

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori *Stewardship*

Teori utama yang menjadi dasar pengaruh tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah dijelaskan dengan teori *stewardship*. Teori *stewardship* pertama kali ditemukan oleh Donaldson dan Davis (1991) dalam Sudaryo dkk. (2017), “Teori *stewardship* adalah situasi dimana manajer tidak memiliki kepentingan pribadi namun lebih mementingkan keinginan prinsipal”. Teori ini menggambarkan situasi dimana para manajer tidak mempunyai motivasi terhadap tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada kepentingan organisasi.

Teori *stewardship* memiliki dasar psikologi dan sosiologi, dimana penerima amanah (*steward*) termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keinginan pihak pemberi amanah (*principal*). Selain itu, pihak penerima amanah (*steward*) tidak akan meninggalkan organisasinya karena *steward* berusaha untuk dapat mencapai sasaran organisasi tersebut (Khasanah, 2014).

Hubungan teori *stewardship* dengan penelitian ini yaitu pemerintah sebagai pihak yang diberikan amanah (*steward*), memiliki banyak informasi dan harus bertanggungjawab atas amanah yang diberikan oleh masyarakat (*principal*) dan sadar untuk terus melaksanakan transparansi dan akuntabilitas, antara lain melalui pengungkapan laporan keuangan pemerintah yang baik dan sesuai terhadap standar yang telah ditetapkan.

2.1.2 Standar Akuntansi Pemerintah

Pada tahun 2010 pemerintah menerbitkan Standar Akuntansi Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Standar Akuntansi Pemerintah dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi

Pemerintah (PSAP) dan disusun merujuk pada kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, terdapat 12 standar yang diatur yaitu:

1. Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan
2. PSAP No 01 Penyajian Laporan Keuangan.
3. PSAP No 02 Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas.
4. PSAP No 03 Laporan Arus Kas.
5. PSAP No 04 Catatan atas Laporan Keuangan.
6. PSAP No 05 Akuntansi Persediaan.
7. PSAP No 06 Akuntansi Investasi.
8. PSAP No 07 Akuntansi Aset Tetap.
9. PSAP No 08 Akuntansi Konstruksi Dalam Pengerjaan.
10. PSAP No 09 Akuntansi Kewajiban.
11. PSAP No 10 Kebijakan Akuntansi, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Kesalahan, Perubahan Estimasi Akuntansi, dan Operasi yang tidak Dilanjutkan.
12. PSAP No 11 Laporan Keuangan Konsolidasian.
13. PSAP No 12 Laporan Operasional.

Dengan diterapkannya Standar Akuntansi Pemerintahan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, diharapkan Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah dapat meningkatkan kualitas laporan dan menghasilkan sebuah laporan pertanggungjawaban yang dapat memberikan informasi yang akurat, lengkap dan mudah dipahami.

2.1.3 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa “Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur tentang posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan”. Sedangkan yang dimaksud dengan entitas pelaporan menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 adalah:

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/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 pemerintah daerah memegang peranan penting dalam memenuhi tugas pemerintah daerah kepada publik dalam masyarakat demokratis. Hal ini terjadi karena adanya prinsip akuntabilitas masyarakat terhadap pemerintah untuk memberikan pertanggungjawabannya kepada masyarakat yang mempunyai hak untuk mengetahui fakta-fakta yang diungkapkan secara terbuka sehingga masyarakat dapat memahaminya (Hartini, 2018). Laporan keuangan disusun dengan memuat informasi terstruktur tentang kondisi keuangan dan semua transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan (PP 71, 2010).

Menurut Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, pemerintah daerah harus menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat atau entitas yang berwenang dalam pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang meliputi:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL).
3. Neraca.
4. Laporan Operasional (LO).
5. Laporan Arus Kas (LAK).
6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE).
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan keuangan pemerintah daerah paling lambat disusun selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Dalam menyusun laporan keuangan, pemerintah harus membuat Catatan atas Laporan Keuangan agar laporan keuangan tersebut dapat dipahami oleh masyarakat atau pihak pengguna laporan. Laporan keuangan berpotensi memiliki kesalahpahaman bagi pihak yang tidak terbiasa dalam membaca laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan harus membuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi pengungkapan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan yang memadai sesuai dengan aturan yang berlaku.

