

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH
TERHADAP KEPATUHAN PENGUNGKAPAN WAJIB
DALAM LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia)**



SKRIPSI

**Diajukan untuk Melengkapi Tugas-Tugas dan Memenuhi Syarat-Syarat untuk
Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta**

Oleh

RENA RUKMITA YULIANINGTYAS

F 0306106

**FAKULTAS EKONOMI JURUSAN AKUNTANSI
UNIVERSITAS SEBELAS MARET
SURAKARTA**

2010

HALAMAN PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi dengan judul:

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP
KEPATUHAN PENGUNGKAPAN WAJIB DALAM LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia)**

Telah disetujui dan diterima oleh pembimbing untuk diajukan kepada tim penguji skripsi.

Surakarta, 23 Agustus 2010

Disetujui dan diterima oleh

Pembimbing






Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons), Ph.D, Ak
NIP. 196302031989031006

HALAMAN PENGESAHAN

Telah disetujui dan diterima dengan baik oleh tim penguji skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret guna melengkapi tugas-tugas dan memenuhi syarat-syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi.

Surakarta, 17 September 2010

Tim Penguji Skripsi

- | | | |
|---|------------|--|
| 1. Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons), Ph.D, Ak
NIP 196302031989031006 | Pembimbing | 
(.....) |
| 2. Agus Widodo, SE, M.Si, Ak
NIP 197308252000121001 | Anggota | 
(.....) |
| 3. Anas Wibawa, SE. M.Si, Ak
NIP 197302152000121001 | Anggota | 
(.....) |
-

MOTTO

*Jadilah kamu manusia yang pada kelahirannya semua orang tertawa
bahagia, tetapi hanya kamu sendiri yang menangis; dan pada
kematianmu semua orang menangis sedih, tetapi hanya kamu sendiri
yang tersenyum...*

(Mahatma Gandhi)

*Kebanggaan kita yang terbesar adalah bukan tidak pernah gagal,
tetapi bangkit kembali setiap kali kita jatuh...*

(Confusius)

*Manusia tak selamanya benar dan tak selamanya salah, kecuali ia
yang selalu mengoreksi diri dan membenarkan kebenaran orang lain
atas kekeliruan diri sendiri...*

*Sesungguhnya Allah tidak mengubah keadaan sesuatu kaum
sehingga mereka mengubah keadaan yang ada pada diri mereka
sendiri (QS. Ar-Ra'd: 11)*

*Lebe jeden Tag so als ob es dein letzter wäre... Hidup setiap hari seolah
itu hari terakhirmu...*

PERSEMBAHAN

Karya manis ini aku persembahkan kepada:

- ~ Bapak dan Ibu tercinta yang selalu mendoakan yang terbaik dalam hidupku. Terimakasih atas doa dan dukungannya...*
- ~ Fichrish, My Soulmate... Terimakasih atas seluruh waktu dan pengorbananmu...*
- ~ Teman-teman yang telah mewarnai hidupku, Thanx for All*
- ~ Almamater Universitas Sebelas Maret Surakarta*

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kepada Allah SWT atas rahmat, nikmat, anugerah, dan hidayah yang telah diberikan, sehingga penulis dapat menyelesaikan penulisan skripsi ini dengan baik.

Skripsi ini disusun dan diajukan untuk melengkapi tugas-tugas dan memenuhi syarat-syarat untuk mencapai gelar Sarjana Ekonomi Jurusan Akuntansi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

Dalam penyelesaian penulisan skripsi ini tidak terlepas dari banyak kendala. Namun dapat diatasi dengan bantuan dan bimbingan dari berbagai pihak. Oleh karena itu penulis mengucapkan terimakasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Prof. Dr. Bambang Sutopo, M.Com., Ak., selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
2. Drs. Jaka Winarna M.Si., Ak., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
3. Dra. Muthmainah M. Si., Ak., selaku Pembimbing Akademik.
4. Drs. Djoko Suhardjanto, M.Com (Hons), Ph.D, Ak. selaku pembimbing skripsi. Terimakasih banyak atas semua kesabaran, pengorbanan waktu dan pemikiran, saran, kritik, dorongan dan semangat yang telah Bapak berikan. Maaf Pak Djoko, apabila saya sering melakukan kesalahan, terima kasih banyak untuk semuanya.. =)
5. Seluruh Dosen Pengajar Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta, terimakasih banyak atas ilmu yang telah diturunkan untukku... =)

6. Keluargaku tercinta... Bapak n Ibu makasi atas doanya selama ini... Akhirnya anakmu ini punya gelar “SE”...!!!

Kakak & Adekku tercinta, Mba’ Lia, Mas Tio, De’ Tata... Terimakasih sudah menjadi kakak & adek yang d’ best!

My Little Cousin, Danuuuu.... Tante uda jadi Sarjana ni.... hehe.. ^_^
7. Fichrish Noor Aman, yang selalu me-*refresh* hati dan pikiranku. Makasi banget atas seluruh perhatian dan waktumu.. Mari Qta berjuang bersama untuk masa depan kita..! “\(^,^)/”
8. Temen2 seimbang D’ DjoKo’s Family (Dora, Rini, Udjo, Mba’ Shinta, Prima). Seneng sekali bisa kenal kalian & terimakasih sekali buat saran, kritik, ide, diskusi n kerjasamanya... Semangat!! Sukses buat Qta smua!
9. Theodora Cety (DorCex), Rini Trimuharmi (RinCex), Ichwanul Kamila (MilUt), Arfira Puspitadewi (PiyUt), Ariane Vita (VitUt). . . Kapan yach Qta bisa ‘nggembel’ bareng lagi??!!! Ngehik, nge-*juice*, karaoke-an, NoBar umpel2an di kost, ke PGS (walopun Cuma nawar2 doank) hahahaha... Sebuah kisah klasik untuk masa depan... I’ll be missin’ U...
10. Ika Ayurianita... Si Gadis Rembang, teman seperjuanganku dari awal kuliah sampai akhir... Ayo ka, ndang nyusul!! Semangat!!! !(^0^)!
11. Yach, makasi telah membesarkan hatiku pasca kompre kmaren.. hohoho...

Hili, Fela, Irwan.... Thanks ya bantuannya...
12. Temen2 EP-Manajemen Tyas,Wulan,Dyah,Gita,Putri,Dephi’... Sneng bisa knal n main2 bareng kalian...

13. Sesa, Choir, Asri, Kiki (Senior D' DjoKo's Family) makasi banyak atas bantuan, saran2, serta pengalamannya yang sangat membantu saya...
14. Alfin n Ratri, thanks buat info & datanya di saat detik-detik terakhir...
Hohoho.. ^^
Boy, Reisyah, Warih, Loggar, teman gila2an ketika PJT... Hehe..
Deny Si Mr. Jarkom, makasi PakDhe, atas info2 yang telah disampaikan...
15. DjS Comm: Mba' Diah n Mas Bay, trimakasih banyak atas bantuan *download* jurnal2nya... Maaf kalo ngrepotin.. hehe...
Pak Yunanto yang slalu mengajak saya *sharing*, akhirnya lulus juga,, semangat pak!
16. Temen2 di Griya Arimbi dan Kost Sakura, makasi ya, udah bikin aku betah selama tinggal di Solo....
17. Buat Pak Timin, Pak Taufik, Bu Tetri, Pak Man, Pak Pur, terima kasih atas doa, *support* dan bantuannya selama ini.
18. Segenap petugas Perpustakaan FE, Perpustakaan Pusat UNS, STAF TU dan Pengajaran FE, trimakasih atas bantuan dan pelayanannya.
19. Temen2 Akuntansi '06 & almamater, serta semua pihak yang tidak mungkin disebutkan satu-persatu yang telah banyak membantu penulis.

Penulis menyadari masih banyak kekurangan dan ketidaksempurnaan dalam penulisan ini. Untuk itu saran dan kritik yang membangun sangat penulis harapkan dari pembaca skripsi ini.

Semoga amal baik dan bantuan ikhlas yang diberikan kepada penulis mendapatkan balasan yang setimpal dari Allah SWT. Akhirnya penulis berharap skripsi ini dapat bermanfaat bagi pihak-pihak yang membutuhkan.

Surakarta, Agustus 2010

Rena Rukmita Yulianingtyas

DAFTAR ISI

	Halaman
ABSTRAKSI.....	ii
ABSTRACT.....	iii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iv
HALAMAN PENGESAHAN.....	v
HALAMAN MOTTO.....	vi
HALAMAN PERSEMBAHAN.....	vii
KATA PENGANTAR.....	viii
DAFTAR ISI.....	xii
DAFTAR TABEL.....	xv
DAFTAR GAMBAR.....	xvi
BAB I. PENDAHULUAN.....	1
A. Latar Belakang Masalah.....	1
B. Rumusan Masalah.....	5
C. Tujuan Penelitian.....	6
D. Manfaat Penelitian.....	6
E. Sistematika Penulisan.....	7
BAB II. TINJAUAN PUSTAKA.....	9
A. Tinjauan Pustaka.....	9

1. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).....	9
2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).....	12
3. Pengungkapan Wajib (<i>Mandatory Disclosure</i>).....	14
4. Karakteristik Pemerintah Daerah.....	17
5. Karakteristik Pemerintah Daerah dan Pengungkapan Wajib.....	19
B. Kerangka Konseptual.....	22
C. Pengembangan Hipotesis.....	23
BAB III. METODE PENELITIAN.....	27
A. Desain Penelitian.....	27
B. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel.....	27
C. Jenis dan Sumber Data.....	29
D. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel.....	29
E. Metode Analisis Data.....	35
BAB IV. ANALISIS DAN PEMBAHASAN.....	40
A. Deskripsi Data.....	40
1. Seleksi Sampel.....	40
2. Analisis Deskriptif.....	45
B. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan.....	50
1. Analisis Regresi Berganda.....	50
2. <i>T-test</i>	54
BAB V. PENUTUP.....	57
A. Kesimpulan.....	57

B. Saran.....	58
C. Keterbatasan.....	59
D. Rekomendasi.....	59
DAFTAR PUSTAKA.....	60
LAMPIRAN.....	65

DAFTAR TABEL

TABEL		Halaman
3. 1	Item Pengungkapan Wajib.....	32
4. 1	Populasi dan Sampel.....	42
4. 2	Hasil <i>Scoring</i> Item Pengungkapan Wajib.....	43
4. 3	Statistik Deskriptif.....	45
4. 4	Hasil Regresi Berganda.....	51
4. 5	Group Statistik.....	54
4. 6	Hasil <i>Independent Samples Test</i>	55

DAFTAR GAMBAR

GAMBAR		Halaman
2. 1	Kerangka Konseptual.....	23

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP
KEPATUHAN PENGUNGKAPAN WAJIB DALAM LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH
(Studi Empiris pada Kabupaten/Kota Di Indonesia)**

ABSTRAKSI

Rena Rukmita Yulianingtyas
F 0306106

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Karakteristik pemerintah daerah yang digunakan meliputi: *size*, jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), status/jenis pemerintah daerah. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol yaitu jumlah anggota DPRD dan lokasi pemerintah daerah. Penelitian ini berfokus pada pengungkapan wajib dalam neraca LKPD yang telah ditetapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

100 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dipilih sebagai sampel, tetapi hanya 51 sampel yang dapat digunakan dalam penelitian ini. Hasil statistik deskriptif menunjukkan bahwa nilai rerata pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia adalah 30,85%. Nilai maksimum pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia adalah 50,88% (Kabupaten Sinjai), sedangkan nilai minimumnya adalah 14,70% (Kota Sukabumi). Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah belum taat terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan Daerah.

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa jumlah anggota DPRD sebagai variabel kontrol ($\beta = 0.090$ dan $p\text{-value} = 0.049$) berpengaruh positif terhadap pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini membuktikan bahwa peran anggota DPRD dalam melakukan pengawasan keuangan daerah sangat besar. Sementara *size*, jumlah SKPD, dan status pemerintah daerah sebagai karakteristik pemerintah daerah tidak mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD.

Hasil penelitian diharapkan dapat dijadikan bahan masukan untuk pemerintah, khususnya para pembuat kebijakan dan peraturan. Implikasinya, pemerintah daerah harus meningkatkan kepatuhan pengungkapan wajib terhadap SAP, serta perlu adanya sistem *reward and punishment* terkait dengan pengungkapan wajib.

Kata kunci: pengungkapan wajib, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), karakteristik pemerintah daerah

**THE INFLUENCE OF LOCAL GOVERNMENT CHARACTERISTICS ON
MANDATORY DISCLOSURE COMPLIANCE OF FINANCIAL
STATEMENT**
(An Empirical Study of Indonesian Municipalities)

ABSTRACT

Rena Rukmita Yulianingtyas
F 0306106

The purpose of this study is to examine the influence of local government characteristics on mandatory disclosure compliance of financial statement. Local government characteristics are identified as size, the number of Regional Peripheral Set of Job (Satuan Kerja Perangkat Daerah/SKPD), type of local government. Control variable is used such as the total number of Parliament members and location of local government. This research focuses on the disclosure compliance of balance sheet stated in Governmental Accounting Standard (SAP).

100 financial statements of municipalities are chosen as samples, but there are only 51 samples that can be used in this research. Its due to uncompleted data in 49 samples. The results of descriptive statistics show that the average level of mandatory disclosure compliance in Indonesian municipalities is 30.85%. The maximum level of mandatory disclosure compliance in Indonesian municipalities is 50.88% (Kabupaten Sinjai), while the minimum level is 14.70% (Kota Sukabumi).

The results of regression analysis show that the number of parliament members ($\beta = 0.090$ and p -value of 0.049) are significant predictor for the level of mandatory disclosure compliance towards SAP. It means that the bigger parliament members will be aware to control mechanism of financial compliance. While size, the number of SKPD, and type of local government doesn't influence mandatory disclosure compliance of financial statement.

The finding is expected to have some contributions for local government's, especially for policy makers and regulators. The implications of this study are the regents need to encourage the disclosure compliance with SAP, and apply reward and punishment system regarding mandatory disclosure.

Keywords: mandatory disclosure, governmental accounting standard (SAP), local government characteristics

BAB I

PENDAHULUAN

Bab I dalam penelitian ini akan menjelaskan latar belakang masalah sebagai dasar penyusunan penelitian ini, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan penelitian.

A. Latar Belakang Masalah

Dalam rangka mewujudkan tata kelola yang baik (*good public governance*), pemerintah terus melakukan usaha-usaha untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Usaha pengelolaan keuangan negara mencakup bidang peraturan perundang-undangan, kelembagaan sistem, dan peningkatan kualitas Sumber Daya Manusia (SDM). Di bidang peraturan perundang-undangan, pemerintah dengan persetujuan DPR-RI telah menetapkan satu paket undang-undang di bidang keuangan negara, yaitu Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Undang-Undang Nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara. Ketiga undang-undang tersebut menjadi dasar bagi institusi negara dalam mengubah pola administrasi keuangan (*financial administration*) menjadi pengelolaan keuangan (*financial management*) (Dwijayanti, 2007). Undang-Undang Nomor 17 tahun 2004 mewajibkan Presiden dan Gubernur/Bupati/Walikota untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban

pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut setidaknya-tidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN/APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal (Fitria, 2006). Oleh karena itu, laporan keuangan tersebut perlu diaudit terlebih dahulu serta harus dilampiri dengan pengungkapan (*disclosure*) (Wulandari, 2009). Menurut Na'im dan Rakhman (2000), pengungkapan dalam laporan keuangan dapat dikelompokkan menjadi dua bagian yaitu pengungkapan wajib (*Mandatory Disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*Voluntary Disclosure*). Pengungkapan sukarela merupakan pilihan bebas manajemen perusahaan/entitas pelaporan untuk memberikan informasi akuntansi dan informasi lainnya yang dipandang relevan untuk keputusan oleh para pemakai laporan keuangan tersebut, sedangkan pengungkapan wajib merupakan pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku.

Dalam sektor publik/pemerintahan, standar akuntansi yang digunakan adalah SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan) yang telah ditetapkan sesuai Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005. Standar Akuntansi Pemerintahan sangat penting untuk transparansi dan akuntabilitas suatu organisasi publik (Patton dan Bean, 2001). SAP bertujuan untuk menciptakan transparansi dan akuntabilitas sebagai bagian dari manajemen keuangan dengan mewajibkan pemerintah daerah untuk menyampaikan laporan keuangan tahunan. Bentuk dan isi laporan keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah harus disusun dan

disajikan sesuai dengan SAP (Agus, 2008), karena kesesuaian format penyusunan dan penyampaian laporan keuangan dengan standar akuntansi akan mencerminkan kualitas, manfaat, dan kemampuan laporan keuangan itu sendiri (Suhardjanto, Rusmin, Mandasari, dan Brown, 2010). Dengan mengikuti standar yang telah ditetapkan maka Pemerintah Daerah telah mentaati SAP. Lebih lanjut, laporan keuangan tersebut telah memenuhi kriteria transparansi bagi pengguna laporan keuangan (Bapepam, 2003). Beberapa pengungkapan yang terdapat dalam SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan) merupakan pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) yang harus dibuat oleh pemerintah.

Penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib dengan SAP dilakukan oleh Suhardjanto, Rusmin, Mandasari, dan Brown (2010) dengan menggunakan model yang sama dengan Patrick (2007) dimana teori organisasi digunakan untuk menjelaskan karakteristik pemerintah daerah yang menggunakan dua komponen organisasi untuk menjelaskan karakteristik pemerintah daerah, sedangkan inovasi administratif di Indonesia adalah SAP sebagai suatu perubahan kebijakan ekonomi Indonesia. Dalam penelitiannya, Suhardjanto et al. (2010) menggunakan dua komponen organisasi, yaitu struktur organisasi (*municipality size, municipality wealth, functional differentiation, municipality age, educational background of the head of municipality*) dan lingkungan eksternal (*municipality debt financing dan intergovernmental revenue*). Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya *educational background of the head of municipality* (latar belakang pendidikan kepala daerah) dan *intergovernmental revenue* (jumlah dana perimbangan daerah) yang berpengaruh positif terhadap kesesuaian pengungkapan

wajib pemerintah daerah. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan Patrick (2007) yang membuktikan bahwa *size* (ukuran daerah), *functional differentiation*, *municipality age*, dan *intergovernmental revenue* merupakan karakteristik yang berpengaruh positif terhadap penerapan inovasi administratif GASB 34 (*Government Accounting Standards Board Statement No. 34*).

Hasil penelitian Suhardjanto et al. (2010) menunjukkan bahwa nilai rerata pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia tahun 2006 adalah sebesar 51,56%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya mengungkapkan elemen pengungkapan wajib akuntansi. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan pernyataan Ketua BPK Anwar Nasution bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2006 belum sesuai standar. Berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) pada 362 LKPD (Laporan Keuangan Pemerintah Daerah) tahun 2006, sebanyak 359 (99%) LKPD tidak disusun dan disajikan semestinya (Sindo, 2010). Berdasarkan kondisi di atas, peneliti tertarik untuk meneliti beberapa faktor yang mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia terhadap SAP. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia. Karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini adalah ukuran daerah (*size*), jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), dan status daerah. Melalui penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai praktik pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia terkait dengan kepatuhannya terhadap SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan).

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Suhardjanto et al. (2010). Perbedaannya adalah peneliti menambahkan satu variabel baru sebagai karakteristik pemerintah daerah yaitu status daerah. Selain itu, peneliti juga menambahkan variabel kontrol yaitu jumlah anggota DPRD dan lokasi pemerintah daerah. Variabel kontrol ini bertujuan untuk menghindari adanya bias yang mungkin dapat dipengaruhi oleh faktor lain di luar karakteristik pemerintah daerah (Miranti, 2009).

Penelitian ini sangat penting karena dapat mengetahui sejauh mana tingkat kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi pemerintah daerah di Indonesia. Lebih lanjut lagi, informasi akuntansi ini sangat penting karena dapat digunakan untuk tujuan pengambilan keputusan (Cohen dan Kaimenakis, 2008). Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan masukan kepada pemerintah dalam membuat kebijakan akuntansi sektor publik serta peningkatan transparansi dan akuntabilitas demi terwujudnya *good public governance*. Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti melakukan penelitian yang berjudul **“Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia)”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

Apakah karakteristik pemerintah daerah (ukuran daerah (*size*), jumlah SKPD, dan status daerah) mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh karakteristik daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib pemerintah daerah dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

D. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Bagi para Akademisi.

Sebagai sarana berbagi pengetahuan dan mendukung penelitian-penelitian selanjutnya tentang hal-hal yang berkaitan dengan akuntansi pemerintahan khususnya mengenai pengungkapan wajib dalam SAP.

2. Bagi Pemerintah Daerah.

Sebagai gambaran sejauh mana kelengkapan pengungkapan wajib telah disajikan serta bahan masukan agar lebih meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

3. Bagi para pembuat kebijakan dan peraturan.

Kelemahan implementasi SAP dapat disebabkan oleh beberapa faktor eksternal (kurangnya infrastruktur dan sumber daya manusia) dan faktor internal (item dalam SAP tidak implikatif), sehingga Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) dapat memperbaiki item standar agar dapat diaplikasikan di semua pemerintah daerah. Departemen yang berwenang pun dapat memberikan *reward* dan *punishment* dalam hubungannya dengan ketaatan pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah.

E. Sistematika Penulisan

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini memuat latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan penelitian.

BAB II : TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini membahas tinjauan pustaka yang memuat kerangka konseptual, serta penelitian terdahulu dan pengembangan hipotesis.

BAB III : METODE PENELITIAN

Bab ini memuat uraian tentang desain penelitian; populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel; definisi operasional dan

pengukuran variabel; jenis data; sumber data; metode pengumpulan data; dan metode analisis data.

BAB IV : ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan pengolahan data dengan alat analisis yang diperlukan, pengujian hipotesis, dan pembahasan hasil analisis.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan yang didukung oleh bukti-bukti dari hasil analisis data, keterbatasan, serta saran-saran yang diberikan dari hasil penelitian dan rekomendasi bagi penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

Pada Bab II ini akan dijelaskan mengenai tinjauan pustaka yang digunakan dalam penelitian ini, penelitian terdahulu, kerangka konseptual, serta pengembangan hipotesis.

A. Tinjauan Pustaka

Di Indonesia, penelitian mengenai kepatuhan pengungkapan wajib pemerintah daerah terhadap SAP baru mulai dilakukan sejak dikeluarkan PP No. 24 Tahun 2005. Beberapa penelitian tersebut dilakukan oleh Dwijayanti (2007), Suhardjanto, Rusmin, Mandasari, dan Brown (2010), Perwitasari (2010), dan Retnoningsih (2009). Penelitian ini mengacu pada penelitian Suhardjanto, Rusmin, Mandasari, dan Brown (2010). Berdasarkan penelitian sebelumnya, penelitian ini menggunakan *disclosure scoring*, dimana peneliti memberikan nilai 1 jika sebuah entitas pelaporan mengungkapkan item *mandatory disclosure* dalam LKPD, dan 0 jika tidak mengungkapkan (Cooke, 1989). Penjelasan hal-hal dan variabel yang berkaitan dengan penelitian adalah sebagai berikut:

1. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, Standar Akuntansi Pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan demikian, SAP

merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia (Bastian, 2005).

Lebih lanjut lagi, kedudukan SAP menurut Bastian (2005), antara lain:

- a. Sesuai dengan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, SAP ditetapkan dengan Peraturan Pemerintah.
- b. Setiap entitas pelaporan pemerintah pusat dan pemerintah daerah wajib menerapkan SAP. Selain itu, diharapkan juga adanya upaya pengharmonisan atas berbagai peraturan baik di pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan SAP.

Winarna (2006) menyatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan mencakup isi yang terdiri dari definisi, pengukuran/penilaian, pengakuan, serta penyajian dan pengungkapan.

1. Definisi

Merupakan batasan atau pengertian berbagai elemen, pos, atau obyek laporan keuangan, atau istilah yang digunakan dalam pelaporan keuangan agar tidak terjadi kesalahan klasifikasi oleh penyusunan dan kesalahan interpretasi oleh pemakai (Winarna, 2006).

2. Pengukuran atau Penilaian

Pengukuran merupakan penentuan berapa jumlah rupiah yang harus dilekatkan pada suatu obyek yang terlibat dalam suatu transaksi keuangan. Sedangkan penilaian merupakan penentuan jumlah rupiah yang harus dicantumkan pada suatu elemen atau pos pada saat dilaporkan dalam laporan keuangan (Winarna, 2006).

3. Pengakuan

Pengakuan merupakan proses penetapan terpenuhinya kriteria pencatatan suatu kejadian atau peristiwa dalam catatan akuntansi keuangan, sehingga akan menjadi bagian yang melengkapi unsur aset, kewajiban, ekuitas dana, pendapatan, belanja, dan pembiayaan sebagaimana akan termuat pada laporan keuangan entitas yang bersangkutan (Winarna, 2006).

4. Penyajian dan Pengungkapan

Penyajian menetapkan tentang cara-cara melaporkan elemen atau pos dalam seperangkat laporan keuangan agar elemen atau pos tersebut cukup informatif. Pengungkapan berhubungan dengan penjelasan hal-hal informatif yang dianggap penting dan bermanfaat selain apa yang dinyatakan melalui laporan keuangan utama (Winarna, 2006).

Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 24/2005, SAP dibutuhkan dalam rangka penyusunan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya-tidaknya meliputi Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Dengan diberlakukannya SAP dalam pertanggungjawaban keuangan pemerintah, diharapkan akan menghasilkan sebuah laporan pertanggungjawaban yang bermutu; memberikan informasi yang lengkap, akurat, dan mudah dipahami berbagai pihak terutama DPR (Dewan Perwakilan Rakyat) dan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) dalam menjalankan tugasnya (PP No. 24/2005).

2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

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). Oleh karena itu, informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi kepada seluruh kelompok pengguna (Kasijan, 2009).

Tujuan dan fungsi pelaporan keuangan pemerintah dapat terwujud apabila terpenuhinya karakteristik berikut (Mardiasmo, 2002):

- 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, 2002).
- 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, 2002).

- 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, 2002).
- 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, 2002).
- e. Laporan keuangan pemerintah hendaknya dapat memberikan informasi yang dapat digunakan sebagai dasar sebagai pengambilan keputusan ekonomi, politik, dan sosial (Mardiasmo, 2002).

Dalam Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan paragraf 21 (PP No. 24/2005) disebutkan bahwa pelaporan keuangan memiliki peranan sebagai berikut:

“Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektifitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.”

Laporan keuangan pemerintah daerah memainkan peranan penting untuk pemenuhan kewajiban pemerintah daerah kepada publik dalam masyarakat yang demokratis. Hal ini karena prinsip akuntabilitas mensyaratkan kepada pemerintah untuk memberikan pertanggungjawaban pada warganya yang memiliki hak untuk mengetahui atau untuk memperoleh fakta yang diumumkan secara terbuka yang memungkinkan untuk dipahami dan dimengerti oleh masyarakat (Kasijan, 2009). Agar dapat dipahami dan dimengerti oleh masyarakat dan pihak-pihak yang berkepentingan, maka laporan keuangan pemerintah harus disertai dengan pengungkapan elemen akuntansi sesuai dengan standar akuntansi (SAP). Dengan adanya pengungkapan tersebut, maka pemerintah daerah telah memenuhi prinsip akuntabilitas.

3. Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan merupakan informasi yang disajikan baik dalam bentuk laporan keuangan maupun media komunikasi pendukung lainnya, seperti: catatan kaki, peristiwa sesudah tanggal laporan, analisis manajemen mengenai operasi pada tahun yang akan datang, peramalan keuangan dan operasi serta laporan keuangan tambahan dan informasi lain di luar *historical cost* (Subiyantoro, 1997).

Suripto (1999) berpendapat bahwa pengungkapan (*disclosure*) berkaitan dengan cara penjabaran atau penjelasan hal-hal informatif yang dianggap penting dan bermanfaat bagi pemakai selain apa yang dapat dinyatakan melalui *statement* keuangan utama. Secara umum, tujuan pengungkapan adalah menyajikan

informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda.

Menurut Na'im dan Rakhman (2000), pengungkapan dapat didefinisikan secara sederhana sebagai pengeluaran informasi. Definisi pengungkapan wajib dalam hubungannya dengan persyaratan yang ditetapkan oleh standar adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku (Naim dan Rakhman, 2000).

Guna memenuhi transparansi dan akuntabilitas, pemerintah dituntut untuk menyajikan dan mengungkapkan elemen akuntansi dalam LKPD (Laporan Keuangan Pemerintah Daerah) sesuai dengan standar yang berlaku, yaitu SAP. Laporan keuangan tersebut setidaknya-tidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN/APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum (Bastian, 2005), sehingga kesesuaian pengungkapan dengan standar akuntansi merepresentasikan kepatuhan terhadap SAP. Namun demikian, pemerintah daerah belum sepenuhnya patuh terhadap SAP. Hal ini didukung oleh penelitian Dwijayanti (2007) dan Suhardjanto et al. (2010).

Dwijayanti (2007) melakukan penelitian tentang implementasi SAP pada Laporan Pertanggungjawaban Pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemerintah Kabupaten Temanggung Tahun Anggaran 2006. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penyusunan laporan keuangan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD 2006 Kabupaten Temanggung belum

se penuhnya sesuai dengan SAP. Hal ini dikarenakan penyusunan anggarannya masih menggunakan pedoman dari Kepmendagri No. 29 Tahun 2002.

Penelitian Suhardjanto et al. (2010) menemukan bahwa pemerintah daerah di Indonesia belum sepenuhnya mengungkapkan elemen pengungkapan wajib akuntansi sesuai dengan SAP. Hal ini dibuktikan dari hasil penelitiannya (2010) yang menunjukkan bahwa nilai rerata tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia tahun 2006 adalah sebesar 51,56%.

Uraian di atas menjadikan alasan peneliti untuk meneliti kepatuhan pengungkapan wajib sesuai dengan SAP. SAP merupakan standar akuntansi yang memiliki kekuatan hukum sebagai upaya untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas kepada publik, akan tetapi penerapannya belum dilakukan secara maksimal oleh pemerintah daerah di Indonesia. Penelitian ini berfokus pada pengungkapan wajib pada pos-pos neraca LKPD karena laporan neraca daerah akan memberikan informasi penting kepada manajemen pemerintah daerah (Kepala Daerah, Kepala Birokrasi, Bagian Keuangan, serta Kepala Dinas), pihak legislatif daerah, para kreditur, serta masyarakat luas (Bastian, 2006) tentang posisi keuangan suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban, dan ekuitas dana pada tanggal tertentu (PP No. 24/2005).

Pengungkapan wajib pada pos-pos neraca disajikan di dalam Catatan atas Laporan Keuangan (Ghozali dan Ratmono, 2008). Hal ini karena Catatan atas Laporan Keuangan berkaitan dengan prinsip keterbukaan, akuntabilitas, dan partisipasi sebagai bagian dari *good public governance*. Lebih lanjut lagi, Ghozali dan Ratmono (2008) berpendapat bahwa pengungkapan pada Catatan atas

Laporan Keuangan dapat disajikan secara naratif, dilengkapi dengan bagan, grafik, daftar dan skedul atau bentuk lain yang lazim yang mengikhtisarkan secara ringkas dan padat kondisi dan posisi keuangan entitas pelaporan. Catatan atas Laporan Keuangan merupakan bentuk Laporan Keuangan yang formatnya paling tidak terstruktur, sehingga pendekatan pengisisannya menjadi sangat subjektif dan terkendala oleh ketidakjelasan batasan tentang seberapa banyak informasi yang dapat dianggap memadai (Ghozali dan Ratmono, 2008).

4. Karakteristik Pemerintah Daerah

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (2006), karakteristik adalah ciri-ciri khusus; mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain. Dengan demikian, karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada pemerintah daerah, menandai sebuah pemerintah daerah, dan membedakannya dengan pemerintah daerah lain. Mutu dan luas pengungkapan laporan keuangan masing-masing berbeda. Perbedaan ini dapat terjadi karena karakteristik, kebijakan, budaya, filosofi manajemen masing-masing entitas juga berbeda (Wardhani, 2009).

Choiriyah (2010) menyatakan bahwa karakteristik perusahaan dapat menjelaskan variasi luas pengungkapan sukarela dalam laporan tahunan. Karakteristik perusahaan merupakan prediktor kualitas pengungkapan. Pernyataan tersebut dapat diterapkan dalam sebuah daerah. Karakteristik pemerintah daerah dapat menjelaskan kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan

Pemerintah Daerah, sehingga karakteristik pemerintah daerah merupakan prediktor kepatuhan pengungkapan wajib. Karakteristik pemerintah daerah dapat berupa ukuran daerah, kesejahteraan, *functional differentiation*, umur daerah, latar belakang pendidikan kepala daerah, *leverage* daerah, dan *intergovernmental revenue* (Suhardjanto et al., 2010). Penelitian ini menggunakan *size*, jumlah SKPD, dan status daerah sebagai proksi dari karakteristik pemerintah daerah.

Ukuran organisasi (*size*) merupakan salah satu elemen dari struktur organisasi (Patrick, 2007). Terdapat banyak bukti yang mendukung ide bahwa ukuran sebuah organisasi secara signifikan mempengaruhi struktur organisasi. Organisasi-organisasi besar lebih cenderung memiliki banyak aturan dan ketentuan daripada organisasi kecil (wikipedia.com, 2010). Dengan demikian, dapat ditarik sebuah logika bahwa organisasi besar akan lebih ketat dalam menerapkan aturan, salah satunya mengenai pengungkapan wajib akuntansinya.

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merepresentasikan diferensiasi fungsional di pemerintahan Indonesia. Pemerintah daerah dibagi menjadi beberapa diferensiasi fungsional atau sub unit yang berbeda, yang disebut dengan SKPD (Suhardjanto et al., 2010). SKPD memiliki kedudukan sebagai unsur pembantu kepala daerah (www.bappeda.kutaikartanegarakab.go.id, 2009).

Status daerah merupakan suatu pengakuan nasional sebuah daerah sebagai suatu kabupaten atau kota. Kabupaten dan kota adalah pembagian wilayah administratif di Indonesia setelah propinsi. Secara umum, baik kabupaten dan kota memiliki wewenang yang sama yaitu mengatur dan mengurus pemerintahannya sendiri (wikipedia.com, 2010).

Berbagai penelitian terdahulu yang menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib sesuai dengan standar akuntansi, diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Patrick (2007); Suhardjanto et al. (2010); Cohen dan Kaimenakis (2008). Patrick (2007) mengklasifikasikan karakteristik daerah ke dalam tiga komponen organisasi, diantaranya kultur organisasi, struktur organisasi, dan lingkungan eksternal organisasi. Kultur organisasi terdiri dari kecenderungan pemerintah daerah untuk berinovasi dan responsif terhadap konstituennya. Struktur organisasi terdiri dari spesialisasi pekerjaan pemerintah daerah, *functional differentiation*, intensitas administrasi, slack resources, dan ukuran organisasi (*size*). Lingkungan eksternal organisasi terdiri dari *the local government's debt financing* dan dana perimbangan.

Komponen organisasi dalam penelitian Patrick (2007) kemudian diterapkan sebagai karakteristik daerah di dalam penelitian Suhardjanto et al. (2010). Akan tetapi, hasil penelitian menunjukkan perbedaan. Suhardjanto et al. (2010) menemukan bahwa ukuran daerah (*size*) dan *functional differentiation* tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi, sedangkan Patrick (2007) membuktikan variabel tersebut merupakan faktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan terhadap standar akuntansi pemerintah (GASB 34).

5. Karakteristik Pemerintah Daerah dan Pengungkapan Wajib

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa tingkat kepatuhan pengungkapan wajib dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor. Faktor-faktor tersebut dapat berupa karakteristik dewan parlemen daerah, karakteristik daerah,

maupun komponen organisasi (struktur organisasi, kultur organisasi, dan lingkungan eksternal organisasi) (Patrick, 2007; Retnoningsih, 2009; Suhardjanto et al., 2010). Choiriyah (2010) menyatakan bahwa karakteristik perusahaan dapat menjelaskan variasi luas pengungkapan sukarela dalam laporan tahunan. Karakteristik perusahaan merupakan prediktor kualitas pengungkapan. Pernyataan tersebut dapat diterapkan dalam sebuah daerah. Karakteristik pemerintah daerah dapat menjelaskan kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, sehingga karakteristik pemerintah daerah merupakan prediktor kepatuhan pengungkapan wajib. Lebih lanjut, karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada pemerintah daerah, menandai sebuah pemerintah daerah, dan membedakannya dengan pemerintah daerah lain (Poerwadarminta, 2006). Dengan demikian, perbedaan karakteristik antar daerah satu dengan daerah lainnya diasumsikan dapat mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi.

Patrick (2007) meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi penerapan GASB 34 sebagai suatu inovasi administrasi pemerintah daerah di Pennsylvania. Faktor-faktor tersebut dapat digunakan untuk menjelaskan karakteristik pemerintah daerah, sedangkan implementasi SAP merupakan suatu kebijakan baru yang dapat disebut sebagai inovasi administrasi di Indonesia. Konsep tersebut juga diterapkan di dalam penelitian Suhardjanto et al. (2010). Karakteristik pemerintah daerah dapat berupa *municipality size*, *municipality wealth*, *municipality complexity*, *municipality age*, *municipality debt financing*,

intergovernmental revenue, educational background of the regent (Suhardjanto et al., 2010).

Size merupakan variabel yang sering digunakan untuk menguji pengaruh karakteristik suatu entitas pelaporan terhadap pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*). Hal ini disebabkan karena *size* merupakan prediktor paling signifikan untuk kepatuhan akuntansi (Cohen dan Kaimenakis, 2008). Hasil penelitian Patrick (2007) menunjukkan bahwa pemerintah daerah dengan *size* yang lebih besar memiliki kecenderungan untuk mematuhi standar akuntansi. Hal ini sejalan dengan penelitian Damanpour (1971) dan Cohen dan Kaimenakis (2008) yang menunjukkan bahwa *size* berpengaruh positif terhadap kepatuhan pemerintah daerah dengan standar akuntansi.

Jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) merupakan variabel yang berpengaruh positif terhadap kepatuhan pemerintah daerah dengan standar akuntansi pemerintahan (Patrick, 2007). SKPD merupakan sarana untuk berbagi ide, informasi, dan inovasi (Damanpour, 1991), sehingga semakin banyak jumlah SKPD suatu daerah maka semakin beragam pula informasi, ide-ide, dan inovasi yang muncul. Keragaman informasi ini akan mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan akuntansi.

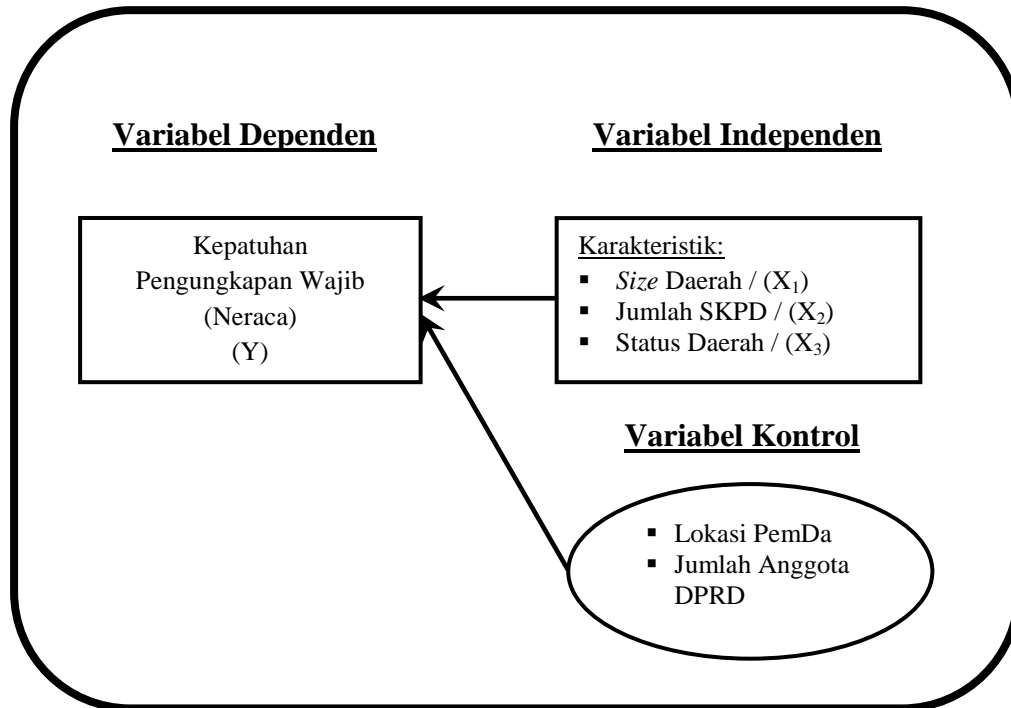
Status daerah merupakan variabel baru yang digunakan dalam penelitian ini. Status daerah dapat digunakan untuk menjelaskan karakteristik pemerintah daerah karena status daerah dapat membedakan pemerintah daerah yang satu dengan yang lainnya. Pemerintah daerah dengan status “kabupaten” berbeda dengan pemerintah daerah yang berstatus “kota”. Perbedaan ini terletak pada

karakteristik masyarakat dan struktur pendapatan yang dapat mempengaruhi kontrol sosial masyarakat tersebut (Abdullah, 2004). Dengan kontrol sosial yang tinggi, pemerintah dituntut untuk melakukan keterbukaan dalam bidang keuangan negara (Herminingsih, 2009). Salah satu wujudnya adalah dengan melakukan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

B. Kerangka Konseptual

Penelitian ini menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib sesuai dengan SAP. Karakteristik pemerintah daerah diproksikan ke dalam ukuran daerah (*size*), jumlah SKPD, dan status daerah. Penelitian ini juga menggunakan variabel kontrol, diantaranya lokasi pemerintah daerah dan jumlah anggota DPRD. Variabel kontrol ini digunakan untuk menghindari adanya bias yang mungkin dapat dipengaruhi oleh faktor lain di luar karakteristik pemerintah daerah (Miranti, 2009). Berikut ini merupakan kerangka konseptual yang menggambarkan model penelitian dan hubungan antar variabel yang digunakan dalam penelitian.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual



C. Pengembangan Hipotesis

Pengujian hipotesis dilakukan untuk menjawab rumusan masalah, yaitu menguji apakah karakteristik pemerintah daerah berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib pemerintah daerah dengan SAP. Karakteristik pemerintah daerah terdiri dari ukuran pemerintah daerah (*size*), jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah), dan status pemerintah daerah. Lokasi pemerintah daerah dan jumlah anggota DPRD digunakan sebagai variabel kontrol. Berikut ini adalah pengembangan hipotesis untuk masing-masing karakteristik pemerintah daerah.

1. Ukuran Daerah (*Size*)

Ukuran daerah adalah prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi (Patrick, 2010). Kabupaten/Kota dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam mengelola dan menjaga asetnya (Suhardjanto et al., 2010). Konsekuensinya, pemerintah daerah perlu mengungkapkan lebih lanjut tentang aset yang dimiliki, pemeliharaan beserta pengelolaannya. Oleh karena itu, pemerintah daerah tersebut akan menaruh perhatian yang lebih tinggi terhadap pengungkapan wajib sesuai dengan standar akuntansi (Patrick, 2007; Cohen dan Kaimenakis, 2008). Lebih lanjut, Gunawan (2001) menyatakan bahwa organisasi besar akan lebih banyak disorot oleh publik dan memiliki *public demand* akan informasi yang lebih tinggi dibandingkan dengan organisasi yang lebih kecil.

Kabupaten/Kota dengan aset yang lebih besar akan lebih mungkin untuk memenuhi SAP daripada pemerintah daerah dengan aset daerah yang lebih kecil. Penelitian Black, Jang, dan Kim (2003); Patrick (2007); dan Cohen dan Kaimenakis (2008) membuktikan bahwa ukuran perusahaan/organisasi berpengaruh positif terhadap pengungkapan. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₁ : terdapat pengaruh positif *size* daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib.

2. Jumlah SKPD

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merepresentasikan diferensiasi fungsional di pemerintahan Indonesia. Diferensiasi fungsional suatu daerah secara positif berhubungan dengan inovasi administratif (Damanpour, 1991; Patrick, 2007). Selain itu, SKPD merupakan suatu sarana dalam berbagi ide, informasi, dan inovasi (Damanpour, 1991). Setiap daerah memiliki jumlah SKPD yang berbeda. Oleh karena itu, keberadaan SKPD dalam suatu daerah, perbedaan fungsi, gagasan-gagasan, informasi, dan inovasi yang beragam dari setiap entitas di dalamnya akan memunculkan suatu pengungkapan. Semakin banyak unit kerja (SKPD) dalam suatu daerah, semakin banyak pula informasi, gagasan, dan inovasi yang harus diungkapkan. Sebagai konsekuensinya, akan terdapat tekanan untuk mengungkapkan sesuai dengan SAP (Suhardjanto et al., 2010).

Pemerintah daerah dengan jumlah SKPD lebih banyak akan lebih menerapkan pengungkapan wajib sesuai dengan SAP daripada pemerintah daerah yang memiliki jumlah SKPD yang lebih sedikit. Hal ini sejalan dengan penelitian Patrick (2007) dan Damanpour (1991) yang menunjukkan bahwa jumlah SKPD (*functional differentiation*) berpengaruh positif terhadap kepatuhan pemerintah daerah terhadap standar akuntansi pemerintahan sebagai suatu inovasi administrasi. Berdasarkan uraian tersebut, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₂ : terdapat pengaruh positif jumlah SKPD terhadap kepatuhan pengungkapan wajib.

3. Status Daerah

Status daerah merupakan variabel baru yang digunakan dalam penelitian ini. Analisis atas pengaruh status/jenis daerah dalam penelitian ini perlu untuk memberikan bukti bahwa kelengkapan pengungkapan wajib berkaitan dengan status daerah sebagai kota atau kabupaten (Abdullah, 2004). Pandangan bahwa status daerah mempengaruhi kepatuhan pengungkapan dikarenakan adanya perbedaan karakteristik masyarakat dan struktur pendapatan berimplikasi pada kontrol sosial yang berbeda pula (Abdullah, 2004).

Masyarakat kota memiliki kontrol sosial yang lebih kuat daripada masyarakat di daerah yang berstatus kabupaten (Abdullah, 2004). Dengan adanya kontrol sosial tersebut, tuntutan gencar dilakukan oleh masyarakat kepada pemerintah agar terselenggara pemerintahan yang baik sejalan dengan meningkatnya pengetahuan masyarakat serta adanya pengaruh globalisasi yang menuntut adanya keterbukaan (Herminingsih, 2009). Perbedaan tersebut diasumsikan dapat mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut, dapat ditarik sebuah logika bahwa daerah yang berstatus “kota” akan lebih melakukan pengungkapan wajib sesuai dengan SAP. Berdasarkan logika di atas, maka dapat dikembangkan hipotesis:

H₃ : terdapat pengaruh status daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib.

BAB III

METODE PENELITIAN

Bab III berikut ini akan menjelaskan mengenai desain penelitian; populasi, sampel, dan teknik pengambilan sampel; jenis dan sumber data; definisi operasional dan pengukuran variabel; dan metode analisis data.

A. Desain Penelitian

Penelitian ini dilakukan dengan pengujian hipotesis untuk menjelaskan pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. Selain itu, penelitian ini juga melakukan pengujian hipotesis untuk menjelaskan pengaruh lokasi dan jumlah anggota DPRD (variabel kontrol) terhadap kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi pemerintah daerah.

B. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dapat dijelaskan sebagai kumpulan atau kelompok orang, peristiwa atau sesuatu yang menarik minat peneliti untuk melakukan penelitian (Sekaran, 2006). Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah, DPRD, dan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008 yang telah diaudit oleh BPK. Total populasi adalah 333 kabupaten/kota di bawah 33 propinsi (bpk.go.id, 2008). LKPD tahun 2008 dipilih karena merupakan LKPD terbaru yang dipublikasikan oleh BPK pada tahun 2009.

Sampel merupakan bagian dari populasi yang terdiri dari elemen-elemen yang diharapkan memiliki karakteristik yang sama dengan populasi (Sekaran, 2006). Dari populasi tersebut di atas diambil sampel secara acak, sehingga diperoleh total sampel sebanyak 100 LKPD. Jumlah sampel tersebut telah memenuhi jumlah minimum pengambilan sampel, karena dalam metode analisis regresi berganda dibutuhkan jumlah sampel minimum sepuluh kali jumlah variabel independennya (Sekaran, 2006).

Teknik pengambilan sampel dilakukan secara *judgement-sampling*, yang berarti sampel diambil berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan (Jogiyanto, 2005). Kriteria tersebut antara lain:

1. Sampel adalah laporan keuangan pemerintah daerah yang telah diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) dengan pendapat wajar dengan pengecualian atau wajar tanpa pengecualian.
2. Pada sampel tersebut, tersedia data-data non keuangan seperti jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah), lokasi daerah, status/jenis daerah, dan jumlah anggota legislatif.

Kriteria di atas digunakan karena tidak semua pemerintah daerah menyediakan informasi yang dibutuhkan. Data LKPD diambil dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2009 yang terdapat dalam situs resmi BPK. Sedangkan data-data yang lain diambil dari website resmi tiap pemerintah daerah.

C. Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini berupa data sekunder yang diambil dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten/Kota tahun 2008 serta data non keuangan, seperti status daerah, jumlah SKPD, jumlah anggota DPRD dan lokasi daerah. Data LKPD yang dikumpulkan diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2009 oleh BPK RI, melalui situs www.bpk.go.id, sedangkan data non keuangan diperoleh dari website resmi masing-masing pemerintah daerah.

D. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Sekaran (2006) menyatakan bahwa variabel merupakan sesuatu yang mempunyai nilai yang dapat berbeda/berubah. Nilai ini dapat berbeda dalam waktu yang lain untuk objek/orang yang sama atau dapat juga berbeda pada waktu yang sama untuk orang/objek yang berbeda.

Penelitian ini menggunakan dua variabel utama, yaitu variabel independen dan dependen, ditambah dengan variabel kontrol. Adapun definisi dan pengukuran masing-masing variabel akan dijelaskan sebagai berikut.

1. Variabel Independen

Variabel independen merupakan salah satu variabel yang mempengaruhi variabel dependen, baik pengaruh secara positif maupun negatif (Sekaran, 2006). Variabel independen dalam penelitian ini terdiri dari ukuran daerah (*size*), jumlah SKPD, dan status daerah.

a. Ukuran Daerah (*Size*)

Menurut Cohen dan Kaimenakis (2008), ukuran perusahaan/organisasi adalah prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi. *Size* dapat diukur dengan berbagai cara, antara lain jumlah karyawan, jumlah aktiva, total pendapatan, dan tingkat produksi (Damanpour, 1991). Penelitian ini menggunakan total aset daerah sebagai pengukuran dari *size* daerah. Total aset dipilih sebagai proksi atas ukuran perusahaan/entitas pelaporan dengan mempertimbangkan bahwa nilai aktiva relatif lebih stabil (Fitriany, 2001).

Total aset suatu daerah dalam penelitian ini merupakan *log* dari aset yang terdiri dari aset tetap maupun aset lancar. *Log value* tersebut bertujuan agar data terdistribusi normal (Black, Jang, dan Kim, 2003). *Size* digunakan di beberapa penelitian seperti Black, Jang, dan Kim (2003), Patrick (2007), dan Suhardjanto et al. (2010).

b. Jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah)

Satuan Kerja Perangkat Daerah pada setiap daerah memiliki *size* dan fungsi yang berbeda-beda. Beberapa fungsi yang dilaksanakan SKPD berdasarkan objek penyelenggaraannya, yakni: pelaksanaan fungsi yang berkaitan dengan penyusunan, pelaksanaan hingga pengawasan kebijakan; dan pelaksanaan fungsi yang berkaitan dengan pelayanan masyarakat (www.bappeda.kutaikartanegarakab.go.id, 2009). Beberapa perangkat daerah yang termasuk dalam SKPD dalam penelitian ini adalah Sekretariat Daerah, Sekretariat Dewan, Lembaga Teknis Daerah, Inspektorat, dan Dinas Daerah (www.bappeda.kutaikartanegarakab.go.id, 2009). Pengukuran jumlah SKPD

dalam penelitian ini menggunakan total seluruh SKPD yang terdapat dalam suatu daerah. Variabel ini digunakan di dalam penelitian Damanpour (1991), Patrick (2007), dan Suhardjanto et al. (2010).

c. Status Daerah

Pandangan bahwa status daerah mempengaruhi kelengkapan pengungkapan dikarenakan adanya perbedaan karakteristik masyarakat dan struktur pendapatan antar daerah. Perbedaan ini dapat berimplikasi pada kontrol sosial yang berbeda pula (Abdullah, 2004). Kontrol sosial pada penduduk kota cenderung lebih kuat, sehingga Pemerintah Daerah yang berstatus sebagai Kota akan cenderung mematuhi standar akuntansi.

Status daerah diukur dengan menggunakan skor. Jika status daerah adalah Kabupaten, diberi kode 1 (satu) dan jika status daerah adalah Kota, diberi kode 2 (dua). Variabel ini digunakan dalam penelitian Abdullah, (2004) dan Retnoningsih (2009).

2. Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD Kabupaten/Kota tahun 2008, khususnya pada laporan Neraca pemerintah daerah. Untuk mengetahui tingkat kepatuhan pengungkapan wajib dalam Neraca LKPD setiap Kabupaten/Kota, penulis menggunakan pendekatan *disclosure scoring*, yaitu jika sebuah entitas pelaporan mengungkapkan item yang terdapat dalam daftar, maka diberi nilai 1 (satu), dan 0 (nol) jika tidak mengungkapkan (Cooke, 1989).

Item pengungkapan wajib diperoleh dari Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), meliputi: PSAP No. 05 (Akuntansi Persediaan); PSAP No. 06 (Akuntansi Investasi); PSAP No. 07 (Akuntansi Aset Tetap); PSAP No. 08 (Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan); PSAP No. 09 (Akuntansi Kewajiban). Total item pengungkapan wajib dalam neraca LKPD adalah 34 item. Jumlah tersebut ditetapkan berdasarkan item pengungkapan wajib yang digunakan dalam penelitian Suhardjanto et al. (2010). Rincian pengungkapan wajib yang diatur dalam Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ditampilkan pada tabel berikut:

Tabel 3.1
Item Pengungkapan Wajib

No.	Item Pengungkapan
	PSAP 05: Akuntansi Persediaan
1.	Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
2.	Penjelasan lebih lanjut persediaan;
3.	Kondisi persediaan;
	PSAP 06: Akuntansi Investasi
4.	Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
5.	Jenis-jenis investasi (permanen dan non permanen);
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;
9.	Perubahan pos investasi;
	PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap
10.	Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat;
11.	Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode (penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, mutasi aset tetap lainnya);
12.	Informasi penyusutan (nilai penyusutan, metode penyusutan, masa manfaat atau tarif penyusutan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode);
13.	Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;

14. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
15. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
16. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap;
Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
17. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
18. Tanggal efektif penilaian kembali;
19. Jika ada, nama penilai independen;
20. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
21. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;

PSAP 08: Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

22. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
23. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
24. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
25. Uang muka kerja yang diberikan;
26. Retensi;

PSAP 09: Akuntansi Kewajiban

27. Daftar skedul utang;
 28. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
 29. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;
 30. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
 31. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
 32. Perjanjian restrukturisasi utang;
 33. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur;
 34. Biaya pinjaman
-

Dalam penelitian ini, pengungkapan wajib diproksikan dengan menggunakan skor pengungkapan wajib pada LKPD Kabupaten/Kota. Skor 1 (satu) diberikan pada tiap item pengungkapan yang diungkapkan dalam LKPD dan skor 0 (nol) untuk item pengungkapan yang tidak terdapat dalam LKPD tahun 2008.

3. Variabel Kontrol

a. Lokasi Daerah

Pulau Jawa/Bali memiliki aksesibilitas, infrastruktur, dan kualitas SDM (Sumber Daya Manusia) yang lebih baik daripada pulau-pulau lain di Indonesia karena pusat pemerintahan Indonesia berada di Pulau Jawa (Wijayanto, 2010). SDM yang berkualitas mendorong adanya pemahaman tentang pengungkapan akuntansi sesuai dengan standar yang berlaku, sehingga pemerintah daerah di Pulau Jawa/Bali memiliki tingkat kepatuhan pengungkapan wajib lebih baik daripada pemerintah daerah di luar Pulau Jawa/Bali. Abdullah (2004) juga berpendapat bahwa *social control* dari *stakeholders* di luar pemerintahan terhadap pelaksanaan pelayanan publik di luar Pulau Jawa/Bali tidak sebaik di Pulau Jawa/Bali. Adanya *social control* tersebut akan mendorong pemerintah untuk mengungkapkan elemen pengungkapan wajib sesuai dengan SAP. Lebih lanjut, pemerintah daerah di Pulau Jawa/Bali cenderung mematuhi SAP. Dalam penelitian ini, Kabupaten/Kota yang berada di Pulau Jawa/Bali diberi kode 1 (satu) dan Kabupaten/Kota di Luar Jawa/Bali diberi kode 2 (dua). Variabel ini digunakan dalam penelitian Abdullah (2004) dan Retnoningsih (2010).

b. Jumlah Anggota DPRD

Menurut Winarna dan Murni (2007), lembaga legislatif (DPRD) merupakan lembaga yang memiliki posisi dan peran strategis terkait dengan pengawasan keuangan daerah. Pengawasan terhadap pengelolaan keuangan daerah oleh lembaga legislatif (DPRD) terhadap lembaga eksekutif

(Pemerintah Daerah) sangat penting dilakukan, karena pengawasan merupakan suatu usaha untuk menjamin adanya keserasian antara penyelenggaraan tugas pemerintah di daerah maupun di pusat dan menjamin kelancaran penyelenggaraan pemerintah secara berdaya guna dan berhasil guna. Berdasarkan pada penjelasan tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa peranan DPRD dalam pengawasan keuangan daerah sangat besar dan memiliki nilai yang sangat strategis untuk dapat mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel.

Dengan demikian, semakin besar jumlah anggota legislatif diharapkan dapat memperketat pengawasan keuangan pemerintah daerah. Konsekuensinya, pemerintah daerah akan lebih bertanggung jawab dalam mengungkapkan informasi akuntansi sesuai dengan ketentuan SAP. Variabel ini diukur dengan menggunakan total anggota DPRD dalam suatu daerah. Variabel ini digunakan dalam penelitian Retnoningsih (2009) serta Gilligan dan Matsusaka (2001).

E. Metode Analisis Data

Analisis data dalam penelitian ini dilakukan dengan statistik deskriptif dan pengujian hipotesis yang meliputi analisis regresi berganda dan *T-test*. Pengujian dilakukan dengan menggunakan bantuan program SPSS *release* 16.

1. Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif terdiri dari penghitungan mean, median, standar deviasi, maksimum, dan minimum. Analisis ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran mengenai distribusi dan perilaku data (Ghozali, 2006).

4. Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dan *t-test*.

a. Analisis Regresi Berganda

Penggunaan model regresi berganda (*multiple regression analysis*) dipilih karena penelitian ini terdiri dari satu variabel dependen dan beberapa variabel independen (Sekaran, 2006). Untuk melakukan analisis regresi berganda terlebih dahulu perlu dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan bahwa data penelitian valid, tidak bias, konsisten, dan penaksiran koefisien regresinya efisien (Gujarati, 2003). Uji Asumsi Klasik terdiri dari beberapa pengujian sebagai berikut:

1. Uji Normalitas

Untuk menguji data yang berdistribusi normal akan digunakan alat uji normalitas, yaitu *one sample Kolmogorov-Smirnov*. Data dikatakan berdistribusi normal jika signifikansi variabel dependen memiliki nilai signifikansi lebih dari 10%. Data penelitian yang baik adalah yang berdistribusi secara normal (Ghozali, 2006). Kriteria pengujian ini adalah apabila $p\text{ value} > 0,05$ maka data berdistribusi secara normal, sedangkan apabila $p\text{ value} < 0,05$ data tidak berdistribusi normal. Hal ini didukung juga dengan tampilan grafik histogram dan *normal probability plot*.

2. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (Ghozali, 2006). Pada model yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel bebas. Cara mendeteksi multikolinieritas menurut Ghozali (2006) yaitu:

- a. Dengan menganalisa matrik korelasi antar variabel bebas. Jika matrik antar variabel bebas mempunyai korelasi yang tinggi (umumnya diatas 0,90) maka terdapat indikasi terjadinya multikolinieritas.
- b. Dengan melihat *colinierity statistic* yaitu nilai *tolerance* dan nilai *variance inflation factor* (VIF). Secara umum nilai *tolerance* yang dipakai adalah 0,10 atau sama dengan nilai VIF diatas 10. Jika nilai VIF dibawah 10 maka diantara variabel bebas tidak terdapat indikasi terjadinya multikolinieritas.

3. Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi dimaksudkan untuk mengetahui apakah terjadi korelasi antara anggota-anggota dari serangkaian pengamatan tersusun dalam rangkaian waktu (*times series*) dan dalam rangkaian ruang (*cross section*). Untuk mengetahui dan menguji ada tidaknya autokorelasi dalam model analisis regresi, bisa digunakan cara pengujian statistik Durbin Watson (DW) (Ghozali, 2006).

Tabel Nilai *Durbin-Watson*

Nilai D-W	Kesimpulan
Kurang dari 1,10	Ada autokorelasi
1,10 sampai 1,54	Tanpa kesimpulan
1,55 sampai 2,46	Tidak ada autokorelasi
2,47 sampai 2,90	Tanpa kesimpulan
Lebih dari 2,91	Ada autokorelasi

4. Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas berarti terdapat varian yang tidak sama dalam kesalahan pengganggu. Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dan residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk menentukan heteroskedastisitas dengan grafik *scatterplot*, titik yang terbentuk harus menyebar secara acak, baik di atas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Bila kondisi ini terpenuhi maka tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2006).

Persamaan regresi dirumuskan sebagai berikut:

$$SPW = \alpha + \beta_1 SIZE + \beta_2 SKPD + \beta_3 STAT + \beta_4 LKS + \beta_5 DPRD + e$$

Keterangan Persamaan Regresi Berganda

Simbol	Keterangan
SPW	Skor Pengungkapan Wajib
SIZE	Ukuran Daerah
SKPD	Jumlah SKPD
STAT	Status Daerah
LKS	Lokasi Pemerintah Daerah
DPRD	Jumlah Anggota DPRD
α	Konstan
β_1, \dots, β_5	Koefisien regresi
e	<i>Error</i>

b. T-test

T-test digunakan untuk menguji rata-rata atau pengaruh perlakuan dari suatu percobaan yang menggunakan 1 faktor, dimana 1 faktor tersebut memiliki 2 level (Ghozali, 2006). Dalam penelitian ini, t-test digunakan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara pengungkapan wajib akuntansi pada pemerintah

daerah yang berlokasi di Pulau Jawa/Bali dengan pemerintah daerah yang berlokasi di luar Pulau Jawa/Bali.

BAB IV

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Penelitian ini menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Lima puluh satu (51) LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia merupakan sampel dalam penelitian ini. Bab ini akan menjelaskan mengenai deskripsi data, pengujian hipotesis dan pembahasan hasil pengujian yang telah dilakukan selama penelitian. Model analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi berganda dengan menggunakan bantuan program SPSS *release* 16.0.

A. Deskripsi Data

Dalam deskripsi data ini akan dijelaskan mengenai populasi data, jumlah sampel, dan persentase masing-masing sampel yang digunakan (seleksi sampel) serta analisis deskriptif dari data yang telah diperoleh.

1. Seleksi Sampel

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2008, yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2009. Akan tetapi, terdapat kendala dalam memperoleh data tersebut yang disebabkan oleh adanya perubahan kebijakan oleh BPK dalam mempublikasikan LKPD melalui website resmi BPK. Mulai bulan Maret 2009, BPK menghentikan publikasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah karena adanya penyalahgunaan LKPD

oleh oknum masyarakat di suatu daerah untuk memeras pemerintah daerah setempat (Bisri, 2010). Penghentian publikasi oleh BPK mengakibatkan penulis memperoleh LKPD tahun 2008 yang hanya terbatas pada 17 Pemerintah Daerah di propinsi Jawa Tengah saja. Oleh karena keterbatasan sampel tersebut, maka penulis menggunakan data terakhir yang sudah tersedia, yaitu LKPD tahun 2007.

Data lain yang dibutuhkan dalam penelitian ini, yaitu jumlah SKPD dan jumlah anggota DPRD diperoleh dari website resmi dari tiap Kabupaten/Kota di Indonesia. Akan tetapi, tidak semua pemerintah daerah menyediakan informasi tersebut di dalam websitenya. Oleh karenanya, Kabupaten/Kota yang tidak menyediakan data mengenai jumlah SKPD dan jumlah anggota DPRD tidak dapat dijadikan sampel dalam penelitian ini.

Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling with judgment-sampling*, yang berarti bahwa sampel diambil berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan (Jogiyanto, 2005). Teknik pengambilan sampel secara *judgment-sampling* merupakan teknik yang terbaik ketika terdapat populasi yang terbatas yang dapat menyediakan informasi yang dibutuhkan (Sekaran, 2006). Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini antara lain: sampel adalah laporan keuangan pemerintah daerah yang telah diaudit oleh BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) dengan pendapat wajar dengan pengecualian atau wajar tanpa pengecualian, sampel tersebut menyediakan data-data non keuangan seperti jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah), lokasi pemerintah daerah, status/jenis daerah, dan jumlah anggota legislatif. Penjelasan lebih lanjut mengenai seleksi sampel akan dijelaskan dalam tabel berikut ini:

Tabel 4.1
Populasi dan Sampel

Kriteria	Total
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	333
LKPD yang di- <i>download</i>	225
Sampel yang ditetapkan	100
Pemerintah Daerah yang mempublikasikan data SKPD dan DPRD	83
LKPD dengan pendapat auditor <i>adverse</i> dan <i>disclaimer</i>	(32)
Sampel akhir yang diperoleh	51

Total populasi dalam penelitian ini adalah 333 kabupaten/kota (bpk.go.id, 2008). Jumlah tersebut merupakan total Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah masuk ke dalam daftar publikasi LKPD oleh BPK Semester I Tahun 2008. Dari 333 LKPD sebanyak 108 LKPD tidak dapat digunakan karena beberapa faktor antara lain: adanya kegagalan ketika men-*download* LKPD tersebut sehingga file tidak dapat dibuka; LKPD yang disajikan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan Semester I 2008 ternyata masih banyak yang berupa LKPD tahun 2006; jumlah file LKPD dalam Laporan Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2008 tidak sesuai dengan jumlah pemerintah daerah yang terdapat dalam daftar publikasi LKPD oleh BPK. Oleh karena kendala tersebut, maka penulis hanya bisa mendapatkan 225 LKPD yang dapat digunakan.

Tahap selanjutnya, dari 225 LKPD yang telah diperoleh, penulis menetapkan jumlah sampel sebanyak 100 LKPD. Jumlah tersebut telah memenuhi jumlah minimum pengambilan sampel, karena dalam metode analisis regresi berganda dibutuhkan jumlah sampel minimum sepuluh kali jumlah variabel

independennya (Sekaran, 2006). Dari 100 sampel yang telah ditetapkan, penulis melakukan seleksi sampel berdasarkan pada kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya (Bab III). Pemerintah daerah yang mempublikasikan data SKPD dan DPRD berjumlah 83 pemerintah daerah. Selanjutnya diperoleh sampel terakhir sebanyak 51 pemerintah daerah karena dari 83 sampel sebelumnya, terdapat 32 LKPD yang memperoleh opini audit *adverse* dan *disclaimer*. Atau dengan kata lain, dari 83 sampel, terdapat 38,55% sampel yang tidak dapat digunakan dalam penelitian ini.

Tahap berikutnya akan dijelaskan mengenai hasil *scoring* item pengungkapan wajib yang diungkapkan oleh 51 pemerintah daerah di Indonesia. Peneliti melakukan diskusi dengan beberapa mahasiswa akuntansi Universitas Sebelas Maret Surakarta dalam melakukan *scoring* item pengungkapan wajib dalam LKPD, sehingga diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.2
Hasil *Scoring* Item Pengungkapan Wajib

No.	Item Pengungkapan	Total	(%)
PSAP 05: Akuntansi Persediaan			
1.	Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;	42	82,35
2.	Penjelasan lebih lanjut persediaan;	50	98,03
3.	Kondisi persediaan;	2	3,92
PSAP 06: Akuntansi Investasi			
4.	Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;	41	80,39
5.	Jenis-jenis investasi (permanen dan non permanen);	49	96,07
6.	Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;	0	0
7.	Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;	2	3,92

8. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar;	2	3,92
9. Perubahan pos investasi;	27	52,94

PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap

10. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat;	46	90,19
11. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode (penambahan/pelepasan/akumulasi penyusutan dan perubahan nilai/mutasi aset tetap lainnya);	26	50,98
12. Informasi penyusutan (nilai penyusutan/metode penyusutan/masa manfaat atau tarif penyusutan/nilai tercatat bruto dan/atau akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode);	4	7,84
13. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;	19	37,25
14. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;	10	19,60
15. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;	39	76,47
16. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap; Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:	0	0
17. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;	1	1,96
18. Tanggal efektif penilaian kembali;	1	1,96
19. Jika ada, nama penilai independen;	1	1,96
20. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;	1	1,96
21. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;	51	100

PSAP 08: Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

22. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;	4	7,84
23. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;	2	3,92
24. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;	7	13,72
25. Uang muka kerja yang diberikan;	1	1,96
26. Retensi;	0	0

PSAP 09: Akuntansi Kewajiban

27. Daftar skedul utang;	37	72,54
28. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;	7	13,72

29. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya;	11	21,56
30. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;	20	39,21
31. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;	0	0
32. Perjanjian restrukturisasi utang;	18	35,29
33. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur;	1	1,96
34. Biaya pinjaman	14	27,45

2. Analisis Deskriptif

Pada bagian ini akan dijelaskan mengenai hasil penghitungan analisis deskriptif dari masing-masing variabel dalam penelitian. Informasi mengenai analisis deskriptif tersebut meliputi: nilai rerata (*mean*), standar deviasi, nilai minimum, dan maksimum. Hasil statistik deskriptif disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 4.3
Statistik Deskriptif

Variabel	Mean	Min	Max	St. Deviasi
SPW	10.49	5	19	3.075%
SIZE (dalam milyar rupiah)	1932.78	316.48	18897.90	2639.833
\sum SKPD	26.31	19	32	3.379
\sum Anggota DPRD	37.84	20	50	9.500

Hasil statistik deskriptif di atas menunjukkan bahwa nilai rerata pengungkapan wajib dalam neraca pemerintah daerah adalah 10,49 atau sebesar 30,85%. Hasil tersebut menunjukkan bahwa kepatuhan pengungkapan wajib sesuai dengan SAP masih sangat rendah. Nilai rerata pengungkapan wajib 10,49 atau 30,85% mengindikasikan bahwa pemerintah daerah Indonesia belum taat

terhadap Standar Akuntansi Pemerintahan. Dari 51 sampel, hanya 18 pemerintah daerah yang melakukan pengungkapan wajib diatas nilai rerata ($>10,49$).

Nilai rerata pada penelitian ini lebih rendah dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Suhardjanto et al. (2010). Dalam penelitiannya (2010), nilai rerata pengungkapan wajibnya sebesar 51,56%. Perbedaan ini dapat diakibatkan oleh cara penyajian pengungkapan wajib dalam laporan keuangan setiap pemerintah daerah yang berbeda-beda (Ghozali dan Ratmono, 2008). Selain itu, terdapat perbedaan sampel yang digunakan dalam penelitian ini dengan penelitian sebelumnya. Dengan adanya perbedaan cara penyajian pengungkapan wajib setiap pemerintah daerah dan perbedaan sampel tersebut, dapat mempengaruhi subjektifitas penulis dalam menentukan skor pengungkapan wajib dalam penelitian ini.

Nilai minimum tingkat pengungkapan wajib diperoleh Kota Sukabumi yang hanya mengungkapkan 5 item pengungkapan wajib dari keseluruhan total pengungkapan wajib yang berjumlah 34 item. Dengan kata lain, pemerintah Kota Sukabumi hanya melakukan pengungkapan sebesar 14,70%. Hasil statistik yang menunjukkan tingkat pengungkapan yang jauh di bawah nilai rerata tersebut mengindikasikan bahwa pemerintah kota Sukabumi belum sepenuhnya patuh terhadap SAP. Sementara itu, pemerintah daerah yang memiliki peringkat tertinggi dalam melakukan pengungkapan wajib akuntansi adalah Kabupaten Sinjai. Dari 34 item pengungkapan wajib dalam neraca, Kabupaten Sinjai melakukan pengungkapan wajib sebanyak 19 item atau sebesar 55,88%.

Dalam pemerintahan daerah, penciptaan *good governance* merupakan tuntutan yang harus dilakukan dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat. Terdapat tiga prinsip dasar *good governance*, yaitu partisipasi, akuntabilitas, dan transparansi. Dalam Harian Bisnis Indonesia, Ariwibowo (2007) menjelaskan definisi ketiga prinsip diatas sebagai berikut:

“Partisipasi mendorong keterlibatan masyarakat dan sektor swasta dalam pengambilan keputusan publik, sedangkan transparansi merupakan keterbukaan informasi atas penyelenggaraan pemerintahan. Sementara itu, akuntabilitas menunjukkan adanya kewajiban untuk melaporkan secara akurat dan tepat waktu tentang informasi yang terkait dengan pertanggungjawaban penyelenggaraan pemerintahan.”

Berdasarkan definisi diatas dapat diketahui bahwa pengungkapan wajib merupakan salah satu perwujudan prinsip transparansi keuangan. Dengan demikian, hasil statistik yang menunjukkan minimnya pengungkapan wajib yang dilakukan oleh pemerintah daerah di Indonesia mengindikasikan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya menerapkan prinsip transparansi dalam keuangan daerah.

Karakteristik pemerintah daerah yang pertama adalah *size*. *Size* dalam penelitian ini menggunakan total aset pemerintah daerah. Nilai rerata total aset pemerintah daerah di Indonesia adalah Rp 1.932.786.570.000, -. Pemerintah daerah dengan total aset tertinggi adalah Kota Bandung, yaitu Rp 18.897.902.019.467,00,-. Sedangkan daerah dengan total aset terendah adalah Kabupaten Samosir, yaitu Rp 316.484.881.189,58, -.

Jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) merupakan karakteristik daerah ke dua dalam penelitian ini.. Berdasarkan hasil statistik deskriptif, jumlah

rerata SKPD di Kabupaten/Kota di Indonesia adalah 26 SKPD. Jumlah SKPD tertinggi dimiliki oleh Kota Denpasar yang memiliki 32 SKPD. Sedangkan daerah yang memiliki jumlah SKPD terendah (19 SKPD) adalah Kabupaten Natuna.

Meskipun Kabupaten Natuna memiliki jumlah SKPD terendah, komponen SKPD tersebut telah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah berupa definisi perangkat daerah. Definisi perangkat daerah menurut PP No. 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah adalah sebagai berikut:

“Perangkat Daerah adalah unsur pembantu kepala daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah yang terdiri dari sekretariat daerah, sekretariat DPRD, dinas daerah, lembaga teknis daerah, kecamatan, dan kelurahan.”

Dalam penelitian ini, hanya sekretariat daerah, sekretariat DPRD, dinas daerah dan lembaga teknis daerah saja yang digunakan karena keempat komponen SKPD tersebut memiliki kedudukan dan beban kerja yang sama (www.bappeda.kutaikartanegarakab.go.id, 2009). Kecamatan dan kelurahan memiliki kedudukan di bawah keempat komponen tersebut, sehingga tidak digunakan dalam penelitian ini.

Nilai rerata jumlah anggota DPRD pada 51 daerah di Indonesia sebanyak 37 anggota. Daerah yang memiliki jumlah anggota DPRD terendah atau sebanyak 20 anggota adalah Kabupaten Natuna, sedangkan daerah yang memiliki jumlah anggota DPRD terbanyak antara lain Kabupaten Lebak, Kota Tangerang, Kota Bandung, Kabupaten Sumedang, Kota Semarang Kabupaten Magelang, Kabupaten Wonogiri, Kabupaten Lombok Timur, Kabupaten Serdang Bedagai serta Kabupaten Jombang, yang memiliki anggota DPRD sebanyak 50 anggota.

Perbedaan jumlah anggota DPRD di setiap daerah disebabkan oleh adanya perbedaan jumlah penduduk setiap daerah yang berbeda.

Ketentuan alokasi jumlah kursi/anggota DPRD diatur di dalam Peraturan Komisi Pemilihan Umum No. 17 Tahun 2008 pasal 9 ayat (1) dan (2) tentang Pedoman Penetapan Alokasi Kursi dan Daerah Pemilihan Anggota DPRD Propinsi dan DPRD Kabupaten/Kota sebagai berikut:

“Jumlah kursi DPRD kabupaten/kota didasarkan pada jumlah Penduduk kabupaten/kota yang bersangkutan dengan ketentuan:

1. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk sampai dengan 100.000 (seratus ribu) jiwa memperoleh alokasi 20 (dua puluh) kursi;
2. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk lebih dari 100.000 (seratus ribu) sampai dengan 200.000 (dua ratus ribu) jiwa memperoleh alokasi 25 (dua puluh lima) kursi;
3. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk lebih dari 200.000 (dua ratus ribu) sampai dengan 300.000 (tiga ratus ribu) jiwa memperoleh alokasi 30 (tiga puluh) kursi;
4. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk lebih dari 300.000 (tiga ratus ribu) sampai dengan 400.000 (empat ratus ribu) jiwa memperoleh alokasi 35 (tiga puluh lima) kursi;
5. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk lebih dari 400.000 (empat ratus ribu) sampai dengan 500.000 (lima ratus ribu) jiwa memperoleh alokasi 40 (empat puluh) kursi;
6. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk lebih dari 500.000 (lima ratus ribu) sampai dengan 1.000.000 (satu juta) jiwa memperoleh alokasi 45 (empat puluh lima) kursi;
7. kabupaten/kota dengan jumlah penduduk lebih dari 1.000.000 (satu juta) jiwa memperoleh alokasi 50 (lima puluh) kursi.”

Berdasarkan PKPU No. 17/2008 tersebut, dapat disimpulkan bahwa jumlah anggota DPRD dalam suatu daerah merupakan jumlah keterwakilan dari jumlah penduduk pada daerah yang bersangkutan. Daerah dengan jumlah penduduk lebih banyak, akan memiliki jumlah anggota DPRD yang banyak.

B. Pengujian Hipotesis dan Pembahasan

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda karena penelitian ini terdiri dari satu variabel dependen dan beberapa variabel independen (Sekaran, 2006). Selain itu, penelitian ini menambahkan *t-test* untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara pengungkapan wajib akuntansi pada pemerintah daerah yang berlokasi di Pulau Jawa/Bali dengan pemerintah daerah yang berlokasi di luar Pulau Jawa/Bali.

Sebelum melakukan analisis regresi berganda, perlu dilakukan uji asumsi klasik untuk memastikan bahwa data penelitian valid, tidak bias, konsisten, dan penaksiran koefisien regresinya efisien (Gujarati, 2003). Uji asumsi klasik terdiri dari beberapa pengujian yang meliputi: Uji Normalitas, Uji Multikolinieritas, Uji Autokorelasi, dan Uji Heteroskedastisitas. Berdasarkan pengujian asumsi klasik yang telah dilakukan, penelitian ini telah memenuhi uji asumsi klasik. Hasil pengujian asumsi klasik dapat dilihat pada Lampiran III.

1. Analisis Regresi Berganda

Regresi berganda dalam penelitian ini digunakan untuk menjawab rumusan masalah yaitu menguji apakah karakteristik pemerintah daerah berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini meliputi: *size* (ukuran daerah), jumlah SKPD, dan status daerah. Selain itu, peneliti juga menambahkan variabel kontrol berupa jumlah anggota DPRD dan lokasi daerah. Regresi berganda dilakukan dengan menggunakan metode *backward*. Hasil regresi berganda disajikan dalam tabel berikut:

Tabel 4.4
Hasil Regresi Berganda

Variabel	Koefisien	t	Sig.
(Constant)	7.103	4.099	0.000
<i>Size</i>	1.227	0.826	0.413
Jumlah SKPD	0.071	0.489	0.627
Status Daerah	0.085	0.080	0.936
Jumlah Anggota DPRD	0.090	0.044	0.049*
Lokasi Daerah	0.364	0.339	0.736
<i>R Square</i>	0.076		
<i>Adjusted R Square</i>	0.058		
F	4.058		
Sig	0.049		

*Secara statistik signifikan pada tingkat 5%

Koefisien Determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh variabel independen mampu menerangkan variabel dependen. Setiap tambahan satu variabel independen, maka R^2 pasti meningkat tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen. Oleh karena itu, untuk jumlah variabel independen lebih dari dua, lebih baik menggunakan koefisien determinasi yang telah disesuaikan yaitu *Adjusted R²* (Ghozali, 2006).

Hasil regresi berganda pada tabel 4.4 di atas menunjukkan bahwa nilai *R Square* (R^2) sebesar 0,076 dan *Adjusted R Square* (*Adjusted R²*) sebesar 0,058. Berdasarkan nilai *Adjusted R²* tersebut, dapat disimpulkan bahwa sebanyak 5,8% variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen (*Size*, Jumlah SKPD, Status Daerah) dan variabel kontrol (Jumlah Anggota DPRD dan Lokasi Daerah) dan sisanya sebanyak 94,2% dijelaskan oleh faktor lain.

Tabel diatas juga menunjukkan nilai F hitung sebesar 4,058 dengan probabilitas 0,049. Karena nilai F hitung lebih besar dari 4 dan probabilitas lebih

kecil dari 5% (probabilitas $< 0,05$), maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi kepatuhan pengungkapan wajib atau dapat dikatakan bahwa *size*, jumlah SKPD, status daerah, jumlah anggota DPRD, dan lokasi daerah secara bersama-sama berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang disajikan dalam tabel 4.4, dapat diketahui bahwa jumlah anggota DPRD berpengaruh (*p-value* sebesar 0,049) terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Sementara *size*, jumlah SKPD, status daerah, dan lokasi daerah tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Jumlah anggota DPRD merupakan variabel kontrol dalam penelitian ini. Hasil regresi berganda menunjukkan bahwa jumlah anggota DPRD mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa peranan DPRD dalam pengawasan keuangan daerah sangat besar dan memiliki nilai yang sangat strategis untuk dapat mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel (Winarna dan Murni, 2007). Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Retnoningsih et al. (2010) yang membuktikan bahwa jumlah anggota DPRD tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi.

Hasil regresi di atas juga menunjukkan bahwa ukuran daerah (*size*) tidak mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD (*p-value* sebesar

0,413). Pemerintah daerah dengan *size* yang besar memiliki masalah birokrasi yang lebih besar, sehingga mengakibatkan proses penerapan SAP lebih rumit jika dibandingkan dengan pemerintah daerah yang kecil. Sebaliknya, organisasi dengan *size* yang lebih kecil memiliki sifat yang lebih fleksibel (Cohen dan Kaimenakis, 2008), sehingga pelaksanaan pengungkapan wajib lebih mudah dilakukan. Dengan demikian, hasil penelitian ini tidak mendukung hipotesis bahwa *size* berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib. Hasil ini sejalan dengan penelitian Suhardjanto et al. (2010).

Jumlah SKPD tidak mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib (*p-value* sebesar 0,627). Hasil ini konsisten dengan penelitian Patrick (2007) dan Suhardjanto et al. (2010) yang berpendapat bahwa semakin banyak jumlah SKPD proses kooperasi dan koordinasi antar SKPD akan semakin rumit. Kondisi tersebut akan membuat pemerintah daerah kesulitan dalam mengontrol kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi oleh tiap SKPD. Dengan demikian, hasil penelitian ini tidak mendukung Hipotesis ke-2 yaitu: terdapat pengaruh jumlah SKPD terhadap kepatuhan pengungkapan wajib.

Hipotesis ke-3 dalam penelitian ini ditolak. Status daerah tidak mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi. Secara umum baik Kabupaten dan Kota memiliki wewenang yang sama yaitu mengatur dan mengurus pemerintahannya sendiri (Wikipedia.com, 2010). Selain itu, kedudukan Kabupaten dan Kota adalah sama/sejajar yaitu di bawah propinsi atau biasa disebut dengan Daerah Tingkat II. Persamaan di atas dimungkinkan menjadi

faktor status daerah tidak mempengaruhi pengungkapan wajib. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Retnoningsih (2010).

Variabel kontrol berupa lokasi daerah juga bukan merupakan prediktor yang dapat mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Retnoningsih (2009). Hal ini dimungkinkan karena SAP merupakan peraturan baru yang dikeluarkan dan dilaksanakan secara serempak di seluruh daerah di Indonesia, sehingga tingkat pemahaman setiap pemerintah daerah di Indonesia tentang SAP pun sama. Artinya, baik pemerintah daerah di Pulau Jawa/Bali maupun di Luar Pulau Jawa/Bali memiliki tingkat kepatuhan wajib yang sama.

2. T-Test

T-test digunakan untuk mengetahui apakah terdapat perbedaan antara pengungkapan wajib akuntansi pada pemerintah daerah yang berlokasi di Pulau Jawa/Bali dengan pemerintah daerah yang berlokasi di luar Pulau Jawa/Bali. Karena sampel tidak berhubungan atau berasal dari populasi yang berbeda maka t-test menggunakan *independent samples test* (Ghozali, 2006).

Tabel 4.5
Group Statistik

	Lokasi	Mean	Std. Deviasi
SPW	Jawa/Bali	11,04	3,249
	<i>Non-Jawa/Bali</i>	9,85	2,774

Dari hasil t-test pada tabel 4.5 dapat diketahui bahwa nilai rerata pengungkapan wajib pemerintah daerah yang berlokasi di Pulau Jawa/Bali sebesar

11,04 atau lebih tinggi 1,46 jika dibandingkan dengan nilai rerata pengungkapan wajib pemerintah daerah yang berlokasi di luar Pulau Jawa/Bali yaitu sebesar 9,85.

Pada tabel 4.6 dapat diketahui bahwa F hitung *Levene's test* untuk pengungkapan wajib sebesar 2,713 dengan probabilitas 0,106. Oleh karena probabilitas lebih besar dari 5%, maka dapat disimpulkan bahwa kedua kelompok populasi tersebut mempunyai *variance* yang sama. Hasil *t-test* dengan menggunakan *equal variance assumed* dan *equal variance non assumed* juga menunjukkan nilai di atas probabilitas 0,05 yaitu masing-masing dengan probabilitas 0,164 dan 0,158. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa rerata pengungkapan wajib tidak berbeda secara signifikan antara pemerintah daerah yang berlokasi di Pulau Jawa/Bali dengan pemerintah daerah yang berlokasi di luar Jawa/Bali.

Tabel 4.6
Hasil *Independent Samples Test*

		<i>Levene's Test Equality of Variance</i>		<i>T - test Equality of Means</i>	
		F	Sig	t	Sig (2tailed)
SPW	<i>Equal variance assumed</i>	2,713	0,106	1,412	0,164
	<i>Equal variance non assumed</i>			1,434	0,158

Standar Akuntansi Keuangan (SAP) merupakan sebuah inovasi administratif di Indonesia (Suhardjanto et al., 2010) yang diterbitkan dan diterapkan secara serentak oleh semua daerah di Indonesia baru pada tahun 2005. Oleh karena SAP merupakan peraturan baru dan pelaksanaannya dilakukan secara

bersamaan, maka tingkat pemahaman setiap pemerintah daerah di Indonesia tentang SAP pun sama. Artinya, tingkat pengungkapan wajib dalam LKPD baik pemerintah daerah di Pulau Jawa/Bali maupun di Luar Pulau Jawa/Bali adalah sama.

BAB V

PENUTUP

Setelah dilakukan analisis hasil pembahasan pada bab IV, maka pada bab ini akan dibahas mengenai kesimpulan hasil penelitian, saran, keterbatasan dan rekomendasi untuk peneliti selanjutnya.

A. Kesimpulan

Penelitian ini menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Karakteristik tersebut meliputi: ukuran daerah (*size*), jumlah SKPD, dan status daerah. Jumlah anggota DPRD dan lokasi pemerintah daerah digunakan sebagai variabel kontrol dalam penelitian ini.

Hasil statistik menunjukkan bahwa nilai rerata pengungkapan wajib dalam neraca pemerintah daerah sebesar 10,49 atau 30,85% dengan nilai maksimum sebesar 55,88% (Kabupaten Sinjai) dan nilai minimum 14,70% (Kota Sukabumi). Hasil tersebut mengindikasikan bahwa tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia masih sangat rendah, sehingga dapat disimpulkan bahwa pemerintah daerah belum taat terhadap SAP.

Hasil regresi menunjukkan bahwa hanya jumlah anggota DPRD yang berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam neraca (p -value = 0,049, signifikan pada tingkat 5%). Hal ini menunjukkan bahwa peranan

DPRD dalam pengawasan keuangan daerah sangat besar dan memiliki nilai yang sangat strategis untuk dapat mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan, dan akuntabel (Winarna dan Murni, 2007). Sementara itu, karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini (*size* (ukuran daerah), jumlah SKPD, dan status pemerintah daerah) tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD.

B. Saran

Beberapa saran yang dapat diberikan berdasarkan hasil penelitian adalah sebagai berikut:

1. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Indonesia masih sangat rendah. Oleh karena itu, penerapan *rewards and punishment* secara tegas perlu dilakukan agar pemerintah daerah taat terhadap peraturan perundangan yang telah ditetapkan.
2. Keberhasilan dalam perwujudan prinsip *good public governance* dalam suatu daerah memerlukan kerjasama yang baik antar pihak manajemen pemerintahan, salah satunya adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah. Hasil penelitian yang menunjukkan bahwa jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap pengungkapan wajib, mengindikasikan bahwa tidak terdapat koordinasi dan kerjasama yang baik antar SKPD. Oleh karena itu, pemerintah daerah di Indonesia perlu melakukan kerjasama dan koordinasi yang lebih baik guna memenuhi prinsip *good public governance*.

C. Keterbatasan

Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Dari 100 jumlah sampel yang diambil, hanya 51 sampel yang dapat digunakan di dalam penelitian ini, sehingga kurang bisa mewakili jumlah populasi sebanyak 333 kabupaten/kota.
2. Data yang digunakan terbatas pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Tahun Anggaran 2007.
3. Variabel independen karakteristik pemerintah daerah yang digunakan dalam penelitian ini hanya terbatas pada ukuran daerah, jumlah SKPD, dan status daerah.

D. Rekomendasi

Rekomendasi yang dapat diberikan untuk penelitian selanjutnya adalah:

1. Penelitian selanjutnya sebaiknya menggunakan data LKPD terbaru yang disesuaikan dengan tahun penelitian.
2. Penelitian selanjutnya sebaiknya menemukan karakteristik baru atau menggunakan karakteristik pemerintah daerah yang lebih variatif. Karakteristik tersebut dapat berupa kesejahteraan (*wealth*), *leverage*, umur pemerintah daerah, dan sebagainya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, S. 2004. *Perilaku Oportunistik Legislatif dalam Penganggaran Daerah: Pendekatan Principal-Agency Theory*. Paper di presentasikan pada Seminar Antarbangsa, Universitas Bengkulu, 4-5 Oktober 2004.
- Ariwibowo, Fajar. 2007. *Laporan Keuangan Daerah Perlu Akuntabilitas*. Harian Bisnis Indonesia 19 November 2007. Diakses melalui: kppod.org.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2009. *Laporan Hasil Pemeriksaan Semester I*. Diakses melalui www.bpk.go.id.
- Bappeda Kutai Kartanegara. 2009. *Sistem Penilaian Analisa Beban Kerja SKPD*. 8 Agustus. Diakses melalui: www.bappeda.kutaikertanegarakab.go.id.
- Bapepam, 2003. Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal nomor: Kep-36/PM/2003 tanggal 30 September 2003 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan berkala.
- Bastian, I. 2005. *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Bastian, I. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Erlangga.
- Bisri, Hasan. 2010. Mendorong Transparansi dan Akuntabilitas Keuangan Negara. Seminar BPK RI di Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Black, B. S, H. Jang, dan W. Kim. 2003. *Does Corporate Governance Affect Firm Value? Evidence From Korea*. August 5th. Diakses melalui: www.papers.ssrn.com.
- Choiriyah, Umi. 2010. *Information Gap Pengungkapan Lingkungan Hidup di Indonesia*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.

- Cohen, S and N Kaimenakis. 2008. *An Empirical Investigation of Greek Municipalities' Quality of Financial Reporting*. Working paper series.
- Cooke, T. E. 1989. *Disclosure in The Corporate Annual Report of Swedish Companies*. Accounting and Business Research. Vol. 19: 113-124.
- Damanpour, F. 1991. *Organizational Innovation: A Meta-Analysis of Effects of Determinants and Moderators*. Academy of Management Journal, Vol.34: 555-590.
- Fitria, A.G. 2006. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Tingkat Kelengkapan Pengungkapan Sukarela dalam Laporan Tahunan*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Gilligan, Thomas. W., dan Matsusaka, John. G. 2001. *Fiscal Policy, Legislature Size, and Political Parties: Evidence from State and Local Governments in the First Half of the 20th Century*. National Tax Journal. Vol. 54: 57-82.
- Ghozali, Imam. 2006. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS Edisi 4*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Ghozali, I., dan Ratmono, D. 2008. *Akuntansi keuangan pemerintah pusat (APBN) dan Daerah (APBD) Sesuai Peraturan Perundang-undangan Terbaru*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Herminingsih, 2006. *Pengaruh Partisipasi dalam Penganggaran dan Peran Manajerial Pengelola Keuangan Daerah terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten Demak)*. Tesis Universitas Diponegoro Semarang.
- Jogiyanto. 2005. *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: BPFE.
- Jones, Rowan. 1992. *The Development of Conceptual Frameworks of Accounting for The Public Sector*. Journal Financial Accounting and Management. Vol. 8:249-264.

- Kasijan. 2009. *Perbedaan Persepsi antar Stakeholders terhadap Dukungan Pejabat dalam Penerapan SAP, Akuntabilitas Keuangan dan Transparansi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris di Kabupaten Kulon Progo)*. Tesis Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Mardiasmo, 2002. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Andi.
- Miranti, Laras. 2009. *Praktik Penerapan Indonesian environmental reporting index dan kaitannya dengan Karakteristik Perusahaan*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Naim, A., dan F. Rakhman. 2000. *Analisis Hubungan antara Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan dengan Struktur Modal dan Tipe Kepemilikan Perusahaan*. *Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia*. Vol.15: 70-82.
- Patrick, P. A. 2007. *The Determinant of Organizational Inovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania Local Government*. Unpublished Ph.D Dissertation. Pennsylvania: The Pennsylvania State University.
- Patton, T. K., and D. R. Bean. 2001. *The why and how of the new capital asset reporting requirements*. *Public Budgeting and Finance*. Vol.21: 31-46.
- Peraturan Pemerintah No. 24. 2005. *Standar Akuntansi Pemerintahan*. Jakarta: Indonesia Legal Center Publishing.
- Peraturan Pemerintah No. 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah. Diakses melalui: www.bappeda.kutaikartanegarakab.go.id.
- Peraturan Komisi Pemilihan Umum No. 17 Tahun 2008 tentang Pedoman Penetapan Alokasi Kursi dan Daerah Pemilihan Anggota DPRD Propinsi dan DPRD Kabupaten/Kota. Dapat diakses melalui: www.kpu.go.id.
- Poerwadarminta. 2006. *Kamus Umum Bahasa Indonesia*. Edisi ketiga. Jakarta: Balai Pustaka.

- Sekaran, Uma. 2006. *Research Methods for Business*. Fourth Edition. John Wiley and Sons Inc.
- Sindo, 2010. *Rp 83,14 Triliun Berpotensi Hilang di Daerah*. Diakses melalui <http://www.adkasi.org/id.php/main/massmedia/172>. 20 April 2010.
- Suhardjanto, D., Rusmin, Mandasari, P., dan Brown, A. 2010. *Mandatory Disclosure Compliance and Local Government Characteristics: Evidence from Indonesian Municipalities*. Working Paper Series.
- Retnoningsih, H. 2009. *Influence of Parliament Characteristics toward Mandatory Accounting Disclosure Compliance in Indonesia*. Tesis Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret Surakarta.
- Suripto, Bambang. 1999. *Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Luas Pengungkapan Sukarela Dalam Laporan Tahunan*. Simposium Nasional Akuntansi II.
- Undang-Undang Republik Indonesia No.17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara. Diakses melalui: www.legalitas.org.
- Wahyundaru, Sri. 2001. *Akuntansi Sektor Publik dalam Otonomi Daerah*. Diakses melalui: suaramerdeka.com 6 Mei 2010.
- Wijayanto, Totok. 2010. *Soal Indonesia Timur dan Barat, SBY Diminta Adil*. Kompas, 16 Februari 2010.
- Winarna, Jaka. 2006. *Tinjauan Kritis Dasar Akuntansi Pemerintahan Standar Akuntansi Pemerintahan Telaah Kritis PP. Nomor 24 Tahun 2005*. Yogyakarta: BPF.
- Winarna, J., dan Murni, S. 2007. *Pengaruh Personal Background, Political Background, dan Pengetahuan Dewan Tentang Anggaran Terhadap Peran DPRD Dalam Pengawasan Keuangan Daerah (Studi Kasus Di Karesidenan Surakarta Dan Daerah Istimewa Yogyakarta Tahun 2006)*. Simposium Nasional Akuntansi X.

Wulandari, Etik. 2009. *Analisis pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Pengungkapan Tanggungjawab Sosial*. Skripsi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Muhammadiyah Surakarta.

Wikipedia.com. 2010. <http://id.wikipedia.org/wiki/Kabupaten>. Diakses pada tanggal 6 Maret 2010.

Wikipedia.com. 2010. http://id.wikipedia.org/wiki/Geografi_Indonesia. Diakses pada tanggal 6 Maret 2010

LAMPIRAN

LAMPIRAN I

Tabel 1
Hasil Perolehan Sampel dan Karakteristik Sampel

No.	Kab/Kota	SKPD	STATUS	∑ Anggota DPRD	LOKASI	Skor Pengungkapan	∑ ASET (SIZE)
1	Kabupaten Kulon Progo	26	1	40	1	16	860399972901.99
2	Kota Pekanbaru	28	2	40	2	9	4310400041380.56
3	Kota Dumai	26	2	30	2	14	2056234585425.54
4	Kabupaten Natuna	19	1	20	2	9	1737937980028.44
5	Kabupaten Pasaman	30	1	30	2	9	1611485383461.02
6	Kabupaten OKU	31	1	35	2	13	2213382125561.71
7	Kabupaten Lebak	31	1	50	1	10	1001409390610.17
8	Kota Tangerang	31	2	50	1	16	3397473794058.89
9	Kota Bandung	29	2	50	1	13	18897902019467.00
10	Kota Sukabumi	23	2	30	1	5	983004198676.11
11	Kabupaten Cirebon	30	1	30	1	8	1926272162197.73
12	Kabupaten Tasikmalaya	24	1	40	1	9	1742196081763.61
13	Kabupaten Sumedang	30	1	50	1	9	1428521259170.65
14	Kota Bogor	23	2	45	1	10	3346613198688.21
15	Kota Magelang	21	2	25	1	8	1463972925805.74
16	Kota Semarang	31	2	50	1	14	4488394278114.12
17	Kota Tegal	22	2	30	1	13	1369169506355.60
18	Kabupaten Magelang	28	1	50	1	10	1483770080673.30
19	Kabupaten Boyolali	23	1	45	1	15	1015400149660.27
20	Kabupaten Klaten	24	1	45	1	8	5119306423217.79
21	Kabupaten Wonogiri	29	1	50	1	9	2371158483673.86
22	Kabupaten Blora	28	1	45	1	8	2631558124918.28
23	Kabupaten Kudus	24	1	45	1	10	1525651527939.74
24	Kabupaten Semarang	26	1	45	1	14	1704876306682.61
25	Kota Denpasar	32	2	45	1	14	2193247971498.53
26	Kabupaten Buleleng	27	1	45	1	18	1259101152480.47
27	Kabupaten Badung	29	1	40	1	11	2443406093164.54
28	Kabupaten Gianyar	25	1	40	1	13	960280400271.05
29	Kabupaten Karangasem	29	1	35	1	14	1068301598744.87
30	Kabupaten Lombok Barat	27	1	45	2	12	713577372805.92
31	Kabupaten Lombok Timur	29	1	50	2	9	1285112227683.08
32	Kabupaten Ende	31	1	30	2	9	876291889218.63
33	Kabupaten Manggarai Barat	24	1	25	2	8	615378783798.55
34	Kota Banjarmasin	28	2	45	2	11	1331847251164.34
35	Kota Bitung	30	2	25	2	5	468505649671.70
36	Kabupaten Takalar	24	1	30	2	8	716038626065.86
37	Kabupaten Sinjai	27	1	35	2	19	1316323517347.22
38	Kabupaten Samsir	24	1	30	2	8	316484881189.58
39	Kabupaten Serdang Bedagai	27	1	50	2	8	333384790888.33
40	Kabupaten Rokan Hulu	26	1	35	2	9	1294920808382.73
41	Kabupaten Polewali Mandar	28	1	35	2	9	587099413479.79
42	Kabupaten Flores Timur	24	1	30	2	12	733593133346.08
43	Kota Metro	20	2	25	2	9	1346173857182.21
44	Kabupaten Bintan	24	1	25	2	9	1089842158096.56

45	Kabupaten Pacitan	30	1	45	1	10	1102616240680.52
46	Kota Salatiga	24	2	25	1	9	1065198652835.00
47	Kabupaten Kuningan	20	1	45	1	9	810710422200.04
48	Kabupaten Pontianak	22	1	25	2	8	762255956623.44
49	Kota Pare-Pare	22	2	25	2	9	1183028558813.80
50	Kabupaten Barru	24	1	25	2	10	984102780168.59
51	Kabupaten Jombang	28	1	50	1	6	3028801203425.47

LAMPIRAN II

STATISTIK DESKRIPTIF

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean		Std. Deviation
	Statistic	Statistic	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic
SPW	51	5	19	10.49	.431	3.075
SIZE	51	3.16E11	1.89E13	1.9328E12	3.69651E11	2.63983E12
SKPD	51	19	32	26.31	.473	3.379
DPRD	51	20	50	37.84	1.330	9.500
Valid N (listwise)	51					

LAMPIRAN III

UJI ASUMSI KLASIK

A. Normalitas

		Unstandardized Residual
N		51
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	2.92288653
Most Extreme Differences	Absolute	.147
	Positive	.147
	Negative	-.078
Kolmogorov-Smirnov Z		1.048
Asymp. Sig. (2-tailed)		.222

a. Test distribution is Normal.

Dari tabel di atas menunjukkan nilai probabilitas jauh di atas 0.05, yaitu sebesar 0.222, hal ini dapat disimpulkan bahwa data terdistribusi secara normal (Ghozali, 2006).

B. Multikolinieritas

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-6.085	19.641		-.310	.758		
	LOG_SIZE	.965	1.750	.097	.551	.584	.649	1.540
	SKPD	.083	.152	.091	.542	.591	.716	1.396
	STAT	.085	1.056	.013	.080	.936	.804	1.244
	LKS	.360	1.086	.059	.332	.741	.638	1.568
	DPRD	.053	.065	.165	.818	.418	.494	2.022

a. Dependent Variable: SPW

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa tidak ada variabel bebas yang mempunyai nilai *tolerance* kurang dari 0.10, hal ini berarti tidak ada kolerasi antar variabel bebas. Hasil perhitungan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) juga menunjukkan hal yang sama, dimana tidak satupun variabel bebas yang memiliki nilai VIF lebih besar dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinieritas antar variabel bebas maka model regresi layak dipakai.

C. Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.311 ^a	.096	-.004	3.081	1.798

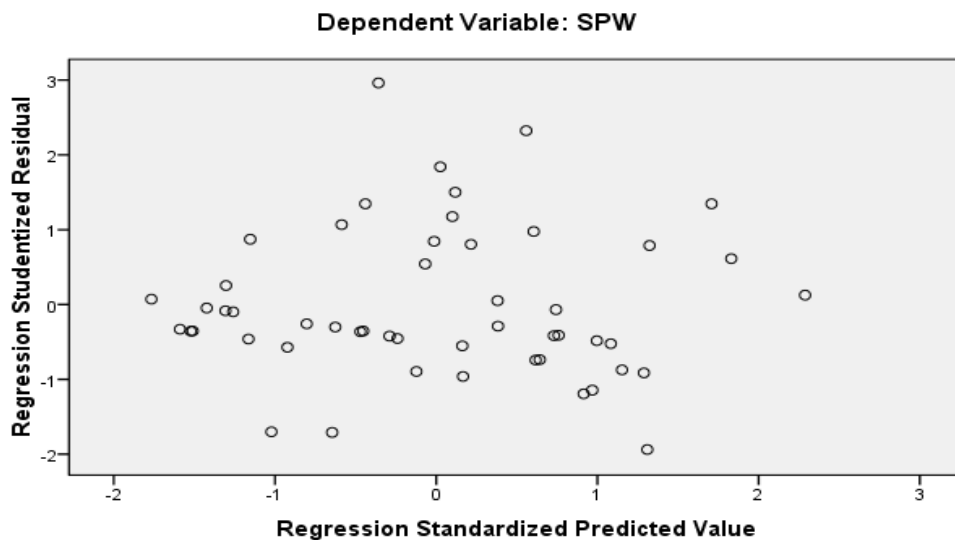
a. Predictors: (Constant), DPRD, STAT, SKPD, LOG_SIZE, LKS

b. Dependent Variable: SPW

Dengan menggunakan pengujian statistik Durbin Waston diperoleh nilai DW sebesar 1,798. Karena nilai DW besarnya antara 1,55 sampai 2,46, maka dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi autokorelasi.

D. Heteroskedastisitas

Scatterplot



Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terdapat ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke

pengamatan yang lainnya (Ghozali, 2006). Dari grafik scatterplots terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak baik di atas maupun dibawah angka 0 pada sumbu Y. Hal ini dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

LAMPIRAN IV

ANALISIS REGRESI BERGANDA

Variables Entered/Removed ^b			
Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	DPRD, STAT, SKPD, LOG_SIZE, LKS ^a		Enter
2		.STAT	Backward (criterion: Probability of F-to- remove >= ,100).
3		.LKS	Backward (criterion: Probability of F-to- remove >= ,100).
4		.SKPD	Backward (criterion: Probability of F-to- remove >= ,100).
5		.LOG_SIZE	Backward (criterion: Probability of F-to- remove >= ,100).

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: SPW

Model Summary^f

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.311 ^a	.096	-.004	3.081
2	.310 ^b	.096	.018	3.048
3	.307 ^c	.094	.036	3.019
4	.299 ^d	.089	.051	2.995
5	.277 ^e	.076	.058	2.985

a. Predictors: (Constant), DPRD, STAT, SKPD, LOG_SIZE, LKS

b. Predictors: (Constant), DPRD, SKPD, LOG_SIZE, LKS

c. Predictors: (Constant), DPRD, SKPD, LOG_SIZE

d. Predictors: (Constant), DPRD, LOG_SIZE

e. Predictors: (Constant), DPRD

f. Dependent Variable: SPW

ANOVA^f

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	45.582	5	9.116	.960	.452 ^a
	Residual	427.163	45	9.493		
	Total	472.745	50			
2	Regression	45.520	4	11.380	1.225	.313 ^b
	Residual	427.225	46	9.287		
	Total	472.745	50			
3	Regression	44.452	3	14.817	1.626	.196 ^c
	Residual	428.294	47	9.113		
	Total	472.745	50			
4	Regression	42.270	2	21.135	2.357	.106 ^d
	Residual	430.475	48	8.968		
	Total	472.745	50			
5	Regression	36.154	1	36.154	4.058	.049 ^e
	Residual	436.591	49	8.910		
	Total	472.745	50			

a. Predictors: (Constant), DPRD, STAT, SKPD, LOG_SIZE, LKS

b. Predictors: (Constant), DPRD, SKPD, LOG_SIZE, LKS

c. Predictors: (Constant), DPRD, SKPD, LOG_SIZE

d. Predictors: (Constant), DPRD, LOG_SIZE

e. Predictors: (Constant), DPRD

f. Dependent Variable: SPW

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-6.085	19.641		-.310	.758
	LOG_SIZE	.965	1.750	.097	.551	.584
	SKPD	.083	.152	.091	.542	.591
	STAT	.085	1.056	.013	.080	.936
	LKS	.360	1.086	.059	.332	.741
	DPRD	.053	.065	.165	.818	.418
2	(Constant)	-6.612	18.311		-.361	.720
	LOG_SIZE	1.021	1.585	.103	.644	.522
	SKPD	.082	.151	.090	.546	.587
	LKS	.364	1.073	.059	.339	.736
	DPRD	.052	.063	.161	.833	.409
3	(Constant)	-8.044	17.649		-.456	.651
	LOG_SIZE	1.178	1.501	.118	.785	.437
	SKPD	.071	.146	.078	.489	.627
	DPRD	.062	.054	.192	1.141	.260
4	(Constant)	-7.219	17.428		-.414	.681
	LOG_SIZE	1.227	1.486	.123	.826	.413
	DPRD	.074	.048	.229	1.532	.132
5	(Constant)	7.103	1.733		4.099	.000
	DPRD	.090	.044	.277	2.014	.049

a. Dependent Variable: SPW

LAMPIRAN V

T-TEST

Group Statistics

	LKS	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
SPW	1	28	11.04	3.249	.614
	2	23	9.83	2.774	.578

Independent Samples Test

	Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means						
	F	Sig.	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
								Lower	Upper
SPW Equal variances assumed	2.713	.106	1.412	49	.164	1.210	.857	-.512	2.932
Equal variances not assumed			1.434	48.911	.158	1.210	.844	-.486	2.905

