**BAB II**

**TINJAUAN PUSTAKA**

* 1. **Landasan Teori**

Praktik akuntansi sektor publik yang dilakukan oleh Lembaga-lembaga pemerintah masih banyak mendapat sorotan dibanding masa-masa sebelumnya. Pentingnya terdapat tata kelola urusan publik yang baik (*good public governance)* mengakibatkan tuntutan yang besar dari masyarakat untuk dilakukannya transparansi dan akuntabilitas publik oleh Lembaga-lembaga sektor publik. Pemerintah daerah selaku pihak yang bertugas untuk melakukan upaya dalam pengelolaan keuangan melalui penyajian laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Pengungkapan wajib pada sektor pemerintahan merupakan semua informasi yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan yang ditentukan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku yang dalam hal ini harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Penelitian ini berdasarkan teori-teori yang relevan sehingga bisa mendukung tercapainya hasil penelitian yang ilmiah. Dasar teori yang digunakan sebagai landasan dalam penelitian ini adalah teori *stewardship* dan teori *signalling*.

**2.1.1 Teori *stewardship***

Menurut Donaldson dan Davis dalam Sudaryo (2017), menjelaskan bahwa Teori *stewardship* merupakan:

“Bagian dari Teori Agensi *(Agency Theory)*, yang menggambarkan situasi dimana para manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran utama kepentingan organisasi”.

 Teori ini menjelaskan dimana seorang *steward* tidak akan meninggalkan organisasinya sebab *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya dikarenakan teori ini memiliki dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana para penerima amanah *(steward)* termotivasi untuk bertindak sesuai keinginan pihak pemberi amanah *(principal).* Menurut organisasi sektor publik, hubungan antara *principal* dan *steward* adalah rakyat bertindak sebagai *principal* dan pemerintah bertindak sebagai *steward*. Adanya sifat dasar manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, dan kejujuran terhadap pihak lain sehingga hubungan antara *principal* dan *steward* dapat bersinergi dengan baik.

 Teori *stewardship* ini diasumsikan bahwa terdapat hubungan yang erat antara kepuasan dan kesuksesan organisasi yang kemudian *steward* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan, sehingga dengan demikian fungsi utilitas akan maksimal (Raharjo, 2007). Implikasi teori ini terhadap akuntansi sektor publik bahwa rakyat yang berperan sebagai *principal* secara langsung harus melakukan pengawasan terhadap pemerintah yang berperan sebagai *steward*. Teori ini menjelaskan bahwa eksistensi Pemerintah Daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat, membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga dapat menciptakan transparansi dan akuntabilitas, serta menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

 Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Teori *stewardship* merupakan teori yang menggambarkan situasi dimana manajemen tidaklah termotivasi oleh tujuan individu dan Pemerintah daerah sebagai suatu lembaga dapat dipercaya untuk bertindak sesuai dengan kepentingan publik dengan melaksanakan tugas dan fungsinya dengan tepat sehingga terciptanya transparansi dan akuntabilitas pada laporan keuangan.

**2.1.2 Teori *Signalling***

Masyarakat sebagai pengguna laporan keuangan daerah menuntut transparansi dari segala hal informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerahnya. Oleh karena itu, pemerintah daerah wajib menyediakan informasi untuk memenuhi keinginan masyarakat dan mengurangi asimetri informasi. Informasi yang diungkap oleh pemerintah daerah memberikan sinyal yang menggambarkan kualitas pengelolaan pemerintah daerah tersebut. Informasi yang diungkap berupa pengungkapan wajib *(mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure)* (Hilmi,2012).

 *Signalling Theory* menjelaskan mengapa suatu entitas mempunyai dorongan untuk memberikan informasi laporan keuangan kepada pihak eksternal (masyarakat). *Signalling Theory* mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah entitas (pemerintah daerah) memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan (masyarakat). Sinyal ini berupa informasi mengenai apa yang sudah dilakukan oleh pemerintah daerah untuk merealisasikan keinginan masyarakat (Andriani,2012).

 *Signalling Theory,* Evans dan Patton (1987) dalam Fitriasari (2014) menyatakan bahwa dalam konteks *signalling theory* pemerintah berusaha untuk memberikan sinyal yang baik kepada rakyat agar rakyat dapat terus mendukung kegiatan pemerintah yang saat ini berjalan. Salah satu sinyal yang baik yang diberikan oleh pemerintah kepada rakyat adalah dengan menerbitkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban maupun promosi politik bahwa pemerintah telah menjalankan tugasnya dengan baik sehingga dapat meningkatkan reputasi pemerintah dimata rakyat (Arifin dan Fitriasari,2014).