2.1.4 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pengungkapan (*disclosure*) memiliki arti tidak menutupi atau menyembunyikan. Pemerintah pusat ataupun daerah wajib menyampaikan pengungkapan informasi dalam laporan keuangannya dengan merujuk pada

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Informasi tersebut ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Menurut Priharjanto & Wardani (2016) pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah dapat dibagi menjadi 2 (dua) jenis, yaitu:

1. Pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) yaitu pengungkapan informasi yang harus disampaikan dalam laporan keuangan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan.
2. Pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) yaitu pengungkapan yang disajikan diluar dari item-item yang wajib diungkapkan sebagai tambahan informasi bagi para pengguna laporan keuangan.

Salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan pemerintah adalah Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Oleh karena itu, untuk mewujudkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel, pemerintah dituntut untuk melakukan pengungkapan informasi wajib berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I, PSAP 04 secara khusus membahas mengenai pengungkapan yang wajib disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang terdiri atas:

1. Informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2. Informasi tentang kebijakan fiskal atau 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 yang 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 (PSAP) 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 PSAP 05 hingga PSAP 09 memuat informasi yang wajib diungkapkan dalam beberapa pos laporan keuangan di CaLK secara berturut-turut mulai dari persediaan, investasi, aset tetap, konstruksi dalam pengerjaan dan kewajiban (Iqbal & Taufiq Ritonga, 2018). Oleh karena itu, penelitian ini berfokus

pada pengungkapan wajib dalam pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dari PSAP 04 hingga PSAP 09.

Adapun tahapan dalam mengukur tingkat pengungkapan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yaitu:

1. Membuat daftar pengungkapan berdasarkan PSAP 04 sampai dengan PSAP 09.
2. Memberikan nilai 1 untuk setiap item yang diungkapkan dan memberi nilai 0 untuk item yang tidak diungkapkan.
3. Menjumlahkan nilai-nilai yang diperoleh untuk setiap LKPD.
4. Menghitung tingkat pengungkapan dengan membagi jumlah nilai yang diperoleh dengan nilai maksimum yang seharusnya diperoleh jika melakukan pengungkapan penuh.

2.1.5 Aset

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah dalam PSAP 07 menjelaskan bahwa:

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang berada di bawah penguasaan atau kepemilikan pemerintah sebagai akibat dari kejadian masa lalu dan diharapkan menghasilkan manfaat ekonomi atau sosial di masa depan baik bagi pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk menyediakan layanan kepada masyarakat umum dan sumber daya yang dilestarikan karena alasan sejarah dan budaya.

Manfaat ekonomi masa depan yang terwujud dalam aset adalah potensi aset tersebut dalam memberikan sumbangan, baik secara langsung maupun tidak langsung, bagi kegiatan operasional pemerintah yang dapat berupa aliran pendapatan atau penghematan belanja bagi pemerintah (PP No.71, 2010).

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 juga menjelaskan bahwa aset diklasifikasikan menjadi 2 (dua) kelompok yaitu:

1. **Aset Lancar**
Aset dikatakan sebagai aset lancar jika memiliki masa manfaat 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset lancar meliputi kas dan setara kas, investasi jangka pendek, piutang, dan persediaan.
2. **Aset Nonlancar**
Aset dikatakan sebagai aset nonlancar jika memiliki masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan sejak tanggal pelaporan. Aset non lancar meliputi aset yang bersifat jangka panjang, aset tak berwujud yang digunakan langsung maupun tidak langsung dalam kegiatan pemerintah dan masyarakat umum.

2.1.6 Belanja Modal

Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 77 Tahun 2020 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, “Belanja modal adalah pengeluaran anggaran untuk memperoleh aset tetap dan aset lainnya yang memiliki manfaat lebih dari 1 (satu) periode akuntansi”.

Menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 33 Tahun 2019 tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah, “ Belanja modal digunakan untuk menganggarkan pengeluaran yang dilakukan dalam rangka pengadaan aset tetap dan aset lainnya”. Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, pengadaan aset tetap harus memenuhi kriteria sebagai berikut:

1. Mempunyai masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan.
2. Digunakan dalam kegiatan pemerintah daerah
3. Batas minimal kapitalisasi aset.

Menurut Peraturan Menteri Keuangan (PMK) No. 102/PMK.02/2018 tentang Klasifikasi Anggaran, belanja modal dapat dibedakan menjadi beberapa kelompok sebagai berikut:

1. **Belanja Modal Tanah**
Belanja modal adalah pengeluaran anggaran atau biaya yang digunakan untuk pengadaan/pembelian/pembebasan/penyelesaian, balik nama atau sewa tanah, pengosongan, penimbunan, perataan, pematangan tanah, pembuatan sertifikat tanah serta pengeluaran-pengeluaran lain yang berkaitan dengan perolehan hak atas tanah sampai dengan tanah siap digunakan.
2. **Belanja Modal Peralatan dan Mesin**
Belanja Modal Peralatan dan Mesin adalah pengeluaran anggaran atau biaya yang digunakan untuk pengadaan peralatan dan mesin yang digunakan untuk penambahan, penggantian atau pengadaan dan peningkatan kapasitas peralatan, mesin serta inventarisasi yang dapat memberikan manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan sampai dengan peralatan tersebut siap digunakan.
3. **Belanja Modal Gedung dan Bangunan**
Belanja Modal Gedung dan Bangunan adalah pengeluaran anggaran atau biaya yang digunakan untuk penambahan, penggantian atau pengadaan, termasuk juga pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan pembangunan gedung dan bangunan dalam menambah kapasitas sampai dengan gedung dan bangunan tersebut siap digunakan.

4. **Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan**
Belanja Modal Jalan, Irigasi dan Jaringan adalah pengeluaran anggaran atau biaya yang digunakan untuk pembangunan, pengadaan, pembuatan dan perawatan, termasuk juga pengeluaran untuk perencanaan, pengawasan dan pengelolaan jalan, irigasi, dan jaringan yang menambah kapasitas sampai dengan jalan, irigasi, dan jaringan tersebut siap digunakan.
5. **Belanja Modal Lainnya**
Belanja Modal Lainnya adalah pengeluaran anggaran atau biaya yang digunakan untuk pengadaan, penambahan, penggantian, peningkatan, serta perawatan terhadap fisik lainnya yang tidak dapat dikategorikan ke dalam kelompok belanja modal tanah, belanja peralatan dan mesin, belanja gedung dan bangunan, serta belanja modal irigasi, jalan dan jaringan. Termasuk dalam belanja modal ini, yaitu pembelian barang-barang kesenian, barang purbakala dan barang untuk museum hewan ternak dan tanaman, buku-buku dan jurnal ilmiah.

2.1.7 Indeks Pembangunan Manusia

Indeks pembangunan manusia (IPM) diperkenalkan pada tahun 1990 oleh *United Nations Development Programme (UNDP)* dan dipublikasikan dalam laporan tahunan *Human Development Report (HDR)* secara berkala. IPM menjelaskan tentang tata cara penduduk dapat mengakses hasil pembangunan dalam memperoleh pendapatan, kesehatan, pendidikan, dan sebagainya. IPM dapat menentukan peringkat pada pembangunan suatu wilayah atau negara. Capaian pembangunan manusia pada suatu wilayah dibagi menjadi 4 (empat) kategori yaitu kategori sangat tinggi jika $IPM \geq 80$, kategori tinggi jika $70 \leq IPM < 80$, kategori sedang jika $60 \leq IPM < 70$, dan kategori rendah jika $IPM < 60$ (bps.go.id).

2.1.8 Opini Audit

Opini merupakan pernyataan profesional bagi pemeriksa mengenai kewajaran suatu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan yang berdasarkan pada kriteria tertentu yaitu:

1. Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah.
2. Kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*).
3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.
4. Efektivitas sistem pengendalian intern.

Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK disusun dan disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan setelah pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan

menghasilkan opini, pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu menghasilkan kesimpulan. Laporan hasil pemeriksaan BPK akan disampaikan kepada DPR/DPRD/DPD untuk ditindaklanjuti, antara lain dengan membahasnya bersama dengan para pemangku kepentingan (bpk.go.id).

Tujuan pemeriksaan atas laporan keuangan adalah untuk memberikan opini atas kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini audit dibagi menjadi 4 (empat) jenis opini yaitu:

1. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (*WTP/Unqualified Opinion*)
Opini WTP adalah opini yang menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diperiksa telah menyajikan secara wajar sesuai dengan prinsip standar akuntansi pemerintahan.
2. Opini Wajar Dengan Pengecualian (*WDP/Qualified Opinion*)
Opini WDP adalah opini yang menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diperiksa telah menyajikan secara wajar, kecuali untuk hal-hal yang dikecualikan.
3. Opini Tidak Wajar (*TW/Adverse Opinion*)
Opini TW adalah opini yang menunjukkan bahwa laporan keuangan yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar, tidak sesuai dengan prinsip standar akuntansi pemerintahan.
4. Tidak Memberikan Pendapat (*TMP/Disclaimer of Opinion*)
TMP menunjukkan bahwa Auditor tidak memberikan pendapat atas laporan keuangan apabila lingkup audit yang dilaksanakan tidak cukup untuk membuat suatu opini.

