- d. Laporan keuangan pemerintah hendaknya dapat digunakan untuk memprediksi aliran kas, saldo anggaran (surplus/defisit), dan kebutuhan sumber pendanaan pemerintah dan unit kerja pemerintah (Mardiasmo, 2000).
- e. Laporan keuangan pemerintah hendaknya dapat memberikan informasi yang dapat digunakan sebagai dasar sebagai pengambilan keputusan ekonomi, politik, dan sosial (Mardiasmo, 2000).

Informasi yang diungkapkan dalam *annual report* dapat dikelompokkan menjadi dua, yaitu: (a) pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*), merupakan pengungkapan minimum yang harus diungkapkan (diwajibkan peraturan), dan (b) pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*), merupakan pengungkapan yang tidak diwajibkan peraturan, di mana entitas bebas memilih jenis informasi yang diungkapkan yang sekiranya dapat mendukung dalam mengambil keputusan. Tujuan pengungkapan menurut *Securities Exchange Comission (SEC)* dikategorikan menjadi dua kelompok yaitu: (a) *protective disclosure*, yang merupakan perlindungan terhadap investor, (b) *informative disclosure*, yang bertujuan memberikan informasi yang layak kepada pengguna laporan.

Penelitian ini akan meneliti tentang pengungkapan sukarela, khususnya *intellectual capital disclosure*.

### **A.3. Intellectual Capital Disclosure**

*Intellectual capital* merujuk pada modal-modal non fisik, tidak berwujud (*intangible assets*) atau tidak kasat mata (*invisible*), yang terkait dengan pengetahuan dan pengalaman manusia serta teknologi yang digunakan (Rupidara, 2008). *Intellectual capital* dianggap sebagai *core assets* dalam dunia bisnis karena

*commit to user*

dapat memberikan *value added* bagi perusahaan (Sawarjuwono dan Kadir, 2003). Pengungkapan informasi mengenai *intellectual capital* perusahaan bertujuan sebagai media untuk mengkomunikasikan kemampuan perusahaan dalam pembentukan *value added* tidak hanya berdasarkan *physical capital* atau *financial capital* melainkan berdasarkan *intangible resources*, seperti *market growth*, *quality of the management team*, *market share*, *customers relationship*, dan lain-lain (Eccles *et al.*, 2001).

Terdapat beberapa definisi yang dikembangkan mengenai *intellectual capital*. Standar pendefinisian *intellectual capital* dikemukakan oleh Klein dan Prusak, yang kemudian dipopulerkan oleh Stewart dalam Sawarjuwono dkk. (2003):

*...we can define intellectual capital operationally as intellectual material that has been formalized, captured, and leveraged to produce a higher valued asset.*

Guthrie dan Petty (2000) menyatakan bahwa “*Intellectual capital is instrumental in the determination of enterprise value and national economic performance*”. Salah satu definisi yang paling komprehensif mengenai *intellectual capital* diungkapkan oleh CIMA dalam Li *et al.* (2008):

*...the possession of knowledge and experience, professional knowledge and skill, good relationship, and technological capacities, which when applied will give organizations competitive advantages.*

Dari beberapa uraian di atas, *intellectual capital* dapat didefinisikan sebagai keseluruhan elemen atau sumber daya yang dimiliki oleh perusahaan

*commit to user*

melalui pengembangan ilmu pengetahuan dan teknologi yang dapat menciptakan suatu nilai sehingga menjadi *competitive advantage* bagi organisasi.

Pengungkapan informasi mengenai *intellectual capital* masih bersifat *voluntary*. Sampai saat ini belum ada pengelompokan komponen *intellectual capital* yang diterima bersama dan belum ada pola khusus dalam pengungkapan *intellectual capital*. Berkembangnya konsep *intellectual capital* di Indonesia, diawali dengan munculnya PSAK No. 19 (revisi 2000) tentang *asset* tidak berwujud (Ulum, Ghozali, dan Chariri, 2008). Menurut PSAK No. 19, sesuatu hal dapat digolongkan sebagai *assets* tidak berwujud jika memenuhi kriteria di bawah ini: (a) *asset* tersebut dapat diidentifikasi, (b) *asset* tersebut tidak mempunyai wujud fisik, (c) *asset* tersebut dimiliki dan di bawah kontrol perusahaan, (d) *asset* tersebut dapat dijual, disewakan, dan dipertukarkan kepada pihak lainnya, atau untuk tujuan administratif, dan (e) harga perolehan *asset* tersebut dapat diukur secara andal.

Diversifitas pengukuran *intellectual capital* berangkat dari sulitnya mengkuantifikasikan *intangible assets*. Hal ini disebabkan oleh beberapa faktor, yaitu: perkembangan sistem akuntansi, perkembangan teori-teori modal, adanya isu-isu konseptual yang belum tuntas dan resiko proses produksi faktor *intangible assets* khususnya *intellectual capital* (Dita, 2009). Namun, meskipun banyak kesulitan dalam mengukur *intellectual capital*, beberapa peneliti telah menawarkan beberapa sistem, pendekatan, atau pengukuran yang dapat digunakan.



Beberapa peneliti telah menawarkan model untuk mengukur seberapa jauh kualitas dari *intellectual capital disclosure* dalam *annual report*. Secara garis besar, dalam penelitian-penelitian yang telah dilakukan, *intellectual capital* terbagi menjadi tiga aspek pokok yang telah dikembangkan oleh peneliti-peneliti sebelumnya (Sawarjuwono dkk, 2003). Ketiga aspek tersebut adalah:

#### **A.3.1. Human Capital (Employee Competence)**

*Human capital* merupakan *lifeblood* dalam *intellectual capital* (Sawarjuwono dkk., 2003). Komponen ini mencakup kompetensi dan pengetahuan individu yang ditunjukkan oleh karyawan perusahaan. Beberapa karakteristik yang dimasukkan dalam *human capital/employee competence* antara lain: *know-how, employee education programs, vocational qualification, work-related knowledge, cultur diversity, entrepreneurial innovativeness, equal employment opportunities, executive compenzation plan, training programs, dan union activity* (Schneider *et al.*, 2008).

#### **A.3.2. Structural Capital/Internal Capital**

*Structural capital* merupakan kemampuan organisasi atau perusahaan dalam memenuhi proses rutinitas perusahaan dan strukturnya yang mendukung usaha karyawan untuk menghasilkan kinerja intelektual yang optimal serta kinerja bisnis secara keseluruhan (Sawarjuwono dkk, 2003). *Internal capital* mencakup: *intellectual property, management philosophy, management processes, corporate cultur/value, information/networking system, financial relation, dan promotional tools* (Schneider *et al.*, 2008).



### A.3.3. *Relational Capital/ Customer Capital/External Capital*

Elemen ini merupakan komponen modal intelektual yang memberikan nilai secara nyata. *Relational capital* merupakan hubungan yang harmonis yang dimiliki oleh perusahaan dengan para mitranya (Sawarjuwono dkk, 2003). Menurut Schneider *et al.* (2008) pengukuran *external capital* pada pemerintah daerah meliputi: *brand, ratepayer database, ratepayer demographics, ratepayer satisfaction, backlog work, distribution channel, business collaboration, licensing agreement, dan quality standard.*

*Intellectual capital* merupakan konsep yang baru sehingga penelitian mengenai *intellectual capital disclosure* masih perlu dikembangkan. Kebanyakan penelitian mengenai *intellectual capital disclosure* masih bersifat *cross sectional*, misalnya: Bozzolan *et al.* (2003) berusaha meneliti tingkat keluasan *intellectual capital disclosure* di Italia tahun 2001. Williams (2003) mengidentifikasi 390 perusahaan *listed* di Singapura tahun 2000. Penelitian terhadap *intellectual capital disclosure* juga dilakukan oleh Guthrie *et al.* (2000) yang melakukan penelitian terhadap 20 perusahaan di Australia yang telah terdaftar pada bursa efek. Penelitian ini mengacu pada model pembagian modal intelektual, dimana 30% indikator digunakan untuk mengungkapkan *human capital*, 30% *organizational capital (internal structure)* dan 40% *customer capital (external structure)*.

Penelitian mengenai *intellectual capital disclosure* di pemerintahan dilakukan oleh Snheider *et al.* (2008). Penelitian ini dilakukan pada 38 pemerintah lokal di New Zealand. Item-item pengukuran mengacu pada model yang dikembangkan untuk organisasi perusahaan yang dilakukan oleh Bozzolan *et al.*

(2003), Brennan (2001), Guthrie *et al.*, (2000), Wong *et al.*, (2005) yang dimodifikasi untuk pemerintah daerah berdasarkan prinsip-prinsip konsultasi *stakeholder* yang didukung oleh Coy dan Dixon (2004).

Penelitian ini akan meneliti praktik *intellectual capital disclosure* yang dilakukan oleh pemerintah daerah di Indonesia dan menganalisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap *intellectual capital disclosure*. Karakteristik yang dikembangkan mengacu pada Mandasari (2009). Variabel pendapatan transfer dan latar belakang pendidikan kepala daerah dihilangkan, dan ditambahkan variabel kemandirian. Elemen-elemen pengukuran *intellectual capital disclosure* mengacu pada model yang dikembangkan oleh Scheider *et al.*, (2008), karena model tersebut lebih sesuai untuk diterapkan di sektor pemerintah daerah.

#### **A.4. Karakteristik Pemerintah Daerah**

Karakteristik didefinisikan sebagai “mempunyai sifat khas berdasarkan perwatakan tertentu” (Kamus Bahasa Indonesia, 2008). 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 Pemerintah Daerah, dimaksudkan sebagai Gubernur, Bupati, atau Walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah. Dengan demikian maka 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

*commit to user*

terdapat dalam suatu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dapat menggambarkan karakteristik Pemerintah Daerah yang bersangkutan, seperti disebutkan oleh Bastian (2001) 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. Marwata (2001) memproksikan karakteristik perusahaan dengan *size* perusahaan, basis perusahaan, rasio ungkitan, rasio likuiditas, 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 LKPD, diantaranya ukuran, umur, PAD, perbedaan fungsional, kemandirian, dan kewajiban. Ukuran diukur berdasarkan jumlah aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah, umur ditentukan berdasarkan lamanya pemerintah daerah didirikan secara *de jure*, PAD merupakan pendapatan asli daerah yang diukur berdasarkan nilai rupiah, perbedaan fungsional diukur berdasarkan jumlah SKPD yang

berkewajiban menyusun laporan keuangan, kemandirian diukur berdasarkan perbandingan PAD dengan pendapatan transfer dan kewajiban, dan kewajiban diukur berdasarkan jumlah kewajiban jangka pendek dan jangka panjang.

Penelitian terdahulu (Mandasari, 2009) menyatakan bahwa karakteristik Pemerintah daerah berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Pemerintah Daerah dengan karakteristik yang berbeda mempunyai tingkat kepatuhan/tingkat pengungkapan yang berbeda juga. Penelitian ini akan mengkaji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap praktik *intellectual capital disclosure*.

#### **A.5. Karakteristik dan *Intellectual Capital Disclosure***

Pengungkapan informasi organisasi dikategorikan menjadi pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan sukarela merupakan pengungkapan yang tidak diwajibkan oleh peraturan, sehingga entitas bebas memilih jenis informasi yang diungkapkan yang sekiranya dapat mendukung pengambilan keputusan, salah satunya adalah *Intellectual capital disclosure*. Berbagai literatur menunjukkan bahwa terdapat beberapa faktor yang dapat menjelaskan variasi luas pengungkapan sukarela dalam laporan tahunan.

Suripto (1999) menguji pengaruh karakteristik perusahaan terhadap luas pengungkapan sukarela (33 item) dalam laporan tahunan. Sampel yang digunakan adalah 68 perusahaan yang terdaftar di bursa Efek Jakarta pada tahun 1995. Hasil pengujian empirik menunjukkan bahwa variabel size dan penerbitan sekuritas

secara statistik berpengaruh secara signifikan terhadap luas pengungkapan sukarela perusahaan dalam laporan tahunan.

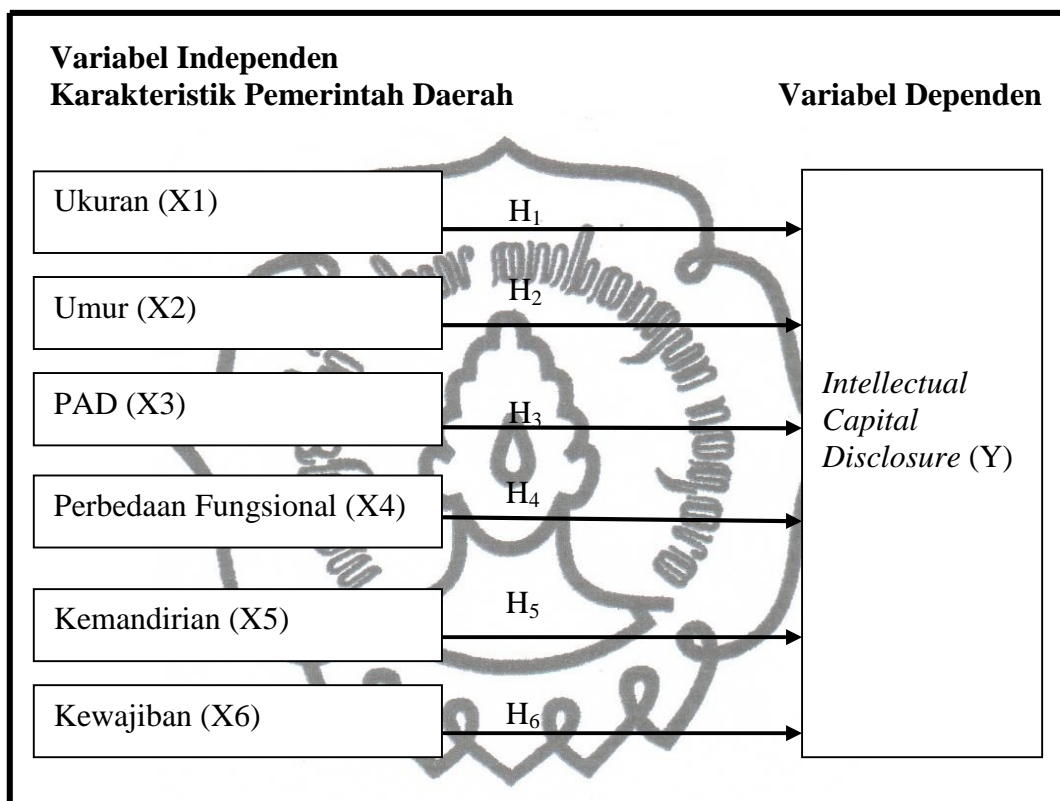
Sonier, Carson , dan Carson (2008) melakukan menemukan bahwa karakteristik (ukuran dan umur perusahaan) memiliki hubungan yang negatif terhadap tingkat pengungkapan intelektual kapital.

Penelitian ini akan menyelidiki pengaruh karakteristik pemerintah daerah di Indonesia terhadap intellectual capital disclosure. Karakteristik yang akan diteliti adalah ukuran, umur, Pendapatan Asli Daerah, perbedaan fungsional, kemandirian, dan kewajiban daerah.

## **B. 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 sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Pengungkapan *intellectual capital* merupakan pengungkapan sukarela sehingga masing-masing pemerintah daerah boleh mengungkapkan sesuai dengan kepentingannya masing-masing. Penelitian ini akan meneliti sejauh mana praktik *intellectual capital disclosure* yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah di Indonesia dan mencoba mencari hubungan antara Karakteristik Pemerintah Daerah dengan *intellectual capital disclosure*. Karakteristik Pemerintah Daerah diprosikan dalam variabel Ukuran, Umur,

PAD, Perbedaan Fungsional, Kemandirian, dan Kewajiban Daerah. Kerangka Konseptual penelitian ini disajikan dalam gambar 1 berikut ini.



Gambar 1.  
Kerangka konseptual

## C. Pengembangan Hipotesis

### C.1. Ukuran Pemerintah Daerah dan *Intellectual Capital Disclosure*

Teori institusional menyatakan bahwa organisasi yang besar akan membuat lebih banyak kebijakan pengungkapan informasi dibandingkan dengan organisasi kecil. Organisasi besar memiliki banyak pengalaman sehingga menurunkan biaya informasi, dan mempunyai sumber daya untuk menyampaikan



informasi yang lebih banyak kepada stakeholder untuk meningkatkan transparansi organisasi sehingga menurunkan konflik agency, menarik investor, dan meningkatkan reputasi (Barako *et al.*, 2006).

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Shneider *et al.* (2008). Hasil penelitian menunjukkan bahwa ada hubungan yang positif antara ukuran pemerintah daerah dengan tingkat *intellectual capital disclosure*. Berdasarkan analisis dan temuan di atas, dapat diajukan hipotesis berikut:

H<sub>1</sub> : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*.

### **C.2. Umur Pemerintah Daerah dan *Intellectual Capital Disclosure***

Umur Pemerintah Daerah diartikan sebagai seberapa lama suatu Pemerintah daerah ada (Mandasari, 2009). Secara legal, pembentukan suatu pemerintah daerah ditetapkan berdasarkan Undang-Undang. Semakin lama keberadaan suatu Pemerintah Daerah, maka secara pengalaman lebih unggul dibandingkan dengan Pemerintah Daerah yang masih baru. Demikian juga yang berkaitan dengan administrasi, Pemerintah Daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik, termasuk proses akuntansi untuk pelaporan keuangan. Sejauh ini penulis belum menemukan penelitian yang meneliti pengaruh umur pemerintah daerah terhadap *intellectual capital disclosure*.

Berdasarkan analisis di atas, pemerintah daerah yang lebih tua akan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam membuat *intellectual capital*

*disclosure* dibandingkan dengan pemerintah daerah yang lebih muda, sehingga dapat diajukan hipotesis berikut:

H<sub>2</sub> : Umur daerah berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*.

### **C.3. PAD dan *Intellectual Capital Disclosure***

Sejak reformasi tahun 1980-an, laporan tahunan sektor publik telah dibuat dengan akuntabilitas sektor publik sebagai tujuannya, (Coy *et al.*, 2004). Akuntabilitas ini diwujudkan melalui pelaporan informasi yang komprehensif tentang kondisi, kinerja, kegiatan dan kemajuan pemerintah daerah dalam konteks perubahan di mana ia beroperasi. Ide pelaporan pemerintah daerah dapat diperluas untuk mencakup *intellectual capital disclosure*. Pemerintah daerah harus lebih bertanggung jawab pada *stakeholder* mereka daripada rekan perusahaan, karena mereka berada dalam posisi yang kuat, yaitu sebagai pembayar pajak dan retribusi.

Sejauh ini penulis belum menemukan penelitian yang meneliti pengaruh PAD terhadap *intellectual capital disclosure*. Berdasarkan analisis di atas, maka penelitian ini membuat hipotesis berikut:

H<sub>3</sub> : PAD berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*

### **C.4. Perbedaan Fungsional dan *Intellectual Capital Disclosure***

Perbedaan fungsional terkait dengan pengapdosian inovasi (Damanpour, 1991). Para peneliti mempercayai bahwa perbedaan fungsional memfasilitasi pembagian ide, informasi dan inovasi (Damanpour, 1991). Oleh karena itu maka semakin banyak perbedaan fungsional semakin banyak pula ide, informasi dan inovasi yang tersedia pada pengungkapan termasuk *intellectual capital disclosure*.

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) mewakili perbedaan fungsional di Indonesia. Berdasarkan PP No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan), SKPD merupakan entitas akuntansi yang wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

Sejauh ini penulis belum menemukan penelitian yang meneliti pengaruh perbedaan fungsional pada pemerintah daerah terhadap *intellectual capital disclosure*. Berdasarkan analisis sebelumnya maka dapat diajukan hipotesis berikut:

H<sub>4</sub> : Perbedaan fungsional berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*

#### **C.5. Kemandirian dan *Intellectual Capital Disclosure***

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). Kemandirian daerah ditentukan dari rasio kemandiriannya. Semakin tinggi angka rasio kemandirian daerah menunjukkan bahwa tingkat kemandirian keuangannya juga semakin tinggi (Mahmudi, 2007). Pemerintah daerah yang memiliki kemandirian keuangan yang lebih tinggi akan menyampaikan pengungkapan yang lebih lengkap termasuk pengungkapan tentang *intellectual capital* dibanding pemerintah daerah yang memiliki kemandirian keuangan yang lebih rendah.

Sejauh ini penulis belum menemukan penelitian yang meneliti pengaruh kemandirian daerah terhadap *intellectual capital disclosure*. Berdasarkan logika sebelumnya, maka penelitian ini mengajukan hipotesis berikut:

H<sub>5</sub> : Kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*

#### **C.6. Kewajiban Daerah dan *Intellectual Capital Disclosure***

Berkaitan dengan kewajiban/hutang, rasio *leverage* sering dipakai dalam penelitian pengungkapan laporan keuangan di sektor privat (Na'im dan Rakhman, 2002; Fitriani, 2001; 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 Retrianasari, 2007). Secara logika Pemerintah Daerah akan memberikan informasi yang komprehensif dalam laporan keuangannya, termasuk informasi tentang *intellectual capital* untuk menghilangkan keraguan kreditur terhadap pemenuhan hak-haknya.

Penelitian yang dilakukan oleh Na'im dan Rakhman (2000) membuktikan bahwa rasio *leverage* mempunyai hubungan yang positif dengan kelengkapan pengungkapan. Berdasarkan analisis di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H<sub>6</sub> : Kewajiban daerah berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*.



## BAB III

### METODE PENELITIAN

#### A. Populasi dan Sample Penelitian

##### A.1. Populasi Penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek atau subjek yang mempunyai kualitas karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari, kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2004). Populasi dalam penelitian ini adalah 209 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 sudah lebih mampu menyusun laporan keuangan berdasarkan SAP dan lebih mampu mengidentifikasi dan melaporkan *intellectual capital* mereka.

##### A.2. Sample Penelitian

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2004). Penelitian ini akan mengambil sampel sebanyak 63 LKPD. Metode pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2004). Sampel penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria sebagai berikut:

- 1). Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia.

*commit to user*



- 2). Mendapat opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian dari hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan, karena mengandung informasi yang dapat diandalkan.
- 3). Menyediakan semua informasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini (keuangan dan non keuangan).

## **B. Metode Pengumpulan Data**

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. 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 Pengukuran**

Penelitian ini akan menggunakan variabel independen dan dependen berikut ini:

### **C.1. Variabel Independen**

Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini terdiri dari 6 variabel berikut ini:

#### **C.1.1. Ukuran Pemerintah Daerah**

Ukuran pemerintah daerah menunjukkan besarnya organisasi (Patrick 2007 dalam Mandasari, 2009). Penelitian terdahulu banyak yang menggunakan total aktiva sebagai proksi ukuran perusahaan (Fitriani, *commit to user*

2001; Almilia dan Retrianasari, 2007; Shneider dan samkin, 2008; dan Mandasari, 2009). Pada penelitian ini ukuran pemerintah daerah didasarkan pada 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. Total aset dinyatakan dalam satuan rupiah.

### **C.1.2. Umur Pemerintah Daerah**

Umur Pemerintah Daerah dapat diartikan seberapa lama Pemerintah Daerah ada (Mandasari 2009). Keberadaan ini mengacu pada *de jure*, yang berarti bahwa pemerintah daerah didirikan atas dasar hukum. *De jure* digunakan karena menggambarkan situasi yang resmi ([www.wikipedia.com](http://www.wikipedia.com) 2009). Pengukuran Umur Pemerintah Daerah menggunakan *de jure* lebih handal karena merupakan bukti yang kuat atas pendirian suatu pemerintah daerah, dalam hal ini berupa Surat Keputusan Gubernur. Umur diukur dengan menghitung tahun sejak pemerintah daerah didirikan sampai tahun 2010.

### **C.1.3. Pendapatan Asli Daerah (PAD)**

Pendapatan Asli Daerah merupakan pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang sah (Undang-undang Nomor 33 Tahun 2003 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah). PAD terdiri dari pajak, retribusi, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang

Standar Akuntansi Pemerintahan). Informasi mengenai jumlah PAD dapat diperoleh dari Laporan Realisasi Anggaran. Pendapatan dinyatakan dalam satuan rupiah.

#### **C.1.4. Perbedaan Fungsional**

Mengacu pada Mandasari (2009), perbedaan fungsional diukur berdasarkan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah yang ada pada masing-masing pemerintah daerah. SKPD merupakan perangkat 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). SKPD 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).

#### **C.1.5. Kemandirian**

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). Kemandirian menunjukkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah (Widanarta, 2009). Semakin tinggi kemandirian, maka semakin tinggi pula

partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah. Kemandirian Daerah diukur dengan Rasio Kemandirian Daerah, yaitu dihitung dengan membandingkan jumlah penerimaan Pendapatan Asli Daerah dengan bantuan dari pemerintah pusat/propinsi dan pinjaman (Mahmudi, 2007).

#### **C.1.6. 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 dinyatakan dalam jumlah rupiah.

#### **C.2. Variabel Dependen**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *intellectual capital disclosure*. Indeks merupakan praktik terbaik dalam mengukur *intellectual capital disclosure* di pemerintah daerah (Snheider *et al.*, 2008). Mengacu pada Lie, Pike, dan Hannifa (2008) *indeks Intellectual capital disclosure (ICDi)* untuk setiap pemerintah daerah dihitung berdasarkan metode yang dikembangkan oleh Haniffa & Cooke (2005). Masing-masing item diberi nilai 1 apabila diungkapkan dalam laporan keuangan, dan diberi nilai 0 apabila tidak diungkapkan dalam laporan keuangan. Kemudian semua nilai dijumlahkan dan dibagi dengan jumlah item. Hasil yang diperoleh:  $0 < ICDi < 1$ .

Item pengukuran *intellectual capital* yang digunakan pada penelitian ini didasarkan pada penelitian yang dilakukan oleh Schneider *et al*, (2008) untuk mengukur praktik *intellectual capital disclosure* di *local government* di *Newzealand*. Elemen-elemen *intellectual capital* terdiri dari 26 elemen seperti tertera pada tabel 3.1.

Tabel 3.1  
Elemen-elemen Intellectual Capital

<b>Internal capital</b>	
1. <i>Intellectual property</i>	Penjelasan tentang paten dan hak cipta yang dimiliki oleh pemerintah daerah
2. <i>Management philosophy</i>	Pernyataan visi misi pemerintah daerah
3. <i>Management processes</i>	Prosedur-prosedur dalam pengelolaan pemerintahan
4. <i>Corporate cultur/value</i>	<i>Attitude</i> , kepercayaan, dan nilai yang ada dalam pemerintah daerah
5. <i>Information/networking system</i>	Sistem/jaringan informasi yang ada maupun yang direncanakan oleh pemerintah daerah
6. <i>Financial relation</i>	Penjelasan tentang pemberi pinjaman dan penerima pinjaman daerah
7. <i>Promotional tools</i>	Media untuk mempromosikan daerah/layanan daerah
<b>External capital</b>	
1. <i>Brand</i>	Merk-merk yang terkait dengan pemerintah daerah
2. <i>Ratepayer database</i>	<i>Database</i> semua pembayar pajak
3. <i>Ratepayer demographics</i>	Informasi terkait dengan pembayar pajak dan retribusi
4. <i>Ratepayers sastisfaction</i>	Indikator kepuasan pembayar pajak dan retribusi
5. <i>Backlog work</i>	Informasi tentang pekerjaan/proyek-proyek yang belum selesai pada akhir periode pelaporan
6. <i>Distribution channel</i>	Penjelasan tentang bagaimana produk/layanan pemerintah daerah bisa mencapai masyarakat
7. <i>Business collaboration</i>	Kemitraan antara pemerintah daerah dengan pihak ketiga
8. <i>Licensing agreement</i>	Perijinan yang diberikan oleh pemerintah daerah
9. <i>Quality Standard</i>	Ketaatan terhadap standar yang berlaku
<b>Employee competence</b>	
1. <i>Know-how</i>	Pengetahuan, ketrampilan, dan keahlian yang dimiliki pegawai daerah
2. <i>Employee education programmms</i>	Program pendidikan untuk pegawai yang diadakan/didukung oleh pemerintah daerah



Tabel 3.1 (lanjutan)

3. <i>Vocational qualification</i>	Kualifikasi non akademik yang dimiliki pegawai
4. <i>Work-related knowledge</i>	Informasi tentang pengetahuan pegawai pada job/bidang pekerjaan
5. <i>Cultur diversity</i>	Data tentang penyebaran demograpik pegawai
6. <i>Entrepreneurial innovativeness</i>	Lebih mengutamakan penekanan biaya daripada memaksimalkan hasil kegiatan
7. <i>Equal employment opportunities</i>	Kesamaan kesempatan karir bagi semua pegawai
8. <i>Executive compenzation plan</i>	Rencana kompensasi bagi pejabat dan pegawai
9. <i>Training programs</i>	Training/pelatihan yang diadakan oleh pemerintah daerah
10. <i>Union activity</i>	Informasi tentang aktivitas serikat pegawai daerah

*Internal capital* merupakan keseluruhan sumber daya non-humanis berbasis pada pengetahuan yang mendukung proses rutinitas kinerja bisnis dalam organisasi, (Rupidara, 2008). Dengan demikian, maka *Internal capital* melekat pada organisasi/pemerintah daerah, sehingga tidak tergantung pada faktor eksternal maupun Pegawai Pemerintah Daerah. Pada penelitian ini *Internal capital* mencakup 7 elemen, yaitu: *intelletual property, management philosophy, management processes, corporate culture/value, information/networking system, financial relation, dan promotional tools*.

*External capital* merupakan pengetahuan yang melekat pada jaringan pemasok maupun hubungan *customer* demi kelancaran jalannya usaha (berhubungan dengan pihak eksternal (Rupidara 2008). Dalam penelitian ini yang dimaksud *customer* adalah masyarakat sebagai pembayar pajak dan retribusi daerah. *External capital* terdiri dari 9 elemen seperti dapat dilihat pada tabel 3.1 di atas.



*Employee competence* merupakan human capital yang mencakup kompetensi dan pengetahuan individu yang ditunjukkan oleh karyawan/pegawai. *Human capital* merupakan *lifeblood* dalam *intellectual capital* (Sawarjuwono dkk., 2003). Pada penelitian ini *Employee competence* terdiri dari 10 elemen seperti ditunjukkan pada tabel 3.1.

#### **D. Analisis Data**

Penelitian ini menggunakan alat analisis yaitu regresi berganda (*multiple regression*). Sebelum dilakukan analisis regresi terlebih dahulu dilakukan uji asumsi klasik berikut.

##### **D.1. Uji Normalitas Data**

Uji ini bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel dependen dan independen memiliki distribusi normal. Pengujian ini dilakukan untuk masing-masing variabel dengan menggunakan *One-Kolmogorov-Smirnov Test*. Tingkat signifikan yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebesar 5 %. Pengujian yang dilakukan adalah dengan menggunakan pengujian dua arah dengan membandingkan nilai p. Data dikatakan berdistribusi normal apabila nilai p yang didapat lebih besar dari 0,05 (Yarnest, 2004).

##### **D.2. Uji Multikolinearitas**

Multikolinearitas merupakan kondisi dimana terjadi interkorelasi yang tinggi antar variabel independen (Ghozali, 2005). Model regresi yang baik seharusnya tidak terdapat korelasi di antara variabel independen. Jika terjadi korelasi antar variabel independen maka koefisien regresi dari variabel bebas

tidak dapat ditentukan dan standar errornya tak terhingga. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolonieritas dalam model regresi, peneliti akan melihat nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF) dengan alat bantu program SPSS 17.0.

*Tolerance* mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena  $VIF = 1 / tolerance$ ). Nilai cutoff yang dipakai adalah nilai *tolerance*  $< 0.10$  atau sama dengan nilai VIF  $> 10$  (Ghozali, 2001).

### D.3. Uji Heterokedastisitas

Heteroskedastisitas menunjukkan nilai varians antar nilai  $y$  tidak sama atau hetero (Suharyadi dan Purwanto, 2004). Hal demikian sering terjadi pada data yang bersifat *cross section*, yaitu data yang dihasilkan dari suatu waktu dengan responden yang banyak. Untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi heteroskedastisitas dilakukan uji heteroskedastisitas. Uji heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan menggunakan scatterplot graph dan uji Glejser atas nilai absolut dari residual terhadap variabel independen. Heterokedastisitas terjadi bila independent variabel mempunyai nilai yang signifikan (Ghozali, 2005). Pada scatterplot graph, bila titik-titik tersebar secara acak di atas dan di bawah nilai 0 pada sumbu  $Y$  maka dikatakan tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi (Ghozali, 2005).

## E. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan dengan Analisis Regresi Berganda (*Multiple Regression*). Model yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah model umum persamaan regresi berganda serta pengolahannya menggunakan alat bantu statistik SPSS versi 17.0. Model dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \beta_0 + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2 + \beta_3.X_3 + \beta_4.X_4 + \beta_5.X_5 + \beta_6.X_6 + \varepsilon$$

Dimana:

$Y$  = *Intellectual capital disclosure*,

$\beta_0$  = Konstanta,

$\beta_1$  = Ukuran pemerintah daerah,

$\beta_2$  = Umur daerah,

$\beta_3$  = PAD,

$\beta_4$  = Perbedaan fungsional,

$\beta_5$  = Kemandirian,

$\beta_6$  = Kewajiban, dan

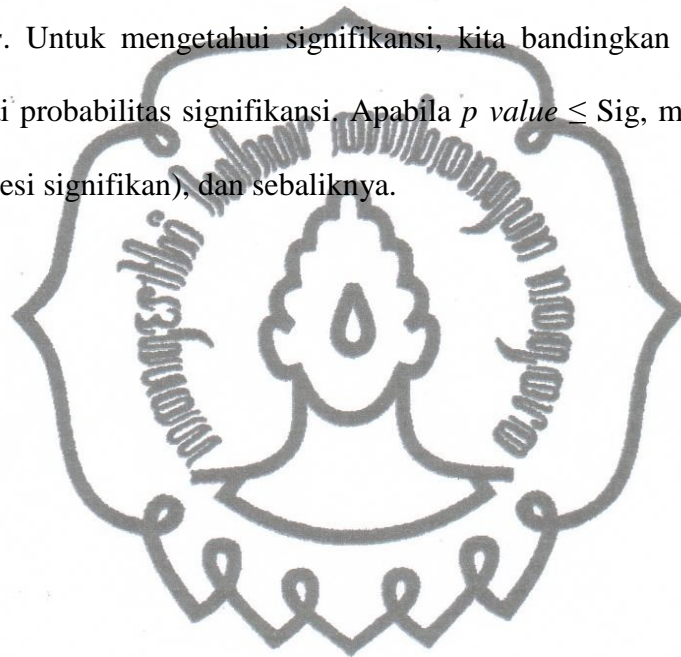
$\varepsilon$  = *error*.

Secara statistik *goodness of fit* dari model regresi dapat diukur dari nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ), nilai statistik F, dan nilai statistik t. Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengetahui kemampuan variabel independen dalam menjelaskan perubahan variabel dependen secara bersama-sama. Nilai koefisien yang diperoleh akan berkisar  $0 < R^2 \leq 1$  dimana jika nilai  $R^2$  semakin mendekati 1, maka semakin kuat kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen.

Nilai statistik F dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama mempengaruhi variabel dependen. Hasil uji ini ditunjukkan dari hasil Tabel Anova. Untuk mengetahui signifikansi, kita bandingkan nilai

probabilitas dengan nilai probabilitas signifikansi. Apabila  $p \text{ value} \leq \text{Sig}$ , maka  $H_A$  diterima (model regresi signifikan), dan sebaliknya.

Nilai statistik t dilakukan untuk mengetahui apakah variabel independen secara individual mempengaruhi variabel dependen dengan asumsi variabel independen lainnya konstan. Hasil uji ini ditunjukkan dari hasil Tabel *Coefficients*. Untuk mengetahui signifikansi, kita bandingkan nilai probabilitas dengan nilai probabilitas signifikansi. Apabila  $p \text{ value} \leq \text{Sig}$ , maka  $H_A$  didukung (model regresi signifikan), dan sebaliknya.





## BAB IV

### ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Bab ini akan menjelaskan secara detail tentang statistik deskriptif, pengujian hipotesis, analisis dan pembahasan. Analisis data dilakukan dengan SPSS versi 17.0.

#### A. Statistik Deskriptif

Bagian ini menyajikan deskripsi sampel, dan variabel.

##### A.1. Deskripsi Sampel

Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa laporan keuangan yang sudah diaudit oleh BPK yang diunduh melalui situs [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id). Sebagian pemerintah daerah tidak menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan pada penelitian ini, khususnya perbedaan fungsional (jumlah SKPD) dan umur (*de jure*). Informasi yang paling jarang disajikan pada laporan keuangan adalah umur. Laporan keuangan yang digunakan adalah laporan keuangan tahun 2007. Hal ini dilakukan karena merupakan implementasi SAP pada tahun ke 3, sehingga pemerintah daerah sudah lebih mampu menyusun laporan keuangan sesuai dengan SAP, dan juga lebih mampu mengidentifikasi dan menyajikan *intellectual capital*.

Jumlah sampel yang digunakan sebanyak 63 LKPD atau 30,15% dari keseluruhan laporan keuangan pemerintah daerah Kabupaten/Kota (209). Sekaran (2003) menyatakan bahwa dengan kenaikan jumlah sampel yang diambil dari populasi maka rata-rata sampel akan mendekati distribusi normalnya.

*commit to user*



Sampel terdiri dari LKPD di seluruh Wilayah Indonesia yang diambil berdasarkan kriteria tertentu, bukan berdasarkan lokasi. Kriteria yang digunakan dalam pemilihan sampel adalah: Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota, mendapat opini wajar tanpa pengecualian atau wajar dengan pengecualian, mengandung semua informasi yang dibutuhkan dalam penelitian ini (keuangan dan non keuangan).

Populasi penelitian ini ada 209 laporan keuangan Kabupaten/Kota yang berhasil diunduh dari situs BPK. Dari jumlah tersebut yang memenuhi kriteria untuk dijadikan sampel sebanyak 63.

Tabel 4.1  
Sampel Penelitian

LKPD yang berhasil diunduh	209
LKPD yang mendapat opini <i>disclaimer</i> maupun tidak wajar	5
LKPD yang tidak menyediakan data Umur, Jumlah SKPD maupun yang CALKnya tidak lengkap	141
Sample	63

Sumber: [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id) 2008

Laporan Keuangan Kabupaten/Kota yang berhasil diunduh sebanyak 209. Setelah diperiksa ada 5 LKPD yang mendapat opini *disclaimer* maupun tidak wajar, dan sebanyak 141 LKPD tidak menyediakan data secara lengkap, sehingga hanya 63 LKPD yang memenuhi syarat untuk dijadikan sampel pada penelitian ini.

Salah satu kriteria menyebutkan bahwa sampel harus memiliki pendapat wajar tanpa pengecualian atau wajar dengan pengecualian. Peneliti tidak menggunakan laporan keuangan yang diberikan pendapat tidak wajar maupun tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) karena informasi yang disajikan tidak handal. Bastian (2007) menyatakan bahwa pernyataan auditor tidak memberikan

pendapat diberikan apabila ada pembatasan yang sangat material terhadap lingkup audit, baik oleh klien maupun karena kondisi tertentu, dan karena auditor tidak independen terhadap klien. Sementara pendapat tidak wajar diberikan bila laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar posisi keuangan, hasil usaha, dan arus kas sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Data yang tersedia pada neraca adalah ukuran (jumlah aktiva) dan kewajiban, sedangkan data yang tersedia pada laporan realisasi anggaran adalah PAD dan pendapatan transfer (untuk menghitung rasio kemandirian). Data non keuangan yaitu perbedaan fungsional (jumlah SKPD) dan umur didapatkan dari catatan atas laporan keuangan.

## **A.2. Variabel**

### **A.2.1. Pengungkapan Elemen-elemen *Intellectual Capital***

*Intellectual capital* terdiri dari 26 elemen yang dikelompokkan menjadi 3 kategori, yaitu *internal capital* (7 elemen), *external capital* (9 elemen), dan *human capital* (10 elemen). Tabel 4.2 menyajikan elemen *intellectual capital disclosure* oleh pemerintah daerah.

Dari data tabel 4.2 dapat dilihat bahwa elemen yang paling banyak dilaporkan adalah *quality standards* (70%). Hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota sudah mematuhi standar baik standar pelaporan yang diatur dengan Peraturan Pemerintah No. 24 tentang Standar Akuntansi Pemerintah maupun pengelolaan keuangan daerah yang diatur dengan Peraturan Menteri Dalam Negeri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah yang diperbarui dengan Peraturan Menteri Dalam

Negeri No. 59 tahun 2007. *Licensing agreement* juga banyak dilaporkan, yaitu mencapai 67%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah memberikan berbagai perijinan kepada masyarakat maupun kepada investor untuk mengembangkan usaha di wilayah setempat yang diharapkan dapat meningkatkan perekonomian daerah dan juga pendapatan asli daerah.

Tabel 4.2  
*Intellectual Capital Disclosure*

Elemen-elemen <i>Intellectual capital disclosure</i>	Total	Rata-rata %
<b><i>Internal capital</i></b>		
<i>Intellectual property</i>	0,0	0,0
<i>Management philosophy</i>	15,0	24,0
<i>Management Processes</i>	0,0	0,0
<i>Corporate culture/Value</i>	4,0	6,3
<i>Information/networking systems</i>	19,0	30,0
<i>Financial relations</i>	30,0	48,0
<i>Promotional tools</i>	5,0	8,0
<b><i>External capital</i></b>		
<i>Brands</i>	1,0	2,0
<i>Ratepayers database</i>	1,0	2,0
<i>Ratepayers demographics</i>	4,0	6,0
<i>Ratepayers satisfaction</i>	1,0	2,0
<i>Backlog work</i>	25,0	40,0
<i>Distribution channels</i>	9,0	14,0
<i>Business collaborations (joint ventures)</i>	16,0	25,0
<i>Licencing agreements</i>	42,0	67,0
<i>Quality standards</i>	44,0	70,0
<b><i>Human capital</i></b>		
<i>Know-how</i>	0,0	0,0
<i>Employee education programs</i>	16,0	25,0
<i>Vocational qualification of employees</i>	1,0	2,0
<i>Work-related knowledge</i>	16,0	25,0
<i>Culture diversity</i>	2,0	3,0
<i>Entrepreneurial innovativeness</i>	0,0	0,0
<i>Equal employment opportunities</i>	0,0	0,0
<i>Executive compensation plan</i>	21,0	33,0
<i>Training programs</i>	22,0	35,0
<i>Union activity</i>	0,0	0,0
<b>Rata-rata</b>	<b>11,3</b>	<b>17,9</b>

Elemen yang tidak dilaporkan oleh pemerintah daerah meliputi *intellectual property, management process, know-how, entrepreneurial innovativeness, equal employment opportunities, dan union activity*.

### A.2.2. Statistik Deskriptif Semua Variabel

Tabel 4.3 menunjukkan statistik deskriptif dari masing-masing variabel independen. Statistik deskriptif terdiri dari nilai minimum dan maksimum, rata-rata, dan deviasi standar dari masing-masing variabel.

Ukuran pemerintah daerah diukur berdasarkan jumlah aktiva. Nilai rata-rata ukuran pemerintah daerah adalah 1,86 trilyun rupiah.

Umur pemerintah daerah diukur berdasarkan berapa lama pemerintah daerah didirikan secara *de jure*. Rata-rata umur pemerintah daerah 40,8095 dengan deviasi standar 21,87859. Ini berarti bahwa pemerintah daerah di Indonesia rata-rata berumur 40,81 tahun.

Tabel 4.3  
Statistik Deskriptif

	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y_(intellectual capital disclosure)	3,85	34,62	17,95	9,82
X1_ukuran (dalam juta)	300.000	6.000.000	1.860.000	1.230.000
X2_umur	4,00	57,00	40,8095	21,87859
X3_PAD (dalam juta)	4.881,964.900	300.000	50,300	53,090
X4_Perbedaan fungsional	1	152	47.6349	27.72637
X5_Kemandirian	1,60	25,64	7,98	6,08
X6_Kewajiban (dalam juta)	0	700.000	20.400	87.880

Sumber: hasil olah data

PAD diukur berdasarkan nilai rupiah. Nilai rata-rata PAD adalah 50,300 dengan deviasi standar 53.090 (dalam juta). Hal ini berarti pemerintah daerah di Indonesia mempunyai kemampuan untuk mengumpulkan pendapatan asli daerah sebesar 50.300.000.000,00 (50,3 milyar rupiah).

Perbedaan fungsional diukur berdasarkan jumlah SKPD yang membuat laporan keuangan. Rata-rata perbedaan fungsional adalah 47,6349 dengan deviasi standar 27,726. Ini berarti bahwa pemerintah daerah di Indonesia rata-rata mempunyai perbedaan fungsional 48 SKPD.

Kemandirian diukur berdasarkan nilai rasio kemandirian. Nilai rata-rata kemandirian adalah 0,0798 dengan deviasi standar 0,0681. Hal ini menunjukkan bahwa rata-rata kemandirian pemerintah daerah di Indonesia masih rendah, yaitu 0,0798.

Kewajiban diukur berdasarkan jumlah kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Rata-rata kewajiban adalah 20.400 dengan deviasi standar 87,880. Hal ini berarti bahwa kewajiban rata-rata pemerintah daerah di Indonesia adalah 20.400.000.000,00 (20,4 milyar rupiah).

## **B. Hasil Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik yang digunakan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

### **B.1. Hasil Uji Normalitas**

Untuk menguji normalitas dalam penelitian ini dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov, dengan uji ini dapat diketahui data yang digunakan terdistribusi normal atau tidak. Dasar pengambilan keputusan adalah jika nilai signifikansinya diatas 5% maka model regresi memenuhi asumsi normalitas. Hasil Pengujian normalitas ditampilkan pada tabel 4.4 berikut:

Tabel 4.4  
Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
	N	55
Normal Parameters(a,b)	Mean	,0000000
	Std. Deviation	0,8568066
Most Extreme Differences	Absolute	,122
	Positive	,122
	Negative	-,092
Kolmogorov-Smirnov Z		,905
Asymp. Sig. (2-tailed)		,386

Sumber: hasil olah data

Hasil uji normalitas menunjukkan bahwa besarnya nilainya Kolmogorov-Smirnov adalah 0,905 dan signifikansinya adalah 0,386, oleh karena nilai signifikansinya lebih dari 0,05 maka dapat dikatakan bahwa data tersebut berdistribusi normal.

## B.2. Hasil Uji Multikolinearitas

Metode untuk menguji adanya multikolinearitas dilihat dari nilai *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF). Hasil pengujian multikolinearitas dapat dilihat pada tabel 4.5.

Hasil analisis menunjukkan bahwa nilai VIF semua variabel independen di bawah nilai 10 dan *Tolerance value* diatas 0,10. Dari hasil analisis dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.



Tabel 4.5  
Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Ukuran	0,481	2,078
Umur	0,669	1,495
PAD	0,258	3,874
Perbedaan Fungsionalaan	0,701	1,497
Kemandirian	0,329	3,038
Kewajiban	0,948	1,455

Sumber : hasil olah data

### B.3. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Hasil Pengujian Heteroskedastisitas ditampilkan pada tabel 4.6 berikut ini.

Tabel 4.6  
Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Uji Glejser

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
(Constant)	1.445	1.230			1.175	.244
SD	.047	.081	.089		.584	.561
INFO	-.058	.125	-.069		-.465	.644
OT	.017	.105	.024		.165	.869
PK	-.033	.074	-.069		-.440	.662

Sumber : hasil olah data

Untuk menguji masalah heteroskedastisitas dalam penelitian ini dilakukan uji Glejser. Dimana dalam uji ini meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen. Dari hasil olah data yang dilakukan menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel yang secara signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai absolut. Hal tersebut terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5%. Jadi dapat disimpulkan model regresi tidak mengandung adanya Heteroskedastisitas.

### C. Hasil Uji Regresi

Untuk mengetahui seberapa besar pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah yang meliputi ukuran (X1), umur (X2), PAD (X3), perbedaan fungsional (X4), kemandirian (X5), dan kewajiban (X6) terhadap *intellectual capital disclosure* (Y) digunakan model regresi linear berganda dengan menggunakan program SPSS 17.0.

Pada penelitian ini penulis menggunakan *backward regression methode* untuk mendapatkan model yang paling baik. Analisis data dilakukan 6 tahap hingga mendapatkan hasil yang paling baik. Hasil perhitungan dari data yang diperoleh secara studi empiris disajikan dalam tabel 4.7.

Tabel 4.7  
Hasil Model Regresi

Model	Adjusted R square	F	Sig.
1	0,132	2,491	0,034
2	0,148	3,054	0,017
3	0,160	3,807	0,008
4	0,169	4,998	0,004
5	0,176	7,304	0,001
6	0,170	13,108	0,001

\*Sumber : hasil olah data

1. Predictor: (Constant), Kewajiban, Umur, PAD, Perbedaan Fungsional, Ukuran, Kemandirian
2. Predictor: (Constant), Kewajiban, Umur, PAD, Perbedaan Fungsional, Kemandirian
3. Predictor: (Constant), Kewajiban, PAD, Perbedaan Fungsional, Kemandirian
4. Predictor: (Constant), PAD, Perbedaan Fungsional, Kemandirian
5. Predictor: (Constant), Perbedaan Fungsional, Kemandirian
6. Predictor: (Constant), Kemandirian

Hasil analisis regresi selengkapnya disajikan pada tabel 4.8.

Berdasarkan hasil analisis regresi pada tabel 4.8 maka dapat dibentuk persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 0,116 - 0,17 X1 + 0,114 X2 - 0,124 X3 + 0,148 X4 + 0,806 X5 - 0,79 X6 + e$$

Tabel 4.8  
Hasil Analisis Regresi

Variabel	$\beta$	t	Sig.
Hasil analisis regresi			
Kemandirian	0,806	3,620	0,001*
Ukuran	-0,170	-0,119	0,906
Umur	+0,114	+0,893	0,376
Kewajiban	-0,790	-0,653	0,516
PAD	-0,124	-0,622	0,536
Perbedaan fungsional	0,148	+1,187	0,155

\*Signifikan pada 0,05

Dari hasil olah data dapat diketahui bahwa nilai *Adjusted R square* adalah 0,17. Hal ini menunjukkan bahwa karakteristik pemerintah daerah mempengaruhi *intellectual capital disclosure* sebesar 17%, sedangkan sisanya dipengaruhi aspek yang lain. Dari hasil olah data tersebut diketahui bahwa Kemandirian Daerah berpengaruh signifikan secara positif terhadap *intellectual capital disclosure* pada tingkat signifikansi 1%(\*). Sedangkan untuk Ukuran, Umur, PAD, Perbedaan Fungsional, dan Kewajiban secara signifikan tidak berpengaruh terhadap *intellectual capital disclosure* karena nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05.

#### D. Pembahasan

Dari hasil pengungkapan elemen-elemen *intellectual capital* dapat diketahui bahwa praktik *intellectual capital disclosure* oleh pemerintah daerah di Indonesia masih rendah, rata-rata hanya sebesar 17,95%. Hal ini menunjukkan bahwa kesadaran pemerintah daerah akan pentingnya *value added* yang diperoleh dari pengungkapan *intellectual capital* masih rendah. Disamping itu juga karena keterbatasan sumberdaya manusia yang mengelola dan menyusun laporan keuangan pada masing-masing entitas akuntansi dan entitas pelaporan. Hal ini

dapat diketahui dari catatan atas laporan keuangan yang disampaikan oleh pemerintah daerah.

Ukuran pemerintah daerah ditentukan dari jumlah asetnya. Organisasi besar memiliki banyak pengalaman sehingga menurunkan biaya informasi, dan mempunyai sumber daya untuk menyampaikan informasi yang lebih banyak kepada stakeholder untuk meningkatkan transparansi organisasi sehingga menurunkan konflik agency, menarik investor, dan meningkatkan reputasi (Barako, Hancock, dan Izan, 2006). Hasil analisis data menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah secara signifikan tidak berpengaruh terhadap *intellectual capital disclosure*, sehingga hipotesis 1 tidak diterima. Hasil ini tidak sesuai dengan pendapat Barako, Hncock, dan Izan (2006) dan juga tidak sesuai dengan hasil penelitian Shneider dan Samkin (2008).

Hasil analisis data menunjukkan bahwa umur tidak berpengaruh signifikan terhadap *intellectual capital disclosure*. Hal ini dapat dilihat pada nilai signifikansinya, yaitu sebesar 0,376. Dengan demikian maka hipotesis 2 tidak dapat diterima. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang umurnya lebih banyak tidak memanfaatkan pengalamannya untuk membuat *intellectual capital disclosure* yang lebih lengkap.

Pendapatan Asli Daerah secara signifikan tidak berpengaruh terhadap *intellectual capital disclosure* seperti ditunjukkan pada hasil analisis data pada tabel 8, dimana signifikansi pengaruh PAD terhadap *intellectual capital disclosure* sebesar 0,35 (di atas 5%). Dengan demikian maka hipotesis 3 pada penelitian ini tidak diterima. Pendapatan Asli Daerah ternyata tidak memacu  
*commit to user*

pemerintah daerah untuk meningkatkan akuntabilitas melalui pengungkapan *intellectual capital* kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber utama Pendapatan Asli Daerah.

Hasil analisis data menunjukkan bahwa perbedaan fungsional tidak berpengaruh signifikan terhadap *intellectual capital disclosure*. Hal ini ditunjukkan pada nilai signifikansinya, yaitu sebesar 0,155 (lebih besar dari 5%). Dengan demikian maka hipotesis 4 pada penelitian ini ditolak. Jumlah SKPD yang menyusun laporan keuangan pada masing-masing pemerintah daerah ternyata tidak meningkatkan ide untuk pelaporan *intellectual capital*.

Hasil regresi menunjukkan bahwa kewajiban tidak berpengaruh signifikan terhadap *intellectual capital disclosure* (signifikansinya sebesar 0,516 atau di atas 5%). Dengan demikian maka hipotesis 6 pada penelitian ini ditolak. Hasil ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Na'im dan Rahman (2000). Hal ini menunjukkan bahwa kewajiban tidak mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan kelengkapan pengungkapan, termasuk pengungkapan *intellectual capital* untuk menghilangkan keraguan kreditur atas pemenuhan hak-haknya.

Hasil regresi menunjukkan bahwa kemandirian pemerintah daerah berpengaruh signifikan secara positif terhadap *intellectual capital disclosure*. Hal ini dapat dilihat pada nilai signifikansinya, yaitu sebesar 0,01 (kurang dari 5%). Dengan demikian maka hipotesis 5 diterima. Pemerintah daerah yang memiliki kemandirian keuangan yang lebih tinggi lebih banyak mengungkapkan modal intelektualnya dibanding pemerintah daerah yang kemandiriannya lebih rendah. Menurut penulis hal ini dilakukan karena pemerintah daerah yang

*commit to user*

kemandiriannya lebih tinggi lebih berani dan lebih percaya diri dalam mengambil keputusan termasuk dalam mengungkapkan *intellectual capital*.





## BAB V

### PENUTUP

Setelah melakukan analisis pengujian dan pembahasan hasil di Bab IV, pada Bab V dijelaskan mengenai kesimpulan hasil penelitian, saran, dan rekomendasi yang diberikan peneliti.

#### A. Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini, terdapat beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Hasil pengungkapan elemen-elemen *intellectual capital* menunjukkan bahwa praktik *intellectual capital disclosure* oleh pemerintah daerah di Indonesia masih rendah, rata-rata hanya sebesar 17,9%. Elemen yang paling banyak diungkapkan adalah *quality standards* dan *licensing agreement*, masing-masing sebesar 70% dan 67%. Beberapa elemen tidak diungkapkan oleh pemerintah daerah, yaitu: *intellectual property*, *management processes*, *know-how*, *entrepreneurial innovativeness*, *equal employment opportunities*, dan *union activity*. Hal ini mengindikasikan bahwa kesadaran pemerintah daerah akan pentingnya *value added* yang diperoleh dari *intellectual capital disclosure* masih rendah.
2. Kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap *intellectual capital disclosure*.

#### B. Keterbatasan

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah:

*commit to user*

1. Penelitian ini hanya mencakup satu periode pelaporan (LKPD tahun 2007), sehingga sulit untuk menyimpulkan tren untuk jangka waktu yang terbatas.
2. Penelitian ini tidak mencakup bagaimana permintaan *stakeholder* terhadap pengungkapan *intellectual capital*, sehingga tidak bisa menilai kesesuaian antara elemen *intellectual capital* yang diungkapkan oleh pemerintah daerah dengan permintaan *stakeholder*.

### C. Saran

Tema *intellectual capital* merupakan tema penelitian yang hangat dan masih jarang dilakukan di Indonesia. Beberapa saran untuk penelitian-penelitian selanjutnya mengenai *intellectual capital disclosure*, antara lain:

1. Penelitian ini hanya mencakup beberapa karakteristik pemerintah daerah. Untuk penelitian berikutnya dapat ditambahkan karakteristik yang lain seperti pendapatan transfer dan latar belakang pendidikan kepala daerah, dan karakteristik yang terkait dengan DPRD.
2. Penelitian selanjutnya bisa memasukkan permintaan *stakeholder* pemerintah daerah terhadap pengungkapan *intellectual capital* untuk melihat kesesuaian antara elemen-elemen *intellectual capital* yang diungkapkan oleh pemerintah daerah dengan permintaan *stakeholder*.
3. Penelitian selanjutnya juga bisa mencakup beberapa periode pelaporan keuangan untuk melihat tren dan konsistensi dari hasil penelitian persepsian ini.

#### D. Implikasi

Implikasi yang perlu diperhatikan oleh pemerintah antara lain:

1. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa praktik *intellectual capital disclosure* yang dilakukan oleh pemerintah daerah di Indonesia masih rendah. Mengingat bahwa pengungkapan *intellectual capital* dapat meningkatkan akuntabilitas dan transparansi pemerintah daerah, maka berangkat dari hasil penelitian ini diharapkan pengungkapan *intellectual capital* dapat dipertimbangkan menjadi *mandatory disclosure*.