 Laporan keuangan dapat dijadikan sebagai bentuk promosi politik agar dapat dipahami oleh rakyat, maka segala bentuk yang berkaitan dengan keuangan negara harus mendapatkan pengungkapan yang jelas. Pengungkapan atas laporan keuangan tersebut dijelaskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang merupakan salah satu komponen dari laporan keuangan.

 Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Teori *signalling* merupakan teori yang menjelaskan mengapa suatu entitas mempunyai dorongan untuk memberikan informasi laporan keuangan kepada pihak eksternal dan bagaimana seharusnya pemerintah memberikan sinyal yang baik kepada rakyat agar rakyat dapat terus mendukung kegiatan pemerintah yang saat ini sedang berjalan.

**2.1.3 Pemerintah Daerah di Indonesia**

Menurut Undang-Undang No. 23 Tahun 2014 dinyatakan bahwa definisi Pemerintah Daerah adalah penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan DPRD menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia sebagaimana dimaksud dalam Undang-Undang Dasar Negara Republik Indonesia. Indonesia terbagi menjadi beberapa Provinsi dan Provinsi terbagi menjadi beberapa Kabupaten dan Kota yang pada masing-masing daerah tersebut memiliki Pemerintah Daerah. Setiap daerah dipimpin oleh kepala daerah. Provinsi dipimpin oleh kepala daerah yang disebut Gubernur, sedangkan Kabupaten dipimpin oleh Bupati dan Kota dipimpin oleh Walikota. Pemerintah Daerah dalam menjalankan tugas dan kewajibannya, Gubernur, Bupati atau Walikota bertanggung jawab kepada DPRD. DPRD wajib untuk memberikan laporan kepada Presiden melalui Menteri Dalam Negeri dalam rangka pembinaan dan pengawasan,

 Sejak era reformasi dengan diberlakukannya sistem desentralisasi dan otonomi daerah, pemerintah mengeluarkan Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah dengan perubahan terakhir yaitu Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan yang kemudian diubah dengan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004. Berlakunya Undang-Undang tersebut telah mengubah penyelenggaraan pemerintahan dari yang sebelumnya bersifat terpusat menjadi terdesentralisasi yang berarti adanya penyerahan kewenangan dan tanggung jawab pemerintah pusat kepada pemerintah daerah.

 Sehubungan dengan hakekat otonomi daerah tersebut yang berkaitan dengan pelimpahan wewenang pengambilan keputusan kebijakan, pengelolaan dana publik dan pengaturan kegiatan dalam penyelenggaraan pemerintah dan pelayanan masyarakat maka peranan data keuangan daerah sangat diperlukan untuk mengidentifikasi sumber-sumber pembiayaan daerah dan juga jenis dan besar belanja yang harus dikeluarkan agar perencanaan keuangan dapat dilaksanakan secara efektif dan efisien. Oleh karena itu, diperlukan transparansi dan bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan LKPD.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Pemerintah Daerah merupakan penyelenggaraan urusan pemerintahan oleh Pemerintah Daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah menurut asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam sistem dan prinsip Negara Kesatuan Republik Indonesia. Pemerintahan Daerah di Indonesia terdiri dari Pemerintahan Daerah Provinsi dan Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota yang terdiri atas kepala daerah dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) dibantu oleh Perangkat Daerah.

**2.1.4 Standar Akuntansi Pemerintahan**

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan dengan jelas bahwa laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah harus disajikan sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah juga menyebutkan penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Berdasarkan Undang-Undang tersebut maka pemerintah pada tahun 2005 menerbitkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Peraturan pemerintah ini mengatur akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual dapat disebut *cash towards accrual.*

Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) didefinisikan sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Peraturan pemerintah ini dijadikan pedoman dalam pengungkapan wajib informasi laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan di lingkup pemerintahan yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, maupun organisasi dilingkungan pemerintah pusat/daerah jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan pemerintah. Adanya standar Akuntansi Pemerintah diharapkan tercipta transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara/daerah guna mewujudkan tata kelola pemerintah yang baik.

Perkembangan Pemerintah dalam merevisi peraturan pemerintah ini dikarenakan Undang-Undang Keuangan Negara dan Perbendaharaan Negara memutuskan perlunya pengakuan dan pengukuran pendapatan dan belanja berbasis akrual dan tidak lagi berbasis kas sehingga pada tahun 2010 pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, dalam peraturan pemerintah yang baru terdiri dari lampiran I dan Lampiran II. Lampiran I berisi standar akuntansi pemerintahan berbasis akrual sedangkan lampiran II berisi standar akuntansi pemerintahan berbasis kas menuju akrual. Adanya 2 lampiran tersebut memberikan kesempatan kepada pemerintah daerah yang belum siap menggunakan Lampiran I dalam menerapkan SAP berbasis akrual dapat menggunakan Lampiran II sampai dengan tahun 2014 dan mulai tahun 2015 semua pemerintah daerah harus melaksanakan SAP berbasis akrual.

Komponen yang harus disajikan oleh Pemerintah Daerah di dalam laporan keuangan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II adalah:

1. 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.

1. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih

Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih menyajikan secara komparatif dengan periode sebelumnya pos-pos berikut:

1. Saldo Anggaran Lebih awal
2. Penggunaan Saldo Anggaran Lebih
3. Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran tahun berjalan
4. Koreksi kesalahan pembukuan tahun sebelumnya
5. Saldo Anggaran Lebih Akhir
6. 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.

1. Laporan Operasional

Laporan Operasional menyajikan ikhtisar sumber daya ekonomi yang menambah ekuitas dan penggunaannya yang dikelola oleh pemerintah pusat maupun daerah untuk kegiatan penyelenggaraan pemerintahan dalam satu periode pelaporan. Unsur yang dicakup secara langsung dalam Laporan Operasional terdiri dari pendapatan LO, beban, transfer, dan pos-pos luar biasa.

1. Laporan Perubahan Ekuitas

Laporan Perubahan Ekuitas menyajikan informasi kenaikan atau penurunan ekuitas tahun pelaporan dibandingkan dengan tahun sebelumnya.

1. Catatan Atas Laporan Keuangan

Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan naratif atau rincian dari angka yang tertera dalam Laporan Realisasi Anggaran, 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 di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan serta ungkapan-ungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

1. Laporan Arus Kas

Laporan Arus Kas menyajikan informasi kas sehubungan dengan aktivitas operasional, investasi aset non keuangan, pembiayaan, dan transaksi non-anggaran yang menggambarkan saldo awal, penerimaan, pengeluaran, dan saldo akhir kas pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

Berdasarkan penjelasan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah serta memiliki 7 komponen pada laporan keuangan Pemerintah Daerah yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

**2.1.5 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pengertian Laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Keuangan

(SAK) yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah :

Laporan keuangan bagian dari proses pelaporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laporan laba-rugi, laporan perubahan posisi keuangan yang disajikan dalam berbagai cara (seperti misalnya sebagai laporan arus kas atau arus dana), catatan dan laporan lain serta materi penjelasan yang merupakan bagian integral dari laporan keuangan. Selain itu juga termasuk skedul dan informasi tambahan yang berkaitan dengan laporan tersebut misalnya informasi keuangan segmen industri dan geografis serta pengungkapan pengaruh perubahan harga.

Menurut Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan secara jelas bahwa pemerintah dalam mempertanggungjawabkan pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) untuk pemerintah pusat dan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) bagi pemerintah daerah dalam bentuk laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Sedangkan Menurut Mardiasmo (2009) laporan keuangan sektor publik merupakan :

Komponen penting untuk menciptakan akuntabilitas sektor publik. Tuntutan yang besar terhadap akuntabilitas publik berimplikasi pada manajemen publik untuk memberi informasi kepada publik, salah satunya adalah informasi akuntansi yang berupa laporan keuangan. Akuntansi dan laporan keuangan mengandung pengertian sebagai suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuat keputusan dan untuk menilai kinerja organisasi.

Tujuan laporan keuangan organisasi pemerintah adalah :

1. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi aliran kas, saldo neraca, dan kebutuhan sumberdaya finansial jangka pendek unit pemerintah.
2. Memberikan informasi keuangan untuk menentukan dan memprediksi kondisi suatu unit pemerintahan dan perubahan-perubahan yang terjadi didalamnya.
3. Memberikan informasi keuangan untuk memonitor kinerja, kesesuaiannya dengan peraturan perundang-undangan, kontrak yang telah disepakati, dan ketentuan lain yang disyaratkan.
4. Memberikan informasi untuk perencanaan dan penganggaran, serta untuk memprediksi pengaruh akuisisi dan alokasi sumber daya terhadap pencapaian tujuan operasional.
5. Memberikan informasi untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dinyatakan bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan yang dimaksud 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 atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat; (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundangundangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 disebutkan bahwa peranan laporan keuangan 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. Agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi tujuan-tujuan yang telah ditetapkan maka laporan keuangan harus menyediakan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan atau ekonomi, transfer, pembiayaan, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran lebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas suatu entitas pelaporan.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan gambaran mengenai kondisi dan kinerja keuangan di suatu entitas untuk memberikan informasi mengenai sumber dan penggunaan sumber daya keuangan atau ekonomi kepada publik sebagai wujud akuntabilitas dari Pemerintah Daerah tersebut.