Dasar utama BPK dalam memberikan opini-opini tersebut adalah berupa kewajaran dalam penyajian pos-pos laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan. Opini WTP merupakan opini tertinggi yang menjadi impian bagi seluruh instansi pemerintah. Karena dengan memperoleh opini WTP dapat menunjukkan akuntabilitasnya sebagai entitas kepada masyarakat (bpk.go.id).

2.2 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diuraikan dalam Tabel 2.1 tentang Penelitian Terdahulu.

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Judul, Nama dan Tahun Peneliti	Variabel Penelitian	Persamaan Penelitian	Perbedaan Penelitian	Hasil Penelitian
1.	<p>Analisis Determinasi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada LKPD Kabupaten dan Kabupaten di Provinsi Jawa Tengah Periode 2013-2017).</p> <p>(Rizky Fudya Hartini, 2018)</p>	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kemandirian Keuangan Daerah (X_1) - <i>Diferensiasi Fungsional</i> (X_2) - <i>Spesialisasi Fungsional</i> (X_3) - <i>Intergovernmental Revenue</i> (X_4) - Temuan Audit (X_5) <p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Pengungkapan LKPD (Y) 		<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Independen yang berbeda: Aset, Belanja Modal, IPM, dan Opini Audit - Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan 	<ul style="list-style-type: none"> - <i>Spesialisasi Fungsional</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - <i>Diferensiasi Fungsional</i> berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - Kemandirian Keuangan Daerah, <i>Intergovernmental Revenue</i>, dan Temuan Audit tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.
2.	<p>Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada LKPD Kabupaten dan Kota di Sumatera Barat Tahun 2015-2017).</p>	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ukuran Pemerintah Daerah (X_1) - Umur Pemerintah Daerah (X_2) - Jumlah SKPD (X_3) - Tingkat Ketergantungan (X_4) - Rasio Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah (X_5) 	<p>Variabel Independen yang sama: Aset dan Opini Audit</p>	<ul style="list-style-type: none"> - Variabel Independen yang berbeda: Belanja Modal dan IPM - Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan 	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran Pemerintah Daerah dan Tingkat Ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD. - Umur Pemerintah Daerah, Jumlah SKPD, Rasio Kemandirian, Kekayaan Daerah, dan Opini Audit tidak berpengaruh

	(Winda Meliza Putri & Fefri Indra Arza, 2019)	<ul style="list-style-type: none"> - Kekayaan Pemerintah Daerah (X₆) - Opini Audit (X₇) Dependen: <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD (Y) 			terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD.
3.	Analisis Pengaruh Karakteristik Pemda, Indeks Pembangunan Manusia, dan Kualitas Hasil Audit terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD (Kab/Kota di Jawa Tengah dan Jawa Timur Tahun Anggaran 2015-2016). (Usrotun Najah, 2019)	Independen: <ul style="list-style-type: none"> - Kekayaan Pemda (X₁) - <i>Intergovernmental Revenue</i> (X₂) - Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (X₃) - IPM (X₄) - Temuan Audit (X₅) Dependen: <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Pengungkapan LKPD (Y) 	Variabel Independen yang sama: IPM	Variabel Independen yang berbeda: Aset, Belanja Modal, dan Opini Audit Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan	<ul style="list-style-type: none"> - Kekayaan Pemda dan Rasio Kemandirian berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - <i>Intergovernmental Revenue</i>, IPM, Temuan Audit, Tingkat Pengimpangan, dan Opini Audit tidak berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.
4.	Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015-2017.	Independen: <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Ketergantungan Daerah (X₁) - Pendapatan Asli Daerah (PAD) (X₂) - Belanja Modal (X₃) - Jumlah Penduduk (X₄) - Temuan Audit (X₅) Dependen: <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Pengungkapan LKPD (Y) 	Variabel Independen yang sama: Belanja Modal	Variabel Independen yang berbeda: Aset, IPM, dan Opini Audit Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan	<ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Ketergantungan Daerah, Belanja Modal, Temuan Audit berpengaruh positif terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - PAD, Jumlah Penduduk tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.

	(Era Fatwa Amaliah dan Haryanto, 2019)				
5.	Faktor-faktor yang mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Barat Tahun Anggaran 2014-2016. (Meri Andriani, Elfitri Santi, dan Rasyidah Musitika, 2019)	Independen: - Ukuran Pemerintah Daerah (X_1) - Tingkat Ketergantungan (X_2) - Umur Pemerintah Daerah (X_3) - Ukuran Legislatif (X_4) - Jumlah Penduduk (X_5) - PAD (X_6) - <i>Diferensiasi Fungsional</i> (X_7) - Belanja Modal (X_8) Dependen: - Tingkat Pengungkapan LKPD	Variabel Independen yang sama: Aset dan Belanja Modal	Variabel Independen yang berbeda: IPM, dan Opini Audit - Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan	- Ukuran Legislatif dan Jumlah Penduduk berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD - Ukuran Pemerintah Daerah, Tingkat Ketergantungan, Umur Pemerintah Daerah, PAD, <i>Diferensiasi Fungsional</i> , dan Belanja Modal tidak berpengaruh terhadap Pengungkapan LKPD
6.	Pengaruh Karakteristik Daerah dan Opini Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Kab/kota di Pulau Kalimantan 2015-2019). (A. Salfadhilah, M.Sumardjo dan S.Y. Wijaya, 2021)	Independen: - Kekayaan Daerah (X_1) - Ketergantungan Pemda (X_2) - Total Aset (X_3) - Opini Audit (X_4) Dependen: - Tingkat Pengungkapan LKPD (Y)	Variabel Independen yang sama: Aset dan Opini Audit	Variabel Independen yang berbeda: Belanja Modal dan IPM - Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan	- Kekayaan Daerah berpengaruh signifikan negatif terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - Total Aset. dan Opini Audit berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - Ketergantungan Pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.

7.	<p>Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Ukuran Pemerintah Daerah, Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Kab/Kota di Provinsi Sumatera Barat Tahun 2015-2017).</p> <p>(Edo Anggara dan Charoline Cheisviyanny, 2022)</p>	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Pendapatan Asli Daerah (PAD) (X_1) - Ukuran Pemerintah Daerah (X_2) - Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah (X_3) - Temuan Audit (X_4) <p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan (Y) 	<p>Variabel Independen yang berbeda: Aset</p>	<p>Variabel Independen yang berbeda: Belanja Modal, IPM, dan Opini Audit</p> <p>Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan</p>	<p>Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.</p> <p>PAD, Ukuran Pemerintah, dan Temuan Audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.</p>
8.	<p>Determinan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan 2015-2019.</p> <p>(Lestavira Finakesti, Siska Aprianti, Bainil Yulina dan Sri Hartaty, 2022)</p>	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Kekayaan Daerah (X_1) - Tingkat Ketergantungan (X_2) - Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (X_3) - Jumlah OPD (X_4) - Ukuran Legislatif (X_5) <p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Pengungkapan dalam LKPD (Y) 	<p>Objek Penelitian oleh peneliti adalah Pemerintah Kabupaten/ Kota di Provinsi Sumatera Selatan</p>	<p>Variabel Independen yang berbeda: Aset, Belanja Modal, IPM, dan Opini Audit</p>	<p>Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Rasio Kemandirian Keuangan Daerah, Jumlah OPD, dan Ukuran Legislatif berpengaruh secara signifikan terhadap Pengungkapan dalam LKPD.</p>
9.	<p>Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat</p>	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Ketergantungan (X_1) 	<p>Variabel Independen yang sama: Belanja Modal</p>	<p>Variabel Independen yang berbeda:</p>	<p>Belanja Modal dan Temuan Audit berpengaruh terhadap Tingkat</p>

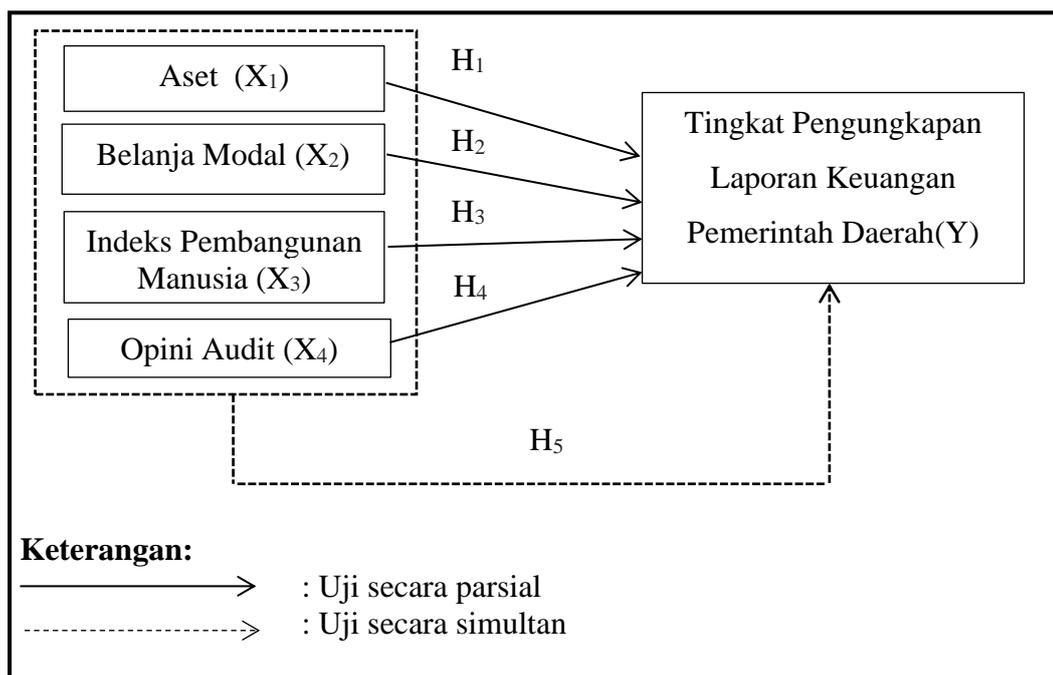
	Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Sumatera Tahun 2016-2020. (Rizky Fara Dilla Fasa, Nelly Masnila & Sri Hartaty, 2022)	- Belanja Modal (X_2) - Temuan Audit (X_3) Dependen: - Tingkat Pengungkapan LKPD (Y)		Aset, IPM, dan Opini Audit - Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan	Pengungkapan LKPD. - Tingkat Ketergantungan berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.
10.	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Rasio Kemandirian dan Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Provinsi di Indonesia Tahun Anggaran 2018-2020). (Maisy Martha Dianti & Herawati, 2022)	Independen: - Jumlah Penduduk (X_1) - IPM (X_2) - Rasio Kemandirian (X_3) - Ukuran Legislatif (X_4) Dependen: - Tingkat Pengungkapan LKPD (Y)	- Variabel Independen yang sama: IPM	- Variabel Independen yang berbeda: Aset, Belanja Modal, dan Opini Audit - Objek Penelitian adalah Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan	- IPM berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD. - Jumlah Penduduk, Rasio Kemandirian dan Ukuran Legislatif tidak berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.

Sumber: Data diolah (2023)

Penelitian ini memiliki persamaan dan perbedaan dengan penelitian terdahulu, sehingga hasil penelitian ini melengkapi pengetahuan teoritis terbaru. Berdasarkan penelitian terdahulu dapat diketahui bahwa terdapat perbedaan dan penambahan pada variabel independen dengan menggunakan variabel aset, belanja modal, indeks pembangunan manusia, dan opini audit. Kemudian, untuk populasi dan sampel pada penelitian ini adalah pemerintah kabupaten/kota di provinsi Sumatera Selatan untuk tahun 2017-2021.

2.3 Kerangka Pemikiran

Menurut Sugiono (2019:60), “Kerangka penelitian merupakan model konseptual tentang bagaimana teori berhubungan dengan berbagai faktor yang telah diidentifikasi sebagai isu-isu penting”. Maka penulis membuat kerangka pemikiran teoritis berikut:



Sumber: Data diolah (2023)

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2019:63), “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap suatu masalah pada rumusan masalah penelitian”. Dalam penelitian ini, penulis mengemukakan hipotesis sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh Aset terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang bermanfaat hingga masa kini akibat dari peristiwa masa lalu. Semakin banyak aset yang dimiliki maka semakin luas pengungkapan yang dilakukan (Budiarto & Indarti, 2019). Transparansi aset dan pengelolaannya merupakan salah satu bentuk akuntabilitas publik melalui

pengungkapan informasi yang banyak dalam laporan keuangannya (Teriyani dkk., 2022). Dalam penelitian Putri & Arza (2019) dan Salfadhilah dkk. (2021) menyatakan bahwa total aset berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan, dalam penelitian Anggara & Cheisviyanny (2022) menyatakan bahwa total aset tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis:

H₁: Aset berpengaruh terhadap tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

2.4.2 Pengaruh Belanja Modal terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

Belanja modal merupakan pengeluaran anggaran yang digunakan untuk memperoleh aset tetap dan aset lainnya yang memberi nilai manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan. Belanja modal meliputi belanja modal untuk perolehan tanah, Gedung dan bangunan, peralatan, aset tak berwujud (PP 71, 2010).

Menurut Fatwa Amaliah (2019) semakin banyak anggaran yang dikeluarkan untuk belanja modal, semakin baik pelayanan publik yang diberikan pemerintah daerah. Ketika pelayanan publik meningkat, pengelola pemerintah daerah didorong untuk melakukannya keterbukaan informasi di laporan keuangan pemerintah daerah juga meningkat sebagai tanggung jawab mereka kepada masyarakat dan dalam penelitiannya menunjukkan bahwa belanja modal berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fasa dkk. (2022) menyatakan bahwa belanja modal berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan, dalam penelitian Andriani dkk. (2019) menyatakan bahwa belanja modal tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₂: Belanja Modal berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan

2.4.3 Pengaruh Indeks Pembangunan Manusia terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

IPM merupakan indikator penting untuk mengukur keberhasilan dalam upaya membangun kualitas hidup masyarakat (bps.go.id). Semakin tinggi indeks pembangunan masyarakat, maka semakin tinggi tuntutan masyarakat kepada pemerintah untuk melakukan pengungkapan laporan keuangan yang rinci sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah (Dianti & Herawati, 2022). Penelitian yang dilakukan oleh Utami & Sulardi (2019) menyatakan bahwa IPM berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Sedangkan, penelitian Najah (2019) menyatakan bahwa IPM tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃: Indeks Pembangunan Manusia terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

2.4.4 Pengaruh Opini Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

Opini merupakan pernyataan profesional seorang auditor atau pemeriksa laporan keuangan tentang kewajaran asersi atau informasi keuangan yang telah disajikan dalam laporan keuangan (bpk.go.id). Penilaian auditor atas laporan keuangan pemerintah daerah yang dibuat dapat dilihat dari hasil audit laporan keuangan. Semakin baik opini atas laporan keuangan, maka semakin baik pula laporan keuangan tersebut. Opini audit yang baik menggambarkan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang baik (Putri & Arza, 2019). Penelitian yang dilakukan oleh Naopal dkk. (2017) dan Salfadhilah dkk. (2021) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan, dalam penelitian Putri & Arza (2019) menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₄: Opini Audit berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Provinsi Sumatera Selatan

2.4.5 Pengaruh Aset, Belanja Modal, Indeks Pembangunan Manusia, dan Opini Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan

Tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah merupakan penyampaian informasi mengenai laporan keuangan suatu daerah. Laporan keuangan memiliki arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup tentang hasil aktivitas suatu daerah. Faktor- faktor yang dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan yaitu aset karena transparansi aset dan pengelolaannya merupakan salah satu bentuk akuntabilitas publik melalui pengungkapan informasi yang banyak dalam laporan keuangannya. Belanja modal yang dapat diukur dari seberapa banyak anggaran yang dikeluarkan semakin mendorong pengelola pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan informasi di laporan keuangannya. Begitu juga pada indeks pembangunan manusia, semakin tinggi indeks pembangunan masyarakat, maka semakin tinggi tuntutan masyarakat kepada pemerintah untuk melakukan pengungkapan laporan keuangan yang rinci sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah. Sedangkan, opini merupakan pernyataan profesional seorang auditor atau pemeriksa laporan keuangan tentang kewajaran asersi atau informasi keuangan yang telah disajikan dalam laporan keuangan. Berdasarkan penjabaran di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₅: Aset, Belanja Modal, Indeks Pembangunan Manusia, dan Opini Audit berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan