

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAHAN DAERAH**
(Studi pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)



Oleh :

Nama : Yudhistira Katoppo

No. Mahasiswa : 12312063

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA**

2016

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH
TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN
KEUANGAN PEMERINTAHAN DAERAH**

(Studi pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)

SKRIPSI
Disusun dan diajukan untuk memenuhi salah satu syarat guna memperoleh
gelar Sarjana Strata-1 Program Studi Akuntansi pada Fakultas Ekonomi
UII

Oleh :

Nama : Yudhistira Katoppo

No. Mahasiswa : 12312063



**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS ISLAM INDONESIA
YOGYAKARTA**

2016

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

“Dengan ini saya menyatakan bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat karya yang pernah diajukan untuk memperoleh gelar kesarjanaan di suatu perguruan tinggi, dan sepanjang pengetahuan saya juga tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis diacu dalam naskah ini dan disebutkan dalam referensi. Apabila dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan ini tidak benar maka saya sanggup menerima hukuman atau sanksi apapun sesuai peraturan yang berlaku”



Yogyakarta, 29 Desember 2016

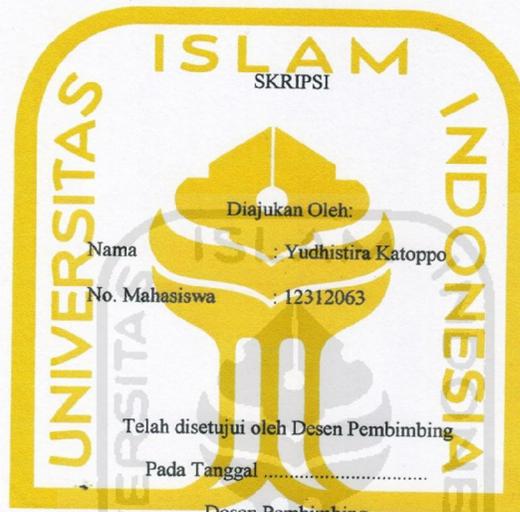
Penulis,



Yudhistira Katoppo

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP
TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAHAN DAERAH**

(Studi pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)



Diajukan Oleh:

Nama : Yudhistira Katoppo

No. Mahasiswa : 12312063

Telah disetujui oleh Dosen Pembimbing

Pada Tanggal

Dosen Pembimbing

Acc. Neni Meidawati, Dra. M.Si., Ak. CA 29/04/16

Neni Meidawati, Dra. M.Si., Ak. CA

BERITA ACARA UJIAN TUGAS AKHIR /SKRIPSI

SKRIPSI BERJUDUL

**PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP TINGKAT
PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (STUDI PADA
PEMERINTAHAN DAERAH PROVINSI DAERAH ISTIMEWA YOGYAKARTA)**

Disusun Oleh : **YUDHISTIRA KATOPPO**

Nomor Mahasiswa : **12312063**

Telah dipertahankan di depan Tim Penguji dan dinyatakan **LULUS**

Pada hari Selasa, tanggal: 14 Februari 2017

Penguji/ Pembimbing Skripsi : Neni Meidawati, Dra.,M.Si., Ak.CA.

Penguji : Erna Hidayah, Dra., M.Si.,Ak., CA.

Mengetahui

Dekan Fakultas Ekonomi
Universitas Islam Indonesia



Dr. D. Agus Harjito, M.Si.

MOTTO

“Karena sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan. Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan”.

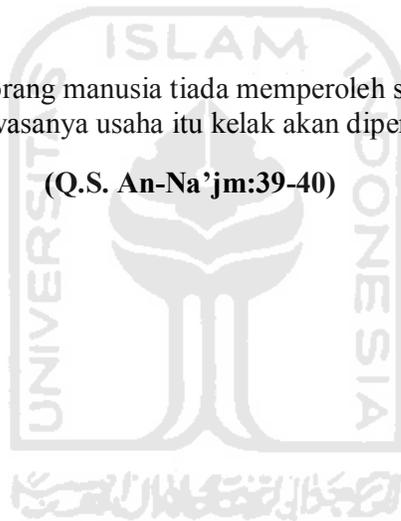
(QS. Alam Nasyrah: 5 – 6)

“Sesungguhnya Allah tidak merubah nasib suatu kaum hingga mereka mengubah keadaan yang ada pada diri mereka sendiri”.

(Q.S. Ar-Ra'du:11)

“Dan bahwasanya seorang manusia tiada memperoleh selain apa yang telah diusahakannya, dan bahwasanya usaha itu kelak akan diperlihatkan (kepadanya)”.

(Q.S. An-Na'jm:39-40)



KATA PENGANTAR



Alhamdulillahirrobbil' alamin. Sesungguhnya segala puji hanyalah milik Allah, penulis hanya dapat bersyukur atas segala yang telah Allah SWT berikan kepada penulis begitu banyak nikmat, hidayah, dan inayah-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini tepat pada waktunya. Sholawat dan salam teruntuk baginda Nabi Muhammad SAW yang telah membawa umat manusia dari zaman belenggu kemusyrikan dan kebodohan menuju zaman yang terang benderang dengan cahaya Islam.

Skripsi yang berjudul “PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAHAN DAERAH” ini disusun dan diajukan untuk memenuhi syarat untuk mencapai derajat Sarjana Strata-1 Program Studi Akuntansi pada Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.

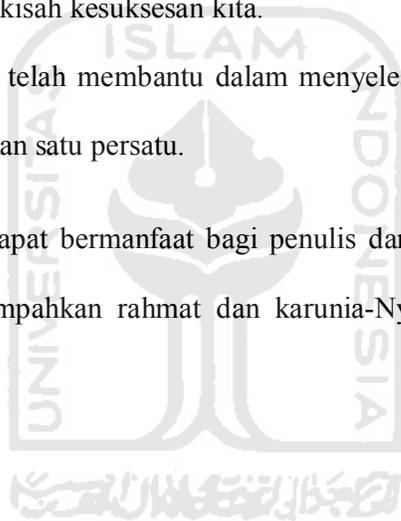
Penulis menyadari bahwa dalam penyusunan ini masih jauh dari sempurna. Selesaiannya penulisan skripsi ini berkat bantuan dan bimbingan berbagai pihak. Selanjutnya dengan segala kerendahan hati penulis ucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Allah SWT yang telah memberikan nikmat yang tiada hentinya serta semua pembelajaran untuk terus menjadi lebih baik dalam menjalani hidup.

2. Syamsul Bahrul dan Netty Arbizah, orang tua yang selalu memberikan dukungan, kasih sayang, doa, nasehat, kesabaran dan pengorbanan yang begitu luar biasa dalam setiap langkah hidup penulis. Semoga Allah SWT selalu menjaga dan melindungi kalian.
3. Ibu Neni Meidawati, Dra. M.Si., Ak selaku dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan, kritikan, nasehat dan waktu yang sangat berharga kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini. Semoga kebaikan beliau dibalas dengan pahala yang diterima.
4. Bapak Dr. Ir. Harsoyo, M.Sc., selaku Rektor Universitas Islam Indonesia.
5. Bapak D. Agus Hardjito, Drs., M.Si., Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
6. Bapak Dekar Urumsah, S.E., S.Si., M.Com., Ph.D selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
7. Seluruh Bapak/Ibu dosen, pegawai dan *staff* Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi Universitas Islam Indonesia.
8. Kepala dan *staff* Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) yang memberikan kesempatan bagi penulis untuk melakukan penelitian di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).
9. Putri Kemala Sari, adik yang selalu memberikan semangat kepada penulis.
10. Dio Johar, Fikri Rahmat Noor, Gifari Pubarianto, Hendri Joharisman, Kamaludin Ari Wicaksono, Panji Arisanggra, Ronaldo Davinci, terimakasih atas waktu yang diluangkan untuk penulis.

11. Teman-teman KOPMA FE UII yang belajar bersama untuk berorganisasi dan bekerja secara professional.
12. Teman-teman OCB B yang telah berjuang bersama-sama, terimakasih atas semangat kalian.
13. Teman-teman satu bimbingan skripsi tetap jaga semangat kalian untuk menggapai kesuksesan.
14. Teman-teman angkatan 2012 FE UII, semoga kita akan bertemu suatu hari nanti dan berbagi kisah kesuksesan kita.
15. Pihak-pihak yang telah membantu dalam menyelesaikan skripsi yang tak mungkin disebutkan satu persatu.

Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi penulis dan pembacanya, semoga Allah SWT selalu melimpahkan rahmat dan karunia-Nya kepada kita semua. Aamiin.



Dalam menyusun skripsi, penulis menyadari banyak kekurangan dan masih jauh dari kesempurnaan, baik dari segi isi maupun cara menyajikan. Oleh karena itu, dengan segala keterbatasan kemampuan dan kerendahan hati, penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun untuk menciptakan karya yang lebih baik lagi dimasa yang akan datang. Semoga Allah SWT menilai ibadah yang penulis kerjakan dan senantiasa membimbing kita ke jalan yang diridhoi-Nya. Aamiin.



Yogyakarta, 29 Desember 2016

Penulis,

Yudhistira Katoppo

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
HALAMAN PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME	iii
HALAMAN PENGESAHAN	iv
HALAMAN BERITA ACARA	v
HALAMAN MOTTO	vi
KATA PENGANTAR	vii
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
ABSTRACT	xvii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang	1
1.2. Rumusan Masalah	5
1.3. Tujuan Penelitian	6
1.4. Manfaat Penelitian	7
1.5. Sistematika Pembahasan	7
BAB II KAJIAN PUSTAKA	9
2.1. Landasan Teori dan Pengungkapan Pada Laporan Keuangan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	9
2.1.1. Teori Keagenan dalam Pemerintah Daerah	9
2.1.2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	10
2.1.3. Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)	12
2.2. Karakteristik Pemerintah Daerah	13

2.3. Penelitian Terdahulu	14
2.4. Kerangka Konseptual	17
2.5. Hipotesis Penelitian.....	18
2.5.1. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	18
2.5.2. Pengaruh Kemandirian Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	19
2.5.3. Pengaruh <i>Intergovernmental Revenue</i> Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	20
2.5.4. Pengaruh Tingkat Ketergantungan Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	21
BAB III METODE PENELITIAN	23
3.1. Ruang Lingkup	23
3.2. Populasi dan Sampel Penelitian	23
3.3. Jenis Data dan Metode Pengumpulan Data	24
3.4. Definisi dan Pengukuran Variabel	24
3.4.1. Tingkat Pengungkapan LKPD	25
3.4.2. Ukuran Pemerintah Daerah.....	26
3.4.3. Rasio Kemandirian Daerah	26
3.4.4. <i>Intergovernmental Revenue</i>	27
3.4.5. Tingkat Ketergantungan	27
3.5. Analisis Data.....	28
3.5.1. Statistik Deskriptif.....	28
3.5.2. Uji Asumsi Klasik	29
3.5.2.1. Uji Normalitas	29
3.5.2.2. Uji Multikolinieritas	29
3.5.2.3. Uji Heteroskedastisitas	30
3.5.2.4. Uji Autokorelasi	30
3.6. Pengujian Model	31

3.6.1. Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	31
3.6.2. Uji-F	31
3.6.3. Uji-T	32
3.6.4. Model Regresi Berganda	32
BAB IV ANALISA DATA DAN PEMBAHASAN	33
4.1. Deskripsi Objek Penelitian	33
4.2. Uji Statistik Deskriptif	34
4.3. Pengujian Asumsi Klasik	37
4.3.1. Uji Normalitas	38
4.3.2. Uji Multikolinearitas	38
4.3.3. Uji Heterokedasitas	49
4.3.4. Uji Autokorelasi	40
4.4. Pengujian Model	40
4.4.1. Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	40
4.4.2. Uji-F	41
4.4.3. Uji-T	42
4.4.4. Pengujian Hipotesis	44
4.5. Persamaan Regresi Berganda	46
4.6. Pembahasan	48
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	53
5.1. Kesimpulan	53
5.2. Implikasi	53
5.3. Keterbatasan Penelitian	55
5.4. Saran.....	56
DAFTAR REFERENSI	57
LAMPIRAN	60

