

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Teori Keagenan (*Agency theory*)**

Teori utama yang mendasari hubungan pengaruh tingkat pengungkapan adalah teori keagenan. Dalam penelitian Amaliah (2019) teori agensi merupakan sebuah teori yang menggambarkan hubungan antara pihak *agent* dan pihak *principal*. Dalam hubungannya dengan sektor publik, masyarakat adalah *principal* dan *agent* adalah pemerintah. Menurut Bergman dan Lane (1990) dalam penelitian Juli dkk. (2010) teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik. Terdapat kewajiban pemerintah daerah untuk memberikan tanggungjawab, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penerimaan dan penggunaan uang publik kepada DPRD dan masyarakat.

Dalam hubungan keagenan ini, terdapat masalah yaitu ketidaksimetrisan informasi (*information asymmetries*). Masalah *information asymmetries* yaitu dimana antara kedua belah pihak tidak memiliki informasi yang seimbang atau salah satu pihak memiliki informasi yang lebih banyak. Amaliah (2019) mengungkapkan bahwa diperlukan alat pemantauan yang dapat dipakai oleh *principal* dan *agent* agar yang melenceng dari ketentuan awal dapat dicegah maupun diminimalisir dengan menggunakan laporan keuangan yang berisi informasi mengenai kondisi keuangan dan kinerja pemerintah daerah dalam mengelola daerahnya. Dalam penelitian Setyaningrum (2012) pemerintah sebagai pihak *principal* lebih banyak memiliki informasi untuk membuat keputusan ataupun kebijakan yang hanya mementingkan pemerintah dan mengabaikan kepentingan dan kesejahteraan masyarakat. Dengan meningkatkan akuntabilitas dan transparansi maka masalah *information asymmetries* dapat berkurang dan diatasi.

#### **2.2 Otonomi Daerah**

Daerah diberi otonomi sendiri untuk merencanakan, menggali, mengurus, mengelola dan memanfaatkan sebaik mungkin sesuai dengan kondisi daerah masing-masing untuk perkembangan daerahnya sendiri. Sumber daya yang telah

dikelola akan dicerminkan dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Menurut UU No. 23 Tahun 2014, Otonomi Daerah adalah Otonomi Daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri Urusan Pemerintahan dan kepentingan masyarakat setempat dalam sistem Negara Kesatuan Republik Indonesia. Daerah Otonom dalam definisi tersebut merupakan kesatuan masyarakat hukum yang mempunyai batas-batas wilayah. Pemberian otonomi yang seluas-luasnya ke daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan, dan peran serta masyarakat.

### **2.3 Good Governance**

*Good governance* merupakan salah satu upaya tata kelola yang dilakukan pemerintah dalam pemerintahan yang transparan dan akuntabilitas. Menurut Mardiasmo (2018) *good governance* merupakan cara untuk mengelola semua urusan publik dengan baik. Dalam penelitian Kharisma (2014) menurut *World Bank* merupakan pencetus gagasan yang memperkenalkan *good governance* adalah suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan legal dan *political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha.

Dalam Mardiasmo (2018) prinsip-prinsip *good governance* menurut *United Nation Development Programme* (UNDP) dalam penelitian mengungkapkan bahwa karakteristik atau prinsip-prinsip yang dikembangkan dalam pelaksanaan *good governance* meliputi:

1. *Participation*. Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.
2. *Rule of law*. Kerangka hukum yang adil dan dilaksanakan tanpa pandangan bulu.

3. *Transparency*. Transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi. Informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik secara langsung dapat diperoleh oleh mereka yang membutuhkan.
4. *Responsiveness*. Lembaga-lembaga publik harus cepat dan tanggap dalam melayani stakeholder.
5. *Consensus orientation*. Berorientasi pada kepentingan masyarakat yang lebih luas.
6. *Equity*. Setiap masyarakat memiliki kesempatan yang sama untuk memperoleh kesejahteraan dan keadilan.
7. *Efficiency and Effectiveness*. Pengelolaan sumber daya publik dilakukan secara bedaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif).
8. *Accountability*. Pertanggungjawaban kepada publik atas setiap aktivitas yang dilakukan.
9. *Strategic vision*. Penyelenggara pemerintah dan masyarakat harus memiliki visi jauh ke depan.

Menurut Mardiasmo (2009) dari sembilan karakteristik tersebut terdapat tiga pilar yang saling berkaitan untuk mewujudkan *good governance* yaitu transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas, serta terdapat satu elemen lagi yang dapat mewujudkan *good governance* yaitu *value for money* (ekonomi, efisiensi, dan efektivitas).

#### 1. Transparansi

Transparansi diartikan sebagai keterbukaan lembaga-lembaga sektor publik dalam memberikan informasi dan *disclosure* yang diberikan harus dapat dipahami dan dimonitor oleh masyarakat. Transparansi mewajibkan adanya sistem informasi yang terbuka, tepat waktu, serta jelas dan dapat diperbandingkan yang menyangkut keadaan keuangan, pengelolaan perusahaan dan kepemilikan perusahaan. Transparansi atau keterbukaan dapat dilihat dari tiga aspek, yakni: (1) adanya kebijakan yang terbuka terhadap pengawasan, (2) adanya akses informasi sehingga masyarakat dapat menjangkau setiap segi kebijakan pemerintah, (3) berlakunya prinsip check and balance antar lembaga eksekutif dan legislatif.

Ada beberapa indikator dari transparansi yaitu sebagai berikut:

- a. Penyediaan informasi yang jelas tentang prosedur-prosedur, biaya-biaya dan tanggung jawab.
- b. Kemudahan akses informasi.
- c. Menyusun mekanisme pengaduan jika ada peraturan yang dilanggar atau permintaan uang suap.
- d. Meningkatkan arus informasi melalui kerjasama dengan media massa dan lembaga non pemerintah.

2. Partisipasi (*Participation*)

Keterlibatan masyarakat dalam pembuatan keputusan baik secara langsung maupun tidak langsung melalui lembaga perwakilan yang dapat menyalurkan aspirasinya. Partisipasi tersebut dibangun atas dasar kebebasan berasosiasi dan berbicara serta berpartisipasi secara konstruktif.

Ada beberapa indikator dari partisipasi yaitu sebagai berikut:

- a. Adanya forum untuk menampung partisipasi masyarakat yang representatif, jelas arahnya, dan bersifat terbuka.
- b. Kemampuan masyarakat untuk terlibat dalam proses pembuatan keputusan.

3. Akuntabilitas

Akuntabilitas adalah sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Ada beberapa indikator dari akuntabilitas yaitu sebagai berikut:

- a. Proses pembuatan keputusan yang dibuat tertulis, tersedia bagi yang membutuhkan, memenuhi standar etika dan nilai-nilai yang berlaku, sesuai dengan prinsip-prinsip administrasi yang benar.
- b. Kejelasan dari sasaran kebijakan yang sudah sesuai dengan visi dan misi organisasi serta standar yang berlaku.

4. Ekonomi, Efisiensi, Efektifitas (*Value for money*)

*Value for money* merupakan konsep pengelolaan organisasi sektor publik yang mendasar pada tiga elemen utama yaitu ekonomis, efisiensi, dan efektifitas. Ekonomi, pemerolehan *input* dengan kualitas dan kuantitas tertentu pada harga yang terendah. Ekonomi merupakan perbandingan *input* dengan *input value* yang dinyatakan dalam satuan moneter. Efisiensi, pencapaian *output* yang maksimum dengan *input* tertentu untuk penggunaan *input* yang terendah untuk mencapai *output* tertentu. Efisiensi merupakan perbandingan *output/input* yang dikaitkan dengan standar kinerja atau target yang telah ditetapkan. Efektivitas, tingkat pencapaian hasil program dengan target yang ditetapkan. Secara sederhana efektivitas merupakan perbandingan *outcome* dengan *output*.

Ada beberapa indikator dari *value for money* yaitu sebagai berikut:

- a. Meminimalkan *input* dan memaksimalkan *output* (penggunaan sumber daya finansial secara maksimal).
- b. Rasio antara *output* dan *input*.
- c. Keberhasilan organisasi (tujuan tercapai dan program/kegiatan telah dilakukan dengan benar)

## 2.4 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

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 menjadi alat untuk menilai dan melihat kinerja dan pelaksanaan fungsi suatu entitas. Maka, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan harus memadai agar dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan sehingga menghasilkan keputusan yang cermat dan tepat (Ermadiani, 2006)

Pelaporan keuangan pemerintah bertujuan untuk menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik. Untuk memenuhi tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan/ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit - Laporan Operasional, aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas entitas pelaporan (Hilmi & Martani, 2012)

## 2.5 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

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

Ada dua jenis pengungkapan menurut Suhardjanto (2011), yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). Pengungkapan wajib adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh Standar akuntansi yang berlaku. Pengungkapan yang cukup merupakan pengungkapan yang minimum yang disajikan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Sedangkan pengungkapan sukarela adalah 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 Suradjanto (2011) 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 Pemerintah 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).

Salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan pemerintah adalah Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 dijelaskan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan 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 serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar. Berdasarkan PP Nomor 71

Tahun 2010 Lampiran I, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut:

1. Mengungkapkan informasi Umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
3. Menyajikan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.
4. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi- transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
5. Menyajikan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
6. 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.
7. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Dalam PP 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 PP No 71 Tahun 2010 pada Lampiran II.

## **2.6 Tingkat Ketergantungan**

Menurut Amaliah (2019) tingkat ketergantungan merupakan seberapa besar ketergantungan pemerintah daerah atas dana transfer yang diberikan pemerintah pusat. Menurut penelitian yang dilakukan Putri & Arza (2019), tingkat ketergantungan dinyatakan dari total Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) tidak termasuk dana transfer.

Menurut UU Nomor 14 Tahun 2015 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara Tahun Anggaran 2014 Transfer ke Daerah adalah “Bagian dari belanja negara dalam rangka mendanai pelaksanaan desentralisasi fiskal berupa Dana Perimbangan, Dana Insentif Daerah, Dana Otonomi Khusus, dan Dana Keistimewaan Daerah Istimewa Yogyakarta.”

Transfer ke Daerah adalah dana yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi yang terdiri dari Dana Perimbangan dan Dana Otonomi Khusus dan Penyesuaian. Dana Transfer ke Daerah dialokasikan untuk mengurangi ketimpangan sumber pendanaan antara pusat dan daerah, mengurangi kesenjangan pendanaan urusan pemerintahan antar daerah, mengurangi kesenjangan layanan publik antar daerah, mendanai pelaksanaan otonomi khusus dan keistimewaan daerah.

Transfer ke Daerah ditetapkan dalam APBN, Peraturan Presiden, dan Peraturan Menteri Keuangan (PMK) yang selanjutnya dituangkan dalam Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) yang ditandatangani oleh Direktur Jenderal Perimbangan Keuangan selaku Kuasa Pengguna Anggaran atas nama Menteri Keuangan selaku Pengguna Anggaran untuk tiap jenis Transfer ke Daerah dengan dilampiri rincian alokasi per daerah.

Transfer Dana Perimbangan meliputi :

1. Transfer Dana Bagi Hasil Pajak
2. Transfer Dana Bagi Hasil Sumber Daya Alam

3. Transfer Dana Alokasi Umum
4. Transfer Dana Alokasi Khusus

Transfer Dana Otonomi Khusus dan Penyesuaian meliputi:

1. Transfer Dana Otonomi Khusus Papua dan Papua Barat
2. Transfer Dana Otonomi Khusus Nanggroe Aceh Darussalam
3. Transfer Dana Penyesuaian

## **2.7 Belanja Modal**

Menurut UU Nomor 33 Tahun 2004 menjelaskan bahwa belanja daerah adalah “Semua kewajiban daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih dalam periode tahun anggaran yang bersangkutan.” Belanja daerah meliputi semua pengeluaran dari Rekening Kas Umum Daerah yang mengurangi ekuitas dana lancar, yang merupakan kewajiban daerah dalam satu tahun anggaran yang tidak akan diperoleh pembayarannya kembali oleh Daerah (PP No. 58 tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan). Sesuai dengan Permendagri No 13 Tahun 2006, belanja modal merupakan bagian dari belanja daerah yang memiliki pengertian berupa pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembelian/pengadaan atau pembangunan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan.

Belanja Modal menurut Halim (2008) merupakan pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Pengertian tersebut sesuai dengan pengertian belanja modal menurut Undang-undang No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi. Menurut UU Nomor 71 Tahun 2010 Belanja Modal adalah “Pengeluaran pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi.” Menurut Darise (2008) dalam penelitian Mangowal dkk. (2013), Belanja Modal merupakan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pembelian, pengadaan atau pembangunan aset tetap berwujud yang mempunyai nilai manfaat lebih dari dua belas bulan untuk digunakan dalam kegiatan pemerintahan, seperti dalam bentuk tanah, peralatan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, dan aset tetap lainnya.

## 2.8 Temuan Audit

Menurut Hendriyani & Tahar (2015) temuan audit merupakan kasus-kasus yang ditemukan oleh BPK pada laporan keuangan berupa kerancuan dan ketidaksesuaian dengan realisasi laporan serta teridentifikasi sebagai suatu pelanggaran. Temuan audit merupakan fakta yang ditemukan auditor sebagai hasil perbandingan antara kondisi yang ditemui auditor dengan kriteria yang sudah ditentukan sesuai dengan tujuan audit tetap. Temuan audit tersebut merupakan hasil dari pelaksanaan program pengujian bukti-bukti audit di lapangan.

Temuan audit juga merupakan fakta yang disusun berdasarkan data dari sudut pandang auditor. Sebelum menjadi bahan laporan audit secara formal, data atau angka dimutakhirkan dan divalidasi. Temuan audit ini dapat berfungsi sebagai media antara auditor dan auditee dalam pemutakhiran informasi dan penjelasan yang diperoleh selama kegiatan audit berlangsung. Temuan audit dapat pula digunakan sebagai saran untuk mengadakan *check and balance* antara temuan audit yang diperoleh selama audit dan tujuan audit yang ditetapkan pada saat perencanaan audit.

Untuk meningkatkan kualitas transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan pemerintah maka laporan keuangan perlu diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan Kurnia & Arza (2019) Pemeriksaan keuangan negara yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terdiri dari pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Hasil dari pemeriksaan yang dilakukan BPK tersebut berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi.

## 2.9 Penelitian Terdahulu

Berdasarkan uraian landasan teori dan keterangannya maka didapat beberapa penelitian terdahulu sebagai referensi penulis. Berikut tabel penelitian terdahulu :

**Tabel 2.1**  
**Penelitian Terdahulu**

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel Penelitian	Hasil
1	Setyowati (2016)	X1 = Aset X2 = Kekayaan X3 = Diferensiasi Fungsional X4 = <i>Debt</i> X5 = <i>Intergovernmental Revenue</i> X6 = Pembangunan Manusia Y= Pengungkapan Laporan Keuangan	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Aset Pemerintah Daerah berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Kekayaan Pemerintah Daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Diferensial fungsional tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• <i>Debt</i> pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• <i>Intergovernmental revenue</i> tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Pembangunan manusia pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> </ul>
2	Ramdhani (2016)	X1 = Kekayaan Daerah X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Ukuran Daerah X4 = Kompleksitas Daerah X5 = Belanja Daerah X6 = Jumlah SKPD Y = Pengungkapan Lap Keu Pemda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Tingkat ketergantungan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Ukuran daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> </ul>

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel Penelitian	Hasil
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kompelsitas daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Belanja daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap pengungkapan Laporan Keuangan</li> </ul>
3	Simbolon, dkk (2018)	<p>X1 = Ukuran Pemda  X2 = Ukuran Legislatif  X3 = Kekayaan Pemda  X4 = <i>Intergovernmental Revenue</i>  X5 = Ukuran Administratif Pemda  X6 = Diferensiasi Fungsional  X7 = Spesialisasi Pekerjaan  X8 = Rasio Kemandirian Keu Pemda  Y = Tingkat Pengungkapan Lap Keu</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran pemda berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Ukuran legislatif tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Kekayaan pemda tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• <i>Intergovermental revenue</i> tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Umur administratif tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• <i>Difrensiasi fungsional</i> tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> <li>• Spesialisasi pekerjaan tidak berpengaruh positif</li> </ul>

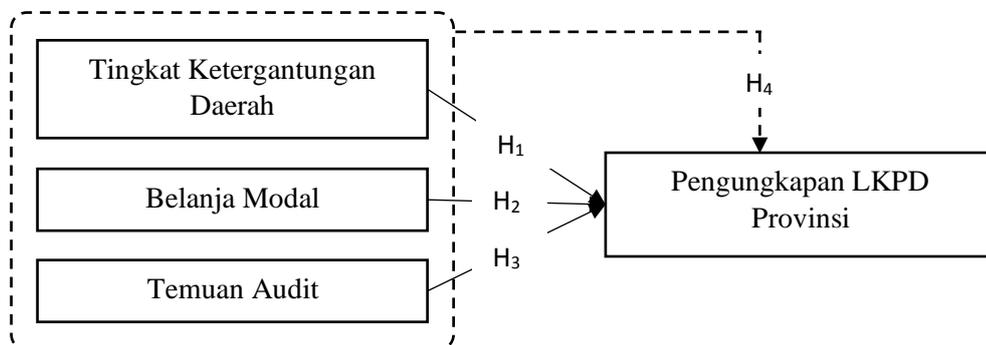
No.	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel Penelitian	Hasil
			<p>terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Rasio kemandirian tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan</li> </ul>
4	Soleman, dkk (2019)	<p>X1 = Temuan Audit  X2 = Dana Perimbangan  X3 = Belanja Modal  Y = Pengungkapan LKPD</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Temuan audit berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD</li> <li>• Belanja modal berpengaruh signifikan pengungkapan LKPD</li> <li>• Dana perimbangan tidak berpengaruh signifikan pengungkapan LKPD</li> </ul>
5	Putri, dkk (2019)	<p>X1 = Ukuran Pemda  X2 = Umur Pemda  X3 = Jumlah SKPD  X4 = Tingkat Ketergantungan  X5 = Rasio Kemandirian  X6 = Kekayaan Daerah  X7 = Opini Audit  Y = Tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> <li>• Tingkat ketergantungan berpengaruh positif terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> <li>• Opini audit berpengaruh positif terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> <li>• Umur pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> <li>• Jumlah SKPD berpengaruh negatif terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> <li>• Rasio kemandirian berpengaruh negatif</li> </ul>

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel Penelitian	Hasil
			<ul style="list-style-type: none"> <li>• terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> <li>• Kekayaan daerah berpengaruh negatif terhadap tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda</li> </ul>
6	Andriani, dkk (2019)	X1 = Ukuran Pemda X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Umur Pemda X4 = Ukuran Legislatif X5 = Jumlah Penduduk X6 = PAD X7 = Diferensial Fungsional X8 = Belanja Modal Y = Tingkat Pengungkapan LKPD	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Ukuran legislatif berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• Jumlah penduduk berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• Ukuran pemda tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• Tingkat ketergantungan tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• Umur pemda tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• PAD tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• Diferensial fungsional tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> <li>• Belanja modal tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD</li> </ul>
7	Amaliah, dkk(2019)	X1 = Tingkat Ketergantungan Kinerja X2 = PAD	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif</li> <li>• Belanja modal berpengaruh positif</li> </ul>

No.	Nama Peneliti/ Tahun	Variabel Penelitian	Hasil
		X3 = Belanja Modal X4 = Jumlah Penduduk X5 = Temuan Audit	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Temuan audit berpengaruh positif</li> <li>• PAD tidak berpengaruh</li> <li>• Populasi tidak berpengaruh</li> </ul>
8	Pratiwi, dkk (2019)	X1 = Umur Pemerintah X2 = Ukuran Pemerintah X3 = Jumlah OPD X4 = Ukuran Legislatif X5 = Temuan Audit Y = Tingkat Pengungkapan Lap Keu Pemda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Umur pemerintah berpengaruh signifikan</li> <li>• Ukuran pemerintah berpengaruh signifikan</li> <li>• Temuan audit berpengaruh signifikan</li> <li>• Jumlah OPD tidak berpengaruh signifikan</li> <li>• Ukuran legislatif tidak berpengaruh signifikan</li> </ul>
9	Praptiningsih, dkk (2020)	X1 = Belanja Modal X2 = Ukuran Pemerintah X3 = Opini Audit Y = Disclosure Lap Keu Pemda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Belanja modal secara signifikan berpengaruh</li> <li>• Opini audit secara signifikan berpengaruh</li> <li>• Ukuran aset pemerintahan tidak signifikan berpengaruh</li> <li>• Jumlah SKPD tidak signifikan berpengaruh</li> </ul>
10	Finakesti, dkk (2022)	X1 = Kekayaan Daerah X2 = Tingkat Ketergantungan X3 = Rasio Kemandirian X4 = Jumlah OPD X5 = Ukuran Legislatif Y = Disclosure Lap Keu Pemda	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Kekayaan daerah secara signifikan berpengaruh</li> <li>• Tingkat ketergantungan secara signifikan berpengaruh</li> <li>• Rasio kemandirian secara signifikan berpengaruh</li> <li>• Jumlah OPD secara signifikan berpengaruh</li> <li>• Ukuran legislatif secara signifikan berpengaruh</li> </ul>

Sumber: Diolah Peneliti (2022)

Berdasarkan uraian beberapa referensi dari penelitian terdahulu maka dapat digambarkan sebuah kerangka penelitian, yaitu dapat dilihat pada Gambar 2.1.



Sumber: Berdasarkan Penelitian Terdahulu (2022)

**Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran**

Keterangan :

- > = Pengaruh Parsial
- - - - -> = Pengaruh Simultan

## 2.10 Hipotesis

### 1. Pengaruh Tingkat Ketergantungan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tingkat ketergantungan adalah tingkat bergantungnya pemerintah daerah terhadap dana transfer yang diperoleh dari pemerintah pusat. Pemerintah Pusat akan meminta pertanggungjawaban berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang diharapkan diungkapkan sesuai dengan ketentuan dalam PP No 71 tahun 2010. Pertanggungjawaban ini merupakan bentuk transparansi dan akuntabilitas untuk mengurangi *information asymmetry* untuk meningkatkan kepercayaan pengelolaan keuangan kepada masyarakat.

Penelitian Putri & Arza (2019) menemukan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Artinya semakin tingginya tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat maka rasa tanggungjawab untuk mengungkapkan atas dana yang telah diterima semakin besar. Dengan pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah maka transparansi dan akuntabilitas semakin meningkat untuk

meningkatkan kepercayaan masyarakat bahwa dana yang diterima tidak disalahgunakan atau dikorupsi. Namun sebaliknya, Ramdhani (2016) tingkat ketergantungan tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Hal ini dikarenakan pemerintah daerah sulit untuk mengungkapkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

$H_1$  = Tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara parsial.

## **2. Pengaruh Belanja modal terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi. Belanja modal meliputi antara lain belanja modal untuk perolehan tanah, gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud. Belanja modal yang telah dikeluarkan pemerintah daerah diharapkan mampu meningkatkan pelayanan kepada masyarakat. Pengungkapan pada belanja modal guna untuk melihat apakah dana yang dibelanjakan benar-benar dialokasikan untuk meningkatkan pelayanan. Penelitian yang dilakukan oleh Hendriyani & Tahar (2015) belanja modal berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Artinya semakin tinggi belanja maka tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah semakin meningkat. Namun sebaliknya, berdasarkan penelitian Andriani dkk. (2019) belanja modal tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Kenaikan belanja modal menurunkan tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

$H_2$  = Belanja modal berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara parsial.

### **3. Pengaruh Temuan audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Temuan audit merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Adanya temuan ini menyebabkan BPK akan meminta adanya peningkatan pengungkapan dan koreksi. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka akan semakin tinggi tingkat pengungkapan laporan keuangannya. Pengungkapan yang lebih dilakukan sebagai upaya perbaikan dan koreksi atas temuan audit yang ditemukan BPK dan menunjukkan pada publik adanya perbaikan kualitas yang dilakukan pemerintah daerah atas saran dari BPK.

Berdasarkan penelitian Hendriyani & Tahar (2015) temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Hal ini dikarenakan BPK tidak memberikan saran terhadap temuan-temuan audit. Namun hal sebaliknya pada penelitian Soleman dkk. (2019) temuan audit berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

$H_3$  = Temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara parsial.

### **4. Pengaruh Tingkat Ketergantungan, Belanja Modal dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Hipotesis yang digunakan untuk mengetahui apakah secara simultan variabel independen berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel dependen. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, variabel yang digunakan pada variabel ini juga diteliti oleh peneliti sebelumnya. Hal ini untuk mengetahui apakah variabel Tingkat Ketergantungan, Belanja Modal dan Temuan Audit secara simultan berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Tingkat ketergantungan adalah dana transfer yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, dimana pemerintah daerah

memiliki tanggungjawab untuk mengungkapkan pengelolaan keuangan daerah atas dana yang telah diterima dari pemerintah pusat. Belanja modal adalah pengeluaran yang digunakan pemerintah daerah untuk meningkatkan pelayanan masyarakat. Temuan audit adalah temuan yang ditemukan BPK atas dilakukannya pemeriksaan sesuai dengan ketentuan intern dan ketentuan perundang-undangan.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H<sub>4</sub> = Tingkat Ketergantungan, Belanja Modal dan Temuan Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pegungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah secara simultan.