**2.1.6 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam Catatan Atas Laporan Keuangan**

 Kata pengungkapan atau *disclosure* dapat diartikan tidak menutupi atau tidak menyembunyikan. Menurut laporan keuangan, *disclosure* mengandung arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha (Chariri dan Ghozali, 2001).

Penyajian LKPD yang sesuai dengan peraturan yang berlaku merupakan alat untuk mendukung terciptanya transparansi akuntabilitas publik. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, LKPD harus memiliki peranan dalam pelaksanaan kegiatan secara sistematis dan terstruktur pada suatu periode pelaporan. Motif pelaporan keuangan dilakukan untuk kepentingan:

1. Akuntabilitas

Akuntabilitas berarti mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan.

1. Manajemen

Manajemen dimaksudkan membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan, dan pengendalian atas seluruh aset.

1. Transparansi

Transparansi dimaksudkan untuk memberikan informasi keuangan yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan.

1. Keseimbangan antar generasi

Membantu para pengguna dalam mengetahui kecukupan penerimaan pemerintah pada periode pelaporan untuk membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

 Pengungkapan bagi pemerintahan baik pemerintah pusat maupun daerah, harus ditekankan pada informasi yang material dan relevan yang dapat dipergunakan dalam pengambilan keputusan. Pengungkapan harus dapat menambah nilai informasi dan bukan menguranginya dengan adanya keterangan yang terlalu terinci dan sulit dianalisis. Pengungkapan bagi pemerintahan menggunakan pengungkapan wajib yang mengacu pada pengungkapan informasi dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan disebutkan bahwa pengungkapan lengkap adalah laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

 Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) merupakan salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan pemerintah. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menjelaskan 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 Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dalam Lampiran I menyebutkan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan 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 yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada 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 hal-hal sebagai berikut:

1. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD.
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 serta rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas.
6. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

Menurut Chariri dan Ghozali (2003:235) terdapat tiga konsep untuk luas pengungkapan laporan keuangan, antara lain:

1. Pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*)

Pengungkapan yang cukup, mencakup pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan.

1. Pengungkapan yang wajar (*fair disclosure*)

Pengungkapan secara wajar menunjukkan tujuan etis agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan.

1. Pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*)

Informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya agar dapat diandalkan. Pengungkapan yang lengkap menyangkut kelengkapan penyajian informasi yang diungkapkan secara relevan. Pengungkapan yang lengkap memiliki kesan penyajian informasi secara melimpah sehingga beberapa pihak menganggapnya tidak baik (Na’im dan Rakhman, 2000). Terlalu banyak informasi akan membahayakan, karena penyajian rinci dan yang tidak penting justru mengaburkan informasi yang signifikan membuat laporan sulit ditafsirkan (Hendriksen dan Vanbreda, 2002).

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan pengungkapan wajib yang mengacu pada pengungkapan informasi dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan yang menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna dan ditempatkan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

**2.1.7 Penilaian Tingkat Pengungkapan LKPD**

 Penilaian tingkat pengungkapan dalam penelitian ini digunakan *checklist form* yang berisi komponen yang harus ada dalam catatan atas laporan keuangan yang bersumber dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terbaru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II, *checklist form* dari catatan atas laporan keuangan tersebut disusun dari SAP yang berisi:

1. Penyajian informasi tentang Kebijakan Fiskal/Keuangan, Ekonomi Makro, pencapaian target Undang-Undang APBN/Peraturan Daerah APBD, serta kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target yang dapat dirinci sebagai berikut:
2. Kebijakan Fiskal/Keuangan

Entitas terkait harus dapat menjelaskan perbedaan-perbedaan penting tentang posisi dan kondisi fiskal/keuangan dengan periode sebelumnya dengan anggaran/rencana lainnya dan kebijakan-kebijakan pemerintah daerah dalam meningkatkan pendapatan, efisiensi belanja serta penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan.

1. Kondisi Ekonomi Makro

Kondisi ekonomi makro yang perlu diungkapkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan adalah asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBN/APBD serta tingkat capainya. Indikator ekonomi makro tersebut antara lain Produk Domestik Bruto/Produk Domestik Regional Bruto, pertumbuhan ekonomi, tingkat inflasi, nilai tukar, harga minyak, tingkat suku bunga dan neraca pembayaran.

1. Pengungkapan dasar penyajian laporan keuangan dan kebijakan akuntansi yang dapat berupa:
	* 1. Asumsi dasar atau konsep dasar akuntansi tertentu yyang mendasari penyusunan laporan keuangan, biasanya tidak diungkapkan secara spesifik. Pengungkapan diperlukan jika tidak mengikuti asumsi atau konsep tersebut disertai alasan dan penjelasan.
		2. Penjelasan pertimbangan dan/atau pemilihan kebijakan akuntansi perlu disesuaikan dengan kondisi entitas pelaporan meliputi pertimbangan sehat, substansi mengungguli bentuk formal serta materialitas.
		3. Isi dari kebijakan akuntansi yang menyediakan tentang entitas pelaporan, basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan, dan basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan seperti aset, kewajiban, ekuitas, pendapatan, belanja, dan pembiayaan.
2. Penjelasan pos-pos dalam Laporan Keuangan. Bagian ini menjelaskan rincian angka per pos dalam laporan keuangan dan sumber dana yang ada dalam angka tersebut dan terdapat poin-poin yang harus diungkapkan seperti:
3. Persediaan

Pos persediaan harus diungkapkan lebih rinci mengenai kondisi dari persediaan dan kelompok-kelompok persediaan seperti perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, persediaan yang masih dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat dan barang yang masih dalam proses produksi yang ditujukan untuk dijual atau diserahkan ke masyarakat.

1. Investasi jangka pendek

Investasi jangka pendek harus diungkapkan beserta perubahan harga pasar. Investasi jangka pendek juga harus memenuhi karakteristik seperti: dapat segera diperjualbelikan/dicairkan dan berisiko rendah.

1. Investasi jangka Panjang

Investasi jangka Panjang terdiri dari investasi permanen dan non permanen. Investasi permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara berkelanjutan, sedangkan investasi non permanen merupakan investasi jangka panjang yang dimaksudkan untuk dimiliki secara tidak berkelanjutan.

1. Aset tetap

Pos aset tetap harus disajikan dengan rincian aset tetap yang dimiliki oleh entitas dan mutase penambahan aset tetap tersebut, serta bila telah melakukan penyusutan harus dirinci nilai tahun ini dan tahun sebelum, metode penyusutan, masa manfaat dan nilai bruto. Namum tentang mekanisme penyusutan biasanya disajikan di halaman muka atau halaman penjelasan mengenai basis pengukuran yang digunakan sehingga dalam bagian pos-pos LKPD tidak disajikan lagi. Penyajian aset tetap juga harus mengungkapkan rincian jika terjadi penilaian kembali aset tetap. Selain itu, rincian konstruksi dalam pengerjaan juga masih kurang dikarenakan tidak mencantumkan kontrak, biaya, uang muka, dan sumber pembiayaannya.

1. Kewajiban

Kewajiban dibagi menjadi dua, yaitu utang jangka pendek dan utang jangka Panjang.

1. Kesesuaian kebijakan akuntansi yang diterapkan dengan ketentuan-ketentuan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan oleh suatu entitas pelaporan.

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Penilaian pada Tingkat Pengungkapan LKPD menggunakan *checklist form* yang berisi komponen yang harus ada dalam Catatan atas Laporan Keuangan yang bersumber dari Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terbaru yaitu Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran II.

**2.1.8 Kekayaan Daerah**

Tingkat kemakmuran suatu daerah dapat tergambarkan dari kekayaadan daerah. Salah satu alat untuk mengukur kekayaan daerah adalah Pendapatan Asli Daerah (PAD). Berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah Pasal 1 angka 18 bahwa pendapatan asli daerah (PAD) adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

Pendapatan Asli Daerah menurut Warsito (2001:128) merupakan:

“Pendapatan yang bersumber dan dipungut sendiri oleh pemerintah daerah yang terdiri dari: pajak daerah, restribusi daerah, laba dari Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan pendapatan asli daerah lainnya yang sah”.

Sedangkan Pendapatan Asli Daerah menurut Rahman (2005:38) merupakan:

Pendapatan daerah yang bersumber dari hasil pajak daerah, hasil distribusi hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah dalam menggali pendanaan dalam pelaksanaan otonomi daerah sebagai perwujudan asas desentralisasi.

 Kebijakan keuangan daerah diarahkan untuk meningkatkan pendapatan asli daerah sebagai sumber utama pendapatan daerah yang dapat dipergunakan oleh daerah dalam rnelaksanakan pemerintahan dan pembangunan daerah sesuai dengan kebutuhannya guna memperkecil ketergantungan dalam mendapatkan dana dan pemerintah pusat. Sehingga usaha peningkatan pendapatan asli daerah seharusnya dilihat dari perspektif yang lebih luas tidak hanya ditinjau dan segi daerah masing-masing tetapi daham kaitannya dengan kesatuan perekonomian Indonesia. Pendapatan asli daerah itu sendiri, dianggap sebagai alternatif untuk memperoleh tambahan dana yang dapat digunakan untuk berbagai keperluan pengeluaran yang ditentukan oleh daerah sendiri khususnya keperluan rutin. Oleh karena itu peningkatan pendapatan tersebut merupakan hal yang dikehendaki setiap daerah.

 Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa kekayaan daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang dianggap sebagai alternatif untuk memperoleh tambahan dana yang dapat digunakan untuk berbagai keperluan pengeluaran yang ditentukan oleh daerah sendiri khususnya keperluan rutin.

**2.1.9 Pembiayaan Utang**

Kewajiban adalah utang yang timbul dari masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah. Karakteristik esensial kewajiban adalah bahwa pemerintah mempunyai kewajiban masa kini yang dalam penyelesainnya mengakibatkan pengorbanan sumber daya ekonomi dimasa yang akan datang.

 Kewajiban diklasifikasikan menjadi dua kelompok, yaitu: kewajiban Jangka Pendek (utang pemerintah daerah yang jatuh temponya kurang dari satu tahun) dan Kewajiban Jangka Panjang (utang pemerintah yang jatuh temponya lebih dari satu tahun/12 bulan setelah tanggal pelaporan). Pengakuan kewajiban diakui jika besar kemungkinan bahwa pengeluaran sumber daya ekonomi akan dilakukan atau telah dilakukan untuk menyelesaikan kewajiban yang ada sekarang. Kewajiban diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul. Kewajiban dicatat sebesar nilai nominal. Kewajiban dalam mata uang asing dijabarkan dan dinyatakan dalam mata uang rupiah.

 Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa Pembiayaan Utang merupakan utang yang timbul dari masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah dan kewajibannya diakui pada saat dana pinjaman diterima atau pada saat kewajiban timbul.

**2.1.10 Total Aset**

Beberapa penelitian yang dilakukan Lesmana (2010), Sumarjo (2010), dan Yulianingtyas (2011), menggunakan ukuran jumlah aset dalam mengukur ukuran pemerintah. Semakin besar aset yang dimiliki suatu daerah maka semakin besar ukuran pemerintah daerah tersebut.

 Selain nilai total aset, menurut Sudarmadji dan Sularto (2007) dalam Sudarsana (2013) besar ukuran perusahaan dapat dinyatakan dalam penjualan dan kapitalisasi pasar. Ketiga variabel tersebut dapat digunakan dalam mengukur besar ukuran karena kemampuan ketiganya dalam mewakili seberapa besar perusahaan tersebut. Semakin besar aset, maka semakin banyak modal yang ditanam. Semakin banyak penjualan, perputaran uang akan semakin banyak. Semakin besar kapitalisasi pasar semakin besar perusahaan tersebut dikenal masyarakat (Sudarsana, 2013).

 Nilai aset dalam pemerintahan suatu daerah dapat dilihat dari jumlah aset dalam neraca pemerintah daerah tersebut, telah banyak studi yang mendukung ide bahwa ukuran sebuah organisasi akan secara signifikan mempengaruhi struktur organisasi, dimana organisasi besar cenderung lebih banyak memiliki aturan dan ketentuan daripada organisasi kecil (Yulianingtyas, 2011).

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa semakin besar aset yang dimiliki suatu daerah maka semakin besar ukuran pemerintah daerah dan nilai aset dalam pemerintahan dapat dilihat dari jumlah aset dalam neraca pemerintah daerah.

**2.1.11 Jumlah OPD**

OPD adalah perangkat pemerintah daerah baik pemerintah provinsi maupun pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. OPD adalah pelaksana fungsi eksekutif yang harus berkoordinasi agar penyelenggaraan pemerintahan berjalan dengan baik. Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah pasal 120 ayat 1 tentang perangkat daerah bagi pemerintah provinsi sedangkan ayat 2 dinyatakan bahwa perangkat daerah kabupaten/kota terdiri atas sekretariat 34 daerah, sekretariat DPRD, dinas daerah, lembaga teknis daerah, kecamatan, dan kelurahan.

 Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, OPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang. Kepala daerah selaku pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah dan pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh kepala satuan kerja pengelolaan keuangan daerah dan dilaksanakan oleh OPD selaku pejabat pengguna anggaran/pengguna barang di bawah koordinasi sekretaris daerah.

Kepala OPD akan membuat laporan keuangan sesuai dengan bidang OPD masing-masing kemudian laporan tersebut dikonsolidasikan oleh Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah (SKPKD) untuk menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik Pemerintah Provinsi, Kota maupun Kabupaten. Semakin banyak Jumlah OPD dalam pemerintah daerah akan lebih banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia berkaitan dengan pengungkapan laporan keuangan (Mandasari,2009).

Berdasarkan penjelasan diatas, dapat disimpulkan bahwa OPD merupakan pelaksana fungsi eksekutif yang harus berkoordinasi agar penyelenggaraan pemerintahan berjalan dengan baik. Semakin banyak jumlah OPD dalam pemerintah daerah akan lebih banyak ide dalam mengungkapkan laporan keuangan.

* 1. **Penelitian Terdahulu**

Berikut ini dilampirkan hasil penelitian terdahulu yang berkaitan dengan Faktor faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang dapat dilihat pada tabel di bawah ini :

**Tabel 2.1**

**Penelitian Terdahulu**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **No** | **Nama dan Penelitian Terdahulu** | **Variabel Penelitian** | **Hasil Penelitian** |
| 1 | Suhardjanto dan Yuliangtyas (2011) | Dependen :Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Ukuran Pemdax2  : Jumlah OPD x3  : Jenis Daerahx4 : Lokasi Daerahx5  : Ukuran Legislatif | Hasil penelitian menunjukkan bahwa hanya jumlah anggota DPRD yang memiliki pengaruh positif dan signifikan sedangkan variabel ukuran pemda, differensiasi fungsional, jenis daerah dan lokasi daerah tidak berpengaruh signifikan. |
| 2 | Setyaningrum dan Syafitri (2012) | Dependen : Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Ukuran Pemdax2  : Ukuran Legislatif x3  : PADx4 : Jumlah OPDx5  : Spesialisasi pekerjaanx6  : Kemandirian | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa umur legislatif, umur administratif, kekayaan pemda berpengaruh positif dan signifikan dalam mengukur tingkat pengungkapan LKPD. Variabel ukuran pemda, jumlah OPD, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian dan pembiayaan utang memiliki pengaruh signifikan, sedangkan variabel intergovernmental revenue berpengaruh negatif dan signifikan tingkat pengungkapan LKPD. |
| 3 | Khasanah dan Rahardjo(2014) | Dependen : Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : PADx2  : Tingkat ketergantungan x3  : Ukuran Pemdax4 : Umur Pemdax5  : Jumlah OPDx6  : Ukuran Legislatifx7  : Temuan Audit  | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran pemda yang berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan tingkat ketergantungan berpengaruh positif tetapi tidak signifikan. Variabel PAD, umur pemda, jumlah OPD, ukuran legislatif dan temuan audit berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |
| 4 | Girsang dan Yuyetta (2015) | Dependen : Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Ukuran Pemdax2  : Kemandirianx3  : Differensiasi Fungsionalx4 : Pembiayaan utangx5  : Tingkat Ketergantunganx6  : Umur Pemda | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah, kemadirian, differensiasi fungsional, pembiayaan utang, tingkat ketergantungan dan umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012. |
| 5 | Aenin(2015) | Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Kekayaan daerahx2  : Tingkat ketergantunganx3  : Total Asetx4 : Tipe pemerintahanx5  : Jumlah pendudukx6  : Jumlah OPDx7  : temuan audit  | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kekayaan daerah dan tipe pemerintahan berpengaruh positif dan signifikan sedangkan tingkat ketergantungan, total aset, jumlah penduduk, jumlah OPD, dan temuan audit tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD. |
| 6 | Nurtari, Fadilah, dan Nucholisah (2016) | Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Ukuran Legislatifx2  : Umur Pemdax3  : PADx4 : Tingkat Ketergantunganx5  : Kemandirianx6  : Differensiasi Fungsionalx7  : Jumlah Penduduk  | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa PAD, differensiasi fungsional dan kemandirian berpengaruh positif dan signifikan sedangkan ukuran legislatif, umur pemda, tingkat ketergantungan dan jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD. |
| 7 | Setyowati(2016) | Dependen : Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Ukuran Pemdax2  : PAD x3  : Jumlah OPDx4 : Pembiayaan Utangx5  : Tingkat Ketergantunganx6  : Pembangunan Manusia | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel PAD dan pembangunan manusia memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan ukuran pemda memiliki pengaruh negatif. Jumlah OPD, pembiayaan utang dan tingkat ketergantungan pemda terbukti tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |
| 8 | Prakoso (2017) | Dependen : Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Kekayaan Daerahx2  : Tingkat Ketergantunganx3  : Pembiayaan Utang | Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Tingkat Ketergantungan memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan Kekayaan Daerah dan Pembiayaan Utang tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |
| 9 | Octasia(2018) | Dependen : Y : Tingkat Pengungkapan LKPDIndependen : x1  : Ukuran Pemdax2  : Kekayaan Daerahx3  :Intergovernmental revenuex4  : Jumlah OPDx5  : Ukuran Legislatif | Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa semua variabel tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |

* 1. **Kerangka Pemikiran**

 Menurut Sugiyono (2009), “kerangka pemikiran merupakan konsep yang menggambarkan hubungan antara teori dengan berbagai faktor yang teridentifikasi sebagai masalah riset”. Berikut ini adalah kerangka pemikiran yang digunakan dalam penelitian ini :

Kekayaan daerah

(X1)

H1

Pembiayaan Utang (X2)

H2

Tingkat Pengungkapan LKPD

(Y)

H3

Total Aset

 (X3)

H4

Jumlah OPD

 (X4)

H5

Keterangan :

 : Parsial

 : Simultan

**Gambar 2.1**

**Kerangka Pemikiran**

* 1. **Hipotesis**

 Berdasarkan tujuan, landasan teori serta kerangka pemikiran teoritis, maka hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

* + 1. **Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Christiaens (1999) dalam Rossi,dkk (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 yang dilakukan Silvia (2014) menemukan bahwa tingkat kekayaan daerah memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Begitu juga dengan penelitian Aenin (2015) dan Setyowati (2016) yang menemukan adanya pengaruh positif dan signifikan antara kekayaan daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

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 berupaya mengungkapkannya dengan lebih baik pada laporan keuangannya. Adanya peningkatan pengungkapan diharapkan mampu mengurangi adanya asimetri informasi antara pemerintah dengan rakyatnya.

 Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H1 : Kekayaan Daerah secara parsial berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.

* + 1. **Pengaruh Pembiayaan utang terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Penelitian tentang pengaruh tingkat kewajiban terhadap tingkat pengungkapan keuangan di sektor swasta sudah banyak dilakukan. Daniel (2013) menyatakan bahwa perusahaan dengan rasio *leverage* yang tinggi memiliki kewajiban untuk menyediakan informasi kreditur jangka panjang, sehingga perusahaan akan menyediakan informasi secara lebih komprehensif. Berdasarkan teori *signalling,* perusahaan sebagai *agent* memiliki dorongan untuk memberikan informasi laporan keuangan kepada pihak eksternal, sebagai upaya untuk meningkatkan kredibilitas perusahaan di mata investor dan pemegang saham.

Laporan keuangan dalam sektor swasra digunakan oleh kreditor sebagai alat untuk menilai kemampuan organisasi dalam membayar kewajibannya dimasa yang telah ditentukan. Oleh karena itu, kreditor seringkali menghendaki pengungkapan yang lengkap pada laporan keuangan (Syafitri,2012). Begitu halnya dengan sektor pemerintahan, pihak kreditor akan menuntut pengungkapan yang lebih besar sebagai bentuk pertanggungjawaban transparansi dan akuntabilitas atas pembiayaan yang telah diberikan kreditor.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H2 : Pembiayaan Utang secara parsial berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.

* + 1. **Pengaruh Total aset terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Penelitian yang dilakukan Martani dan Hilmi (2012) menemukan bahwa variabel total aset mempunyai hubungan yang tidak signifikan dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan, sedangkan Arifin dan Fitriasari (2014) serta Khasanah (2014) menunjukkan bahwa total aset mempunyai hubungan yang positif dan signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Aset merupakan sumber daya ekonomi yang dikuasai atau dimiliki oleh suatu entittas untuk melakukan kegiatan operasionalnya. Organisasi pemerintah dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola asetnya. Konsekuensinya, pemerintah perlu mengungkapkan lebih banyak daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan, dan pengelolaannya.

Perusahaan yang memiliki ukuran yang lebih besar akan memiliki tekanan yang besar dari publik untuk menyajikan laporan keuangannya secara lengkap sebagai upaya meningkatkan transparansi dan mengurangi asimetri informasi. Oleh karena itu, organisasi pemerintah akan menaruh perhatian yang lebih tinggi dalam pengungkapan aset sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku (Patrick,2007) dalam Fitriasari (2014). Sehingga, semakin besar aset yang dimiliki pemerintah daerah maka semakin tinggi tingkat pengungkapan LKPD.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H3 : Total Aset secara parsial berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.

* + 1. **Pengaruh Jumlah OPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Penelitian yang dilakukan Patrick (2010) menemukan bahwa Pemerintah Daerah di *Pennsylvania* yang memiliki tingkat differensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 dibanding dengan pemerintah daerah dengan differensiasi fungsional rendah. Semakin banyak differensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan (Martani,2012).

Differensiasi fungsional di dalam Pemerintahan Indonesia 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 maka semakin banyak 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. Semakin banyak Jumlah OPD dalam pemerintah daerah maka akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan (Martani,2012). Penelitian Nurtari dkk. (2016) menunjukkan bahwa Jumlah OPD berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan LKPD.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H4 : Jumlah OPD secara parsial berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan.

* + 1. **Pengaruh Kekayaan Daerah, Pembiayaan utang, Total aset, dan Jumlah OPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

|  |  |
| --- | --- |
| H5 : | Kekayaan Daerah, Pembiayaan Utang, Total Aset dan Jumlah OPD secara simultan berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan. |