DAFTAR TABEL

	Halaman
TABEL 4.1. STATISTIK DESKRIPTIF	34
TABEL 4.2. UJI MULTIKOLINEARITAS	38
TABEL 4.3. UJI MULTIKOLINEARITAS	38
TABEL 4.4. UJI AUTOKORELASI.....	40
TABEL 4.5. UJI KOEFISIEN DETERMINASI (R^2)	40
TABEL 4.6. UJI - F	41
TABEL 4.7. UJI - T	42
TABEL 4.8. REGRESI BERGANDA.....	46



DAFTAR GAMBAR

	Halaman
GAMBAR 2.1. KERANGKA PEMIKIRAN.....	18
GAMBAR 4.1. UJI HETEROKEDASITAS.....	39



DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
LAMPIRAN 1 ELEMEN PENGUNGKAPAN WAJIB	60
LAMPIRAN 2 TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH	63
LAMPIRAN 3 UKURAN PEMERINTAH DAERAH	65
LAMPIRAN 4 RASIO KEMANDIRIAN DAERAH	66
LAMPIRAN 5 <i>INTERGOVERNMENTAL REVENUE</i>	68
LAMPIRAN 6 TINGKAT KETERGANTUNGAN DAERAH	70
LAMPIRAN 7 HASIL UJI DAN REGRESI	71



ABSTRAK

Laporan keuangan merupakan salah satu informasi wajib dipublikasikan sebagai sarana pertanggung jawaban pihak manajemen terhadap pengelolaan sumber daya pemilik, serta jendela informasi yang memungkinkan bagi pihak-pihak diluar manajemen, mengetahui kondisi entitas. Dalam pengelolaan keuangan, pemerintah diminta untuk menyajikan Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah (LKPD) yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang telah diterima secara umum. Laporan keuangan yang dibuat pemerintahan daerah setidaknya meliputi, Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat dari beberapa hal antara lain karakteristik pemerintah daerah (ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah). Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui adanya pengaruh karakteristik pemerintah daerah (ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan regresi linier berganda untuk menguji hipotesis. Penelitian ini dilakukan pada pemerintah daerah yang berada di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) tahun 2012 sampai dengan tahun 2015. Berdasarkan hasil penelitian dapat diperoleh: 1) Ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, 2) Rasio kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, 3) *Intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, 4) Tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

Kata Kunci: Ukuran pemerintah daerah, Rasio kemandirian daerah, *Intergovernmental Revenue*, Tingkat ketergantungan daerah, Laporan keuangan pemerintah daerah.

ABSTRACT

Financial reporting is one of the information that must be published by government accountability to manage resources, and knowledge about informations that might be as external management, and known the conditions of entity as well. To managed finance, the government need to served local government financial reporting (LKPD) that arrange based on the government accounting standard (SAP) as generally accepted. The financial reporting that was made by government at least including, budget realisation reporting, statement of financial position, statement of cash flow, and the note as financial reporting. The financial statements of local government can be seen from several things, among others the characteristics of the local government (the size of local government, local self-sufficiency ratio, intergovernmental revenue, and the level of dependence of the area). The purpose of this study was to investigate the influence of the characteristics of the local government (the size of local government, local self-sufficiency ratio, intergovernmental revenue, and the regional dependency rate) on the level of local government financial statement disclosure. This study used multiple linear regression to test the hypothesis. This research was conducted at the local government which is in the province of Yogyakarta (DIY) in 2012 until 2015. Based on the research results can be obtained: 1) The size of local governments do not affect the level of disclosure of financial statements of local government, 2) Ratio of influential local independence positively on the level of local government financial statement disclosure, 3) Intergovernmental revenue did not affect the level of disclosure of financial statements of local government, 4) the level of dependence of local positive effect on the level of local financial statement disclosure.

Keywords: *Local Government Size, independence ratio local, Intergovernmental Revenue, Dependence level of Government, local government financial reporting.*

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Dalam rangka meningkatkan pelayanan publik dan memenuhi kebutuhan hak-hak publik, pemerintah Indonesia berupaya untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik atau *Good Public Government* (GPG) (Girsang, 2015). GPG adalah sistem atau aturan perilaku terkait dengan pengelolaan kewenangan oleh para penyelenggara negara dalam menjalankan tugasnya secara bertanggung jawab. Hal tersebut dipertegas oleh Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah (Pemda). Pemerintah Daerah yang menyatakan bahwa, Pemerintah Daerah berhak mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan menurut asas otonomi dan tugas pembantuan, yaitu otonomi yang luas, nyata, dan bertanggung jawab. Mustikarini dan Fitriyani (2012) menyatakan, peran pemerintah daerah dalam penyediaan layanan publik dan pencapaian tujuan-tujuan pembangunan nasional menjadi semakin besar. Oleh karena itu otonomi yang luas, nyata, dan bertanggung jawab perlu tercapai. Nugroho (2014) menjelaskan, otonomi yang bersifat luas karena kewenangan berada pada daerah. Otonomi bersifat nyata karena memerlukan kewenangan untuk menyelenggarakan, tumbuh, hidup, dan berkembang di daerah. Sedangkan otonomi bersifat bertanggung jawab karena pemerintahan pusat telah menyerahkan kewenangan kepada daerah demi pencapaian tujuan otonomi daerah. Hal itu untuk meningkatkan pelayanan kesejahteraan masyarakat agar semakin baik, kehidupan yang demokratis, adil, rata, dan hubungan yang serasi dalam Republik Indonesia.

Dalam rangka menjalankan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan masyarakat. Pemerintah daerah harus mampu mengelola keuangannya untuk memenuhi keinginan dan kebutuhan serta mensejahterakan masyarakat di daerah tersebut (Yulinda, 2016). Pemerintah

daerah dengan kewenangan yang diberikan dapat membiayai pembangunan daerah dan pelayanan publik dengan pengelolaan keuangan sendiri. Minimalisir campur tangan pemerintah pusat dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah diharapkan dapat mengembangkan potensi daerah (Marfiana dan Kurniasih, 2013). Walaupun pemerintah daerah berhak mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahannya, namun setiap kepala daerah wajib memberikan laporan kinerja dalam bentuk laporan penyelenggaraan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat setiap tahunnya. Laporan penyelenggaraan pemerintah daerah merupakan laporan penyelenggaraan pemerintah daerah selama satu tahun anggaran berdasarkan rencana kerja pembangunan daerah yang disampaikan oleh kepala daerah kepada pemerintah (Sedyaningsih dan Zaky, 2015). Suryani (2016) menyatakan, dengan berlakunya otonomi daerah berarti daerah memiliki kewenangan untuk mengatur dan mengelola rumah tangganya sendiri termasuk pertanggung jawaban pengelolaan keuangan. Maka pemerintah daerah dituntut untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan agar terciptanya pemerintahan yang bersih yaitu dengan menyajikan Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah (LKPD) yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang telah diterima secara umum. Laporan keuangan merupakan suatu bentuk mekanisme pertanggungjawaban sekaligus dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal maka laporan keuangan yang diaudit harus dilampiri dengan pengungkapan. Pengungkapan dalam laporan keuangan terbagi menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*Mandatory Disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*Voluntary Disclosure*) (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku ialah pengungkapan yang bersifat wajib (*Mandatory Disclosure*). *Mandatory Disclosure* merupakan pengungkapan informasi yang wajib dikemukakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter, pengungkapan wajib merupakan bagian dari SAP yang bertujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan publik

(Maulana, 2015). Laporan keuