

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori *Stewardship* dalam Pemerintahan

Menurut Anton (2010:61-80) menyatakan bahwa teori *stewardship* didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada prinsipalnya. Sedangkan dalam penelitian ini, teori *stewardship* didefinisikan sebagai hubungan antara *steward* (pemerintah daerah) dengan masyarakat sebagai prinsipal. Pemerintah daerah selaku *steward* tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam mengelola pemerintahan tetapi lebih mementingkan kepentingan prinsipal. Kondisi ini didasari oleh sikap melayani yang dibangun oleh *steward* sendiri demi kepentingan bersama. Meskipun demikian, tidak berarti *steward* tidak mempunyai kebutuhan hidup, akan tetapi kebutuhan tersebut akan terpenuhi melalui jalur yang semestinya yaitu melalui pemenuhan tujuan pemilik dan berperilaku sesuai kesepakatan dan kepentingan bersama.

Teori *Stewardship* memiliki dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para penerima amanah (*steward*) termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan pihak pemberi amanah (*principal*), selain itu perilaku *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya. Menurut Khasanah (2014:8), dengan kata lain hubungan yang terjadi antara prinsipal dan pemerintah sebagai *steward*, ialah hubungan yang terjalin karena adanya sifat dasar manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Dalam hubungannya dengan sektor publik, teori yang akan digunakan dalam penelitian ini ialah teori *stewardship*.

Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014:1-11), hubungan *steward* dengan prinsipal memungkinkan terjadi benturan kepentingan, akan tetapi ketika terjadi benturan antara kepentingan dua pihak tersebut, *steward* akan berusaha bekerja

sama daripada menentanginya kerana *steward* lebih melihat pada tujuan organisasi bukan pada tujuan individu. Langkah ini dimaksudkan agar *steward* senantiasa mendapatkan respon positif dan dukungan dari prinsipal dalam menjalankan roda pemerintahan. Menurut Hamdani (2016:34), *steward* dapat memilih beberapa model pengambilan keputusan yang dapat meminimalisasi benturan dengan prinsipal. Model pengambilan keputusan tersebut diantaranya, meminimalisir biaya potensial, prinsipal bertindak opportunistik dan memaksimalkan kinerja potensial.

Tujuan laporan keuangan ialah untuk memberikan informasi tentang posisi keuangan, kinerja dan arus kas yang bermanfaat bagi sebagian besar kalangan pengguna laporan dalam rangka membuat keputusan-keputusan ekonomi serta menunjukkan pertanggungjawaban (*stewardship*) manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepada mereka. Selain itu, sebagai wujud pelaksanaan *good governance* yang baik salah satunya berupaya dalam pertanggungjawaban melalui pembuatan laporan keuangan. Agar hal tersebut dapat tercapai maka diperlukan suatu pengungkapan yang jelas mengenai data akuntansi dan informasi lainnya yang relevan.

Pemerintah sebagai pihak yang memiliki banyak informasi dan bertanggung jawab atas kepercayaan yang telah diberikan oleh rakyat untuk menjalankan pemerintahan, memiliki kesadaran untuk terus mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Kesadaran ini sebagai upaya dalam mengaktualisasi diri sebagai aparat pemerintah yang patuh dan upaya dalam mendapat kepercayaan publik. Transparansi dan akuntabilitas pemerintah dapat diwujudkan diantaranya melalui kualitas penyajian yang baik dan pengungkapan informasi yang lengkap dalam laporan keuangannya sesuai standar akuntansi pemerintahan.

2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) bahwa “laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan”. Sedangkan yang dimaksud dengan entitas pelaporan menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 ialah:

Unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari: (a) Pemerintah pusat; (b) Pemerintah daerah; (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat; (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Laporan keuangan pada dasarnya adalah asersi dari pihak manajemen pemerintahan yang menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Menurut Arfianti (2011:22), laporan keuangan terutama digunakan untuk membandingkan realisasi pendapatan, belanja, transfer dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Laporan keuangan menjadi alat yang digunakan untuk menunjukkan capaian kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggungjawaban dalam suatu entitas kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggungjawaban dalam suatu entitas. Oleh karena itu, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus memadai agar dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan sehingga menghasilkan keputusan yang cermat dan tepat.

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010, 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 mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada prinsipnya merupakan hasil gabungan atau konsolidasi dari laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat

Daerah (SKPD). Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) bertugas menyusun LKPD. Menurut Suhardjanto (2011:30), “Proses penyusunan LKPD disusun dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBD”.

Penyusunan dan penyajian LKPD dilakukan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). LKPD disajikan dengan dilampiri ikhtisar realisasi kinerja dan laporan keuangan BUMD/perusahaan daerah. Selanjutnya LKPD disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk dilakukan pemeriksaan. Menurut Martani (2012:1), LKPD yang telah diaudit BPK, selanjutnya disampaikan ke DPRD untuk dibahas dan ditetapkan dengan peraturan daerah (Perda) tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD.

Reformasi pengelolaan keuangan di Indonesia dimulai dengan dikeluarkannya tiga buah paket undang-undang pada tahun 2003 dan 2004. UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara merupakan dasar dari pelaksanaan reformasi pengelolaan keuangan di Indonesia. Reformasi pengelolaan keuangan dimulai dari proses perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pertanggungjawaban keuangan dan audit.

Keuangan daerah menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) menurut PP Nomor 58 Tahun 2005 adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD. Dalam APBD tergambar semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintah Daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kurun satu tahun.

Dalam membuat laporan keuangan, pemerintah wajib membuat Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan

untuk tujuan umum. Pembuatan Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh banyak pihak tidak terbatas pada pihak-pihak yang tertentu. Padahal, laporan keuangan mempunyai potensi kesalahpahaman bagi pembacanya terutama yang tidak biasa dalam membaca laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi yang dapat digunakan bagi pembaca laporan keuangan untuk membantu memahami laporan keuangan. Catatan atas Laporan Keuangan yang dibuat oleh pemerintah menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai.

2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Pada tahun 2005 pemerintah telah menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Peraturan tersebut mengatur akuntansi berbasis kas menuju akrual (*Cash towards Accrual*). Menurut Martani (2011:3), “Peraturan Pemerintah ini merupakan transisi sebab Undang-Undang Keuangan Negara dan Perbendaharaan Negara mengamanatkan perlunya pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja basis akrual”.

Standar akuntansi pemerintahan yang berlaku di Indonesia telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Standar akuntansi pemerintah dalam PP ini dinyatakan dalam bentuk Pedoman Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP). PSAP dibuat oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP). PSAP dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 merupakan SAP transisi dari basis kas ke basis akrual atau biasa disebut *cash toward accrual basic*. Dengan basis ini, pendapatan, belanja dan pembiayaan menggunakan basis kas sedangkan aset, utang dan ekuitas dicatat dengan menggunakan basis akrual.

Pada tahun 2010, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual tuntas disusun Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP) dan ditetapkan sebagai Peraturan Pemerintah dalam PP Nomor 71 Tahun 2010. Implementasi dari peraturan tersebut ialah Laporan Keuangan Pemerintah Pusat maupun Daerah secara bertahap didorong untuk menerapkan akuntansi berbasis akrual.

SAP merupakan pedoman dalam menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor. SAP dijadikan acuan wajib dalam penyajian laporan

keuangan entitas pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. SAP berisi prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP juga mengatur mengenai informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur dan melaporkannya. Selain itu, Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) juga digunakan oleh pengguna laporan keuangan termasuk legislatif untuk memahami informasi yang disajikan dalam laporan. Menurut Heriningsih (2013:5), “Untuk pihak auditor eksternal Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) akan menggunakan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit keuangan”.

Komponen yang harus disajikan oleh Pemerintah Daerah berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, yaitu:

1) Neraca

Neraca menggambarkan posisi keuangan dari suatu entitas pelaporan mengenai aset, kewajiban dan ekuitas dana pada tanggal tertentu. Neraca meliputi sekurang-kurangnya pos-pos seperti, kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang pajak dan bukan pajak, persediaan, investasi jangka panjang, aset tetap, kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang dan ekuitas dana.

2) Laporan Realisasi Anggaran

Tujuan pelaporan realisasi anggaran adalah memberikan informasi tentang realisasi dan anggaran entitas pelaporan secara tersanding. Laporan Realisasi Anggaran menyediakan informasi mengenai realisasi pendapatan, belanja, transfer, surplus/defisit dan pembiayaan dari suatu entitas pelaporan yang masing-masing diperbandingkan dengan anggarannya.

3) Laporan Arus Kas

Laporan arus kas bertujuan untuk memberikan informasi mengenai sumber, penggunaan, perubahan kas dan setara kas selama suatu periode akuntansi dan saldo kas dan setara kas pada tanggal pelaporan.

4) Catatan atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca dan Laporan Arus Kas. Termasuk pula dalam catatan atas Laporan Keuangan adalah penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Penyataan SAP serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen-komitmen lainnya.

Standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah (PP Nomor 71 Tahun 2010). Dengan demikian, SAP merupakan persyaratan yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas laporan keuangan pemerintah di Indonesia. 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 dan BPK dalam menjalankan tugasnya (PP Nomor 71 tahun 2010).

2.1.4 Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Sejak 2000 otonomi daerah yang telah dicanangkan untuk memperkuat tugas, wewenang dan hak pemerintah daerah serta meningkatkan anggaran negara yang dialokasikan kepada pemerintah daerah. Keberadaan Perwakilan BPK di setiap Provinsi antara lain dimaksudkan untuk memeriksa apakah keuangan daerah telah dikelola dan dipertanggungjawabkan sesuai dengan standar dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku, apakah keuangan daerah telah digunakan secara hemat, efisien dan apakah keuangan daerah telah digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat.

Salah satu jenis pemeriksaan yang dilakukan BPK terhadap pemerintah daerah adalah pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang harus dilakukan oleh BPK setiap tahun, sebagaimana yang diamatkan dalam UU Keuangan Negara dan UU Pemeriksaan Keuangan Negara dimana Gubernur/Bupati/Walikota harus menyampaikan LKPD kepada BPK untuk diperiksa paling lambat 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir dan BPK diberikan waktu selama dua bulan sejak LKPD diterima untuk melakukan pemeriksaan LKPD tersebut.

Pemeriksaan LKPD ditujukan untuk menilai dan memberikan pendapat (opini) apakah LKPD telah disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Dalam rangka pemeriksaan LKPD, BPK juga melakukan pengujian terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, terutama untuk

transaksi-transaksi yang bernilai signifikan dan rawan KKN. Pendapat atau opini atas LKPD merupakan pernyataan profesional pemeriksa tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

Kata pengungkapan (*disclosure*) memiliki arti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Menurut Suhardjanto (2011:3), apabila dikaitkan dengan laporan keuangan, *disclosure* mengandung arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha.

Menurut Suhardjanto (2011:3), ada dua jenis pengungkapan dalam hubungannya dengan persyaratan yang ditetapkan standar, yaitu:

1) Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan wajib adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku. Di Indonesia peraturan mengenai pengungkapan informasi dalam laporan tahunan dikeluarkan oleh Ketua BAPEPAM melalui keputusan nomor 17/PM/2002. Dalam praktik yang paling lazim digunakan adalah pengungkapan yang cukup (*Adequate Disclosure*). Pengungkapan yang cukup merupakan pengungkapan yang minimum yang disajikan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan.

2) Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Menurut Suhardjanto (2011:3), pengungkapan sukarela merupakan pengungkapan butir-butir yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan tanpa diharuskan oleh standar atau peraturan yang berlaku. Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan melebihi yang diwajibkan. Pengungkapan sukarela dapat mengurangi asimetri informasi antara partisipan pasar. Kredibilitas dan realibilitas merupakan hal utama yang menjadi perhatian dalam pengungkapan informasi secara sukarela.

Dalam kaitannya dengan sektor pemerintahan di Indonesia, baik pemerintah pusat maupun daerah, pengungkapan wajib mengacu pada pengungkapan informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah yang berpedoman pada Peraturan Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dalam kerangka konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa pengungkapan lengkap (*full disclosure*) ialah laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh

pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Sedangkan menurut Yulianingtyas (2011:31), “Pengungkapan sukarela merupakan informasi yang tidak diwajibkan oleh suatu peraturan yang berlaku, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap relevan dengan kebutuhan pemakai laporan keuangan. Biasanya hal tersebut tersaji dalam bentuk informasi tambahan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan pemerintah adalah Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2019 dijelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (SAL), Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang dipergunakan oleh entitas pelaporan dan informasi lain yang diharuskan dan dianjurkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 yang tertera pada Lampiran I, Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

1. Informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2. Informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
4. Informasi tentang dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
5. Rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
6. Informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
7. Informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Sedangkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

1. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD, berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
2. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.
3. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
4. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
5. Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.
6. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Penelitian ini menggunakan jenis pengungkapan wajib dengan metode sistem *scoring*. Sistem *scoring* yang dimaksud adalah dengan membuat daftar checklist pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan Peraturan Pemerintah 24 Tahun 2005 atau Peraturan Pemerintah 71 Tahun 2010 Lampiran II yang dilengkapi dengan peraturan yang terdapat pada Permendagri Nomor 13 tahun 2006. Seperti yang dilakukan oleh Hilmi (2010), Yulianingtyas (2011) dan Liestiani (2012).

2.1.5 Karakteristik Pemerintah Daerah

Menurut Nanda (2013), “Karakteristik adalah hal yang mengacu kepada karakter dan gaya hidup seseorang serta nilai-nilai yang berkembang secara tertaur sehingga tingkah laku menjadi lebih konsisten dan mudah di pahami”.

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 kekayaan daerah, rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah, jumlah SKPD, tingkat ketergantungan dan ukuran legislatif.

2.1.5.1 Kekayaan Daerah (PAD)

Menurut Syafitri (2010:158), “Tingkat kemakmuran dari suatu daerah dapat tergambarkan dari kekayaan daerah tersebut. Kekayaan pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD)”. Kekayaan daerah diasumsikan dengan seberapa besar kinerja pemerintah daerah dalam menghasilkan pendapatannya, baik yang berasal dari pendapatan asli daerah maupun lain-lain pendapatan yang sah. Pemerintah daerah yang memiliki kekayaan daerah yang tinggi cenderung akan memberikan informasi atas laporan keuangannya secara penuh sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat luas dan menunjukkan kepada para stakeholder nya bahwa Pemerintah Daerah tersebut telah menghasilkan kinerja yang tinggi dan telah ikut serta dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik pula.

Dimana pajak daerah dan retribusi daerah berasal dari masyarakat. Sehingga berdasarkan teori *stewardship* maka pemerintah daerah berusaha untuk menunjukkan tanggung jawab atas kinerjanya yang baik melalui hasil kekayaan daerah yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga dapat meningkatkan pengungkapan yang lebih baik.

2.1.5.2 Tingkat Ketergantungan terhadap Pemerintah Pusat

Tingkat ketergantungan merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Tingkat ketergantungan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain, misalnya bantuan pemerintah pusat dalam konteks otonomi daerah yang biasa disebut dengan Dana Alokasi Umum (DAU) maupun Dana Alokasi Khusus (DAK). Semakin besar pendapatan asli daerah yang dihasilkan suatu pemerintah daerah, maka tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat pun bisa jadi akan lebih kecil.

DAU bertujuan untuk pemerataan kemampuan keuangan antar daerah dengan maksud mengurangi ketimpangan kemampuan keuangan antar daerah melalui penerapannya formula yang mempertimbangkan kebutuhan dan potensi daerah. Besar DAU suatu daerah ditentukan atas besar kecilnya celah fiskal (*fiscal gap*) suatu daerah yang merupakan selisih antara kebutuhan daerah (*fiscal need*) dan potensi daerah (*fiscal capacity*). Dengan demikian, adanya transfer dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah menimbulkan konsekuensi berupa monitoring dari pusat ke daerah terkait keleluasaan pemerintah daerah dalam menggunakan dan tersebut, apakah untuk memberi pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat atau untuk keperluan lainnya.

Menurut Sudarsana (2013:7) ada beberapa cara menghitung DAU menurut ketentuan adalah sebagai berikut:

1. DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 25% dari penerimaan dalam negeri yang ditetapkan APBN.
2. DAU untuk daerah provinsi adalah 10%, sedangkan untuk daerah kabupaten/kota ditetapkan sebesar 90% dari dana alokasi umum sebagaimana ditetapkan di atas.
3. Dana Alokasi Umum (DAU) untuk suatu daerah kabupaten/kota tertentu ditetapkan berdasarkan hasil perkalian jumlah dana alokasi umum untuk daerah/kabupaten yang ditetapkan APBN dengan porsi daerah kabupaten/kota yang bersangkutan.
4. Sedangkan yang dimaksud dengan porsi daerah kabupaten/kota sebagaimana dimaksud di atas merupakan proporsi bobot daerah kabupaten/kota di seluruh Indonesia.

DAU dialokasikan untuk daerah provinsi dan kabupaten/kota. Besar DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 25% dari Pendapatan Dalam Negeri (PDN) Netto yang ditetapkan dalam APBN. Proposal DAU untuk daerah provinsi dan untuk daerah kabupaten/kota akan berbeda-beda disesuaikan dengan imbalan kewenangan antara provinsi dan kabupaten/kota.

2.1.5.3 Rasio Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah bertujuan untuk menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal serta menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam pembangunan daerah. Dan juga bertujuan

untuk mengukur kemampuan suatu Pemerintah Daerah untuk tetap dapat menjalankan kegiatan operasionalnya tanpa adanya dana perimbangan dari pemerintah pusat. Rasio ini menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan semakin tinggi pula tuntutan transparansi atas pengungkapan dan pelaporan keuangannya.

Berdasarkan teori *stewardship* bahwa pemerintah daerah sebagai *steward* mempunyai tanggung jawab kepada *principal* untuk memberikan informasi, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan laporan keuangannya secara transparan dan akuntabel.

2.1.5.4 Jumlah Organisasi Perangkat Daerah (OPD)

Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Organisasi Perangkat Daerah (OPD) adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang. Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah, selanjutnya melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh kepala satuan kerja pengelolaan keuangan daerah dan dilaksanakan oleh Organisasi Perangkat Daerah (OPD) selaku pejabat pengguna anggaran/pengguna barang di bawah koordinasi sekretaris daerah. Pembuatan laporan keuangan yang dilakukan masing-masing OPD akan dikonsolidasikan oleh OPD untuk menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik Pemerintah Provinsi/Kota/Kabupaten.

Organisasi Perangkat Daerah (OPD) pada setiap daerah memiliki ukuran dan fungsi yang berbeda-beda. Menurut Zulhilmi dan Martani (2012:11), “Jumlah OPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah”. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintahan tersebut melakukan kegiatannya.

Berdasarkan teori *stewardship*, semakin banyak jumlah OPD maka semakin banyak *steward* yang akan menjalankan pemerintahan dan memberikan informasi pertanggungjawaban kepada *principal*. Sehingga semakin banyak jumlah OPD dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi dan inovasi yang

tersedia terkait pengungkapan maka dapat meningkatkan pengungkapan menjadi lebih baik.

2.1.5.5 Ukuran Legislatif

Dalam pemerintahan Indonesia, yang berperan sebagai badan legislatif adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah dan berkedudukan sebagai unsur penyelenggaraan pemerintahan daerah. DPRD memiliki fungsi legislasi, anggaran dan pengawasan (Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004). Dewan Perwakilan Rakyat Daerah merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah yang berkedudukan sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah yang mempunyai peran dan tanggung jawab dalam mewujudkan efisiensi, efektifitas produktivitas dan akuntabilitas penyelenggaraan Pemerintah Daerah melalui pelaksanaan hak, kewajiban, tugas, wewenang dan fungsi Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai ketentuan Peraturan Perundang-undangan.

Dalam proses penyusunan APBD, kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang APBD beserta lampirannya kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) paling lambat pada minggu pertama bulan Oktober tahun anggaran sebelumnya dari tahun yang direncanakan untuk mendapatkan persetujuan bersama (Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 Pasal 104 ayat 1). Menurut Yulianingtyas (2011:6), “Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) memiliki peran dan posisi strategis untuk mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparan dan akuntabel”. Sehingga, semakin besar jumlah anggota legislatif diharapkan dapat memperketat pengawasan keuangan pemerintah daerah. Konsekuensinya ialah pemerintah daerah akan lebih bertanggung jawab dalam mengungkapkan informasi akuntansi sesuai ketentuan SAP.

2.2 Penelitian Terdahulu

Dalam melakukan penelitian diatas terdapat penelitian terdahulu yang menjadi landasan dan referensi dalam menyusun penelitian ini. Berikut adalah penelitian terdahulu yang diuraikan dalam tabel 2.1 tentang Hasil Penelitian Terdahulu.

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

NO	Nama Peneliti	Judul Penelitian	Variabel Penelitian	Hasil Penelitian	Persamaan	Perbedaan
1	Setyaningrum, Syafitri (2012)	Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan.	X1 = Ukuran Pemda X2 = Ukuran Legislatif X3 = Umur Administratif Pemda X4 = Kekayaan Pemda X5 = Diferensial Fungsional X6 = Spesialisasi Pekerjaan X7 = Rasio Kemandirian Keuangan Pemda X8 = Intergovernmental Revenue Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Secara Parsial dan Simultan: Ukuran Pemda, Ukuran Legislatif, Umur Asministratif Pemda, Kekayaan Pemda, Diferensial Fungsional Spesialisasi Pekerjaan, Rasio Kemandirian Keuangan Pemda dan Intergovernmental Revenue berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Variabel: Kekayaan Pemda dan Rasio Kemandirian Keuangan Pemda	Variabel: Ukuran Pemda, Ukuran Legislatif, Umur Administratif Pemda, Diferensial Fungsional, Spesialisasi Pekerjaan dan Intergovernmental Revenue
2	Utami, Sulardi (2019)	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Opini Audit dan Rasio	X1 = Populasi X2 = Indeks Pembangunan Manusia X3 = Opini Audit	Secara Simultan: Populasi, Indeks Pembangunan Manusia, Opini Audit dan Rasio	Variabel: Rasio Kemandirian Keuangan Pemda	Variabel: Populasi, Indeks Pembangunan Manusia dan Opini Audit

		Kemandirian terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	X4 = Rasio Kemandirian Keuangan Pemda Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Kemandirian berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.		
3	Simbolon, Kurniawan (2016)	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan di Seluruh Provinsi Indonesia.	X1 = Ukuran Pemerintah Daerah X2 = Ukuran Legislatif X3 = Kekayaan Pemerintah Daerah X4 = Intergovernmental Revenue X5 = Umur Administratif X6 = Diferensiasi Fungsional X7 = Spesialisasi Pekerjaan X8 = Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Secara Parsial dan Simultan: Ukuran Pemerintah Daerah, Ukuran Legislatif, Kekayaan Pemerintah Daerah, Intergovernmental Revenue, Umur Administratif, Diferensiasi Fungsional, Spesialisasi Pekerjaan dan Rasio Kemandirian Keuangan daerah berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Variabel: Kekayaan Pemerintah Daerah dan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah	Variabel: Ukuran Pemerintah Daerah, Ukuran Legislatif, Intergovernmental Revenue, Umur Administratif, Diferensiasi Fungsional dan Spesialisasi Pekerjaan

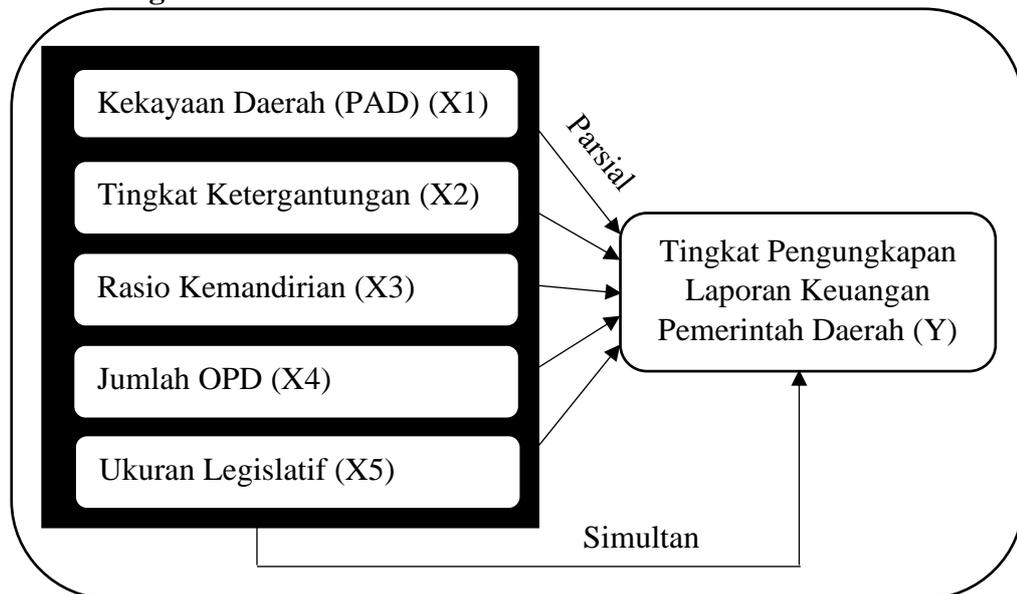
4	Ramdhani (2016)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Provinsi Banten.	X1 = Kekayaan Daerah X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Ukuran Daerah X4 = Kompleksitas Daerah X5 = Belanja Daerah X6 = Jumlah SKPD Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Secara Parsial dan Simultan: Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Ukuran Daerah, Kompleksitas Daerah, Belanja Daerah dan Jumlah SKPD berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Variabel: Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan dan Jumlah SKPD	Variabel: Ukuran Daerah, Kompleksitas Daerah dan Belanja Daerah
5	Khasanah, Rahardjo (2014)	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	X1 = Kekayaan Daerah X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Total Aset X4 = Umur Pemda X5 = Jumlah SKPD X6 = Ukuran Legislatif X7 = Temuan Audit Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Secara Parsial dan Simultan: PAD, Tingkat Ketergantungan, Total Aset, Umur Pemda, Jumlah SKPD, Ukuran Legislatif dan Temuan Audit berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Variabel: Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan dan Jumlah SKPD	Variabel: Total Aset, Umur Pemda dan Temuan Audit
6	Lutfia, Maryono dan	Determinan Tingkat Pengungkapan	X1 = PAD X2 = SKPD X3 = Ukuran Pemda	Secara Parsial dan Simultan: PAD, SKPD, Ukuran	Variabel: PAD, SKPD, Rasio Kemandirian	Variabel: Ukuran Pemda, Umur Pemda dan

	Bagana (2018)	Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	X4 = Rasio Kemandirian X5 = Umur Pemda X6 = Ukuran Legislatif X7 = Intergovernmental Revenue Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Pemda, Rasio Kemandirian, Umur Pemda, Ukuran Legislatif dan Intergovernmental Revenue berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Keuangan Pemda dan Ukuran Legislatif	Intergovernmental Revenue
7	Amaliah, Haryanto (2019)	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah	X1 = Tingkat Ketergantungan Daerah X2 = PAD X3 = Belanja Modal X4 = Populasi X5 = Jumlah Temuan Audit Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Secara Parsial dan Simultan: Tingkat Ketergantungan Daerah, PAD, Belanja Modal, Populasi dan Jumlah Temuan Audit berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Variabel: Tingkat Ketergantungan Daerah dan PAD	Variabel: Belanja Modal, Populasi dan Jumlah Temuan Audit
8	Andriani, Santi dan Mustika (2019)	Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan	X1 = Ukuran Pemda X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Umur Pemda X4 = Ukuran Legislatif	Secara Simultan: Ukuran Pemda, Tingkat Ketergantungan, Umur Pemda, Ukuran	Variabel: Tingkat Ketergantungan, Ukuran	Variabel: Ukuran Pemda, Umur Pemda, Diferensial

		Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Pada Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Barat Tahun Anggaran 2014-2016.	X5 = Jumlah Penduduk X6 = PAD X7 = Diferensial Fungsional X8 = Belanja Modal Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Legislatif, Jumlah Penduduk, PAD, Diferensial Fungsional dan Belanja Modal tidak berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Legislatif dan PAD	Fungsional dan Belanja Modal
9	Hilmi, Martani (2012)	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi.	X1 = Jumlah Kekayaan Daerah X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Jumlah Aset X4 = Jumlah Penduduk X5 = Jumlah SKPD X6 = Jumlah Temuan X7 = Nominal Penyimpangan Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	Secara Parsial dan Simultan: PAD, Tingkat Ketergantungan, Jumlah Aset, Jumlah Penduduk, Jumlah SKPD, Jumlah Temuan dan Nominal Penyimpangan berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Variabel: Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan dan Jumlah SKPD	Variabel: Jumlah Aset, Jumlah Penduduk, Jumlah Temuan dan Nominal Penyimpangan
10	Liza, Arza (2019)	Analisis Faktor-Faktor Yang	X1 = Ukuran Pemda X2 = Umur Pemda X3 = Jumlah SKPD	Secara Simultan: Ukuran Pemda, Umur Pemda, Jumlah	Variabel: Jumlah SKPD, Tingkat	Variabel: Ukuran Pemda, Umur Pemda, Opini

		Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Sukarela Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.	X4 = Tingkat Ketergantungan X5 = Rasio Kemandirian Keuangan X6 = Kekayaan Daerah X7 = Opini Audit X8 = Profitability Rasio Y = Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah	SKPD, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian Keuangan, Kekayaan Daerah, Opini Audit dan Profitability Rasio tidak berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD.	Ketergantungan, Rasio Kemandirian Keuangan Pemda dan Kekayaan Daerah	Audit dan Profitability Rasio
--	--	--	--	--	--	-------------------------------

2.3 Kerangka Pemikiran



Sumber : *Data olahan peneliti, 2021*

Gambar 2.1
Skema Kerangka Pemikiran

2.3.1 Hubungan Kekayaan Daerah (PAD) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hubungan antara kekayaan daerah dengan tingkat pengungkapan adalah memberikan sinyal mengenai kualitas kepala daerah, dimana kepala daerah dapat mengambil manfaat dengan meningkatkan kesempatan mereka untuk dipilih kembali dan mengurangi biaya kepentingan. Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan sehingga kekayaan daerah yang meningkat dapat meningkatkan tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan.

2.3.2 Hubungan Tingkat Ketergantungan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tingkat ketergantungan merupakan seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang dengan bantuan pemerintah pusat. Dengan demikian pemerintah pusat atau provinsi daerah atas penggunaan dana yang diperoleh. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka akan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah. Adanya

ketergantungan yang besar memungkinkan pemerintah pusat untuk melakukan pembatasan operasi sehingga pemerintah akan dituntut melakukan pengungkapan yang lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah dengan adanya pembatasan operasi tersebut.

2.3.3 Hubungan Rasio Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah memiliki tujuan untuk mengukur kemampuan suatu pemerintah daerah untuk melaksanakan kegiatan operasionalnya tanpa menggunakan dana perimbangan dari pemerintah pusat. Semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah maka pemerintah daerah akan cenderung berusaha untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya.

2.3.4 Hubungan Jumlah OPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Jumlah OPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin banyak kompleks pemerintah tersebut. Semakin kompleks suatu pemerintahan dapat berarti semakin banyak jumlah OPD nya. Semakin banyak jumlah OPD semakin banyak informasi yang harus diungkapkan sebagai upaya mengurangi asimetri informasi dan menunjukkan kinerja *steward* yang semakin baik. Selain itu, semakin banyak jumlah OPD dalam suatu pemerintahan akan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi.

2.3.5 Hubungan Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah yang berkedudukan sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah yang mempunyai peran dan tanggung jawab dalam mewujudkan efisiensi, efektifitas produktivitas dan akuntabilitas penyelenggaraan Pemerintah Daerah melalui pelaksanaan hak, kewajiban, tugas, wewenang dan fungsi Dewan Perwakilan Rakyat Daerah sesuai ketentuan Peraturan Perundang-undangan. Semakin besar

jumlah anggota legislatif maka diharapkan akan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh anggota legislatif.

2.3.6 Hubungan Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian, Jumlah OPD, dan Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hubungan Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian, Jumlah OPD, dan Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah adalah meningkatkan kualitas pemerintah daerah, program kerja pemerintah daerah, kemampuan melaksanakan kegiatan tanpa pemerintah pusat, prioritas pemerintah daerah, dan tanggung jawab pemerintah daerah dalam membangun daerah tersebut. Semakin tinggi nilai Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian, Jumlah OPD, dan Ukuran Legislatif maka akan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Kekayaan Daerah (PAD) terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kekayaan pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD). Kekayaan daerah diasumsikan seberapa besar kinerja pemerintah daerah dalam menghasilkan pendapatannya. Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan pendapatan yang berasal dari pajak daerah, retribusi, hasil pengelolaan kekayaan daerah dan lain-lain PAD yang sah. Dimana pajak daerah dan retribusi berasal dari masyarakat. Menurut Rossi (2015:19), kekayaan pemerintah daerah berpengaruh positif dengan peningkatan pengungkapan karena memberikan sinyal mengenai kualitas kepala daerah, dimana kepala daerah dapat mengambil manfaat dengan meningkatkan kesempatan mereka untuk dipilih kembali dan mengurangi biaya kepentingan. Penelitian Hilmi (2010:16), “Menemukan adanya pengaruh positif dan signifikan antara kekayaan daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah”.

Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan

sehingga kekayaan daerah yang meningkat dapat meningkatkan tingkat pengungkapan dalam laporan keuangannya.

Berdasarkan teori *stewardship* maka pemerintah daerah berusaha menunjukkan tanggung jawab atas kinerjanya yang baik melalui hasil kekayaan yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga dapat berupaya mengungkapkannya dengan lebih baik pada laporan keuangannya. Adanya peningkatan pengungkapan diharapkan mampu mengurangi adanya asimetri informasi antara pemerintah dengan rakyatnya.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₁: Kekayaan Daerah (PAD) berpengaruh secara parsial terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.4.2 Pengaruh Tingkat Ketergantungan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tingkat ketergantungan merupakan seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang dengan bantuan pemerintah pusat. Dengan demikian pemerintah pusat atau provinsi akan meminta pengungkapan yang lebih sebagai upaya untuk memonitor kinerja pemerintah daerah atas penggunaan dana yang diperoleh. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka akan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah. Pertanggungjawaban atas dana tersebut merupakan salah satu bentuk kesadaran pemerintah daerah dalam menjalani perannya. Pertanggungjawaban tersebut melalui transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah yang dapat mengurangi asimetri informasi, dengan demikian kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat atau provinsi bahwa dana tersebut tidak disalah gunakan akan terwujud.

Dalam kegiatan pemerintahan seperti pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Tingkat ketergantungan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain, misalnya bantuan pemerintah pusat dalam konteks otonomi daerah yang biasa disebut dengan Dana Alokasi Umum (DAU) maupun

Dana Alokasi Khusus (DAK). Semakin besar pendapatan asli daerah yang dihasilkan suatu pemerintah daerah, maka tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat pun bisa jadi akan lebih kecil.

Penelitian Suhardjanto et.al (2010:8),”Menemukan adanya pengaruh positif tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan”. Adanya ketergantungan yang besar memungkinkan pemerintah pusat untuk melakukan pembatasan operasi sehingga pemerintah akan dituntut melakukan pengungkapan lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₂: Tingkat ketergantungan berpengaruh secara parsial terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.4.3 Pengaruh Rasio Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Rasio kemandirian keuangan daerah bertujuan untuk mengukur kemampuan suatu Pemerintah Daerah untuk tetap dapat menjalankan kegiatan operasionalnya tanpa adanya dana perimbangan dari pemerintah pusat. Rasio ini menggambarkan tingkat partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah. Semakin tinggi kemandirian daerah berarti semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan semakin tinggi pula tuntutan transparansi atas pengungkapan dan pelaporan keuangannya.

Berdasarkan teori *stewardship* bahwa pemerintah daerah sebagai *steward* mempunyai tanggung jawab kepada *principal* untuk memberikan informasi, menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan laporan keuangannya secara transparan dan akuntabel. Rasio kemandirian keuangan daerah memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan. Hal ini cenderung berusaha untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₃: Rasio kemandirian keuangan daerah berpengaruh secara parsial terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.4.4 Pengaruh Jumlah OPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Penelitian yang dilakukan Patrick (2010:34), menemukan bahwa Pemerintah Daerah di Pennsylvania yang memiliki tingkat diferensiasi fungsional yang lebih tinggi dan akan cenderung untuk lebih mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 dibanding dengan pemerintah daerah dengan tingkat diferensial fungsional rendah. Semakin banyak diferensial fungsional dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan.

Di Indonesia sendiri, diferensiasi fungsional dalam pemerintahan lebih dikenal dengan nama Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Jumlah OPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintah tersebut. Jumlah OPD merupakan proksi dalam menjelaskan kompleksitas pemerintah. Semakin kompleks suatu pemerintahan dapat berarti semakin banyak jumlah OPD. Semakin banyak jumlah OPD semakin banyak informasi yang harus diungkapkan sebagai upaya mengurangi asimetri informasi yang harus diungkapkan sebagai upaya mengurangi asimetri informasi dan menunjukkan kinerja *steward* yang semakin baik. Selain itu, semakin banyaknya jumlah OPD dalam suatu pemerintahan akan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₄: Jumlah OPD berpengaruh secara parsial terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.4.5 Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dewan Perwakilan Rakyat Daerah merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah yang berkedudukan sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah yang mempunyai peran dan tanggung jawab dalam mewujudkan efisiensi, efektifitas produktivitas dan akuntabilitas penyelenggaraan Pemerintah Daerah melalui pelaksanaan hak, kewajiban, tugas, wewenang dan fungsi Dewan Perwakilan

Rakyat Daerah sesuai ketentuan Peraturan Perundang-undangan. Semakin besar jumlah anggota legislatif maka diharapkan akan semakin besar tingkat pengawasan yang dilakukan oleh anggota legislatif.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₅: Ukuran Legislatif berpengaruh secara parsial terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.4.6 Pengaruh Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian, Jumlah OPD, dan Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah adalah penyampaian informasi mengenai laporan keuangan suatu daerah. Laporan keuangan mengandung arti yaitu laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu daerah. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan yaitu kekayaan daerah yang dilihat dari sinyal mengenai kualitas kepala daerah. Tingkat ketergantungan yang dapat diukur dari seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang. Rasio kemandirian memiliki tujuan untuk mengukur kemampuan pemerintah daerah untuk melaksanakan kegiatan operasionalnya tanpa dan perimbangan dari pemerintah pusat. Jumlah OPD yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Dan ukuran legislatif mempunyai peran dan tanggung jawab dalam mewujudkan efisiensi, efektifitas produktivitas dan akuntabilitas penyelenggaraan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₆ : Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian, Jumlah OPD, dan Ukuran Legislatif berpengaruh secara parsial terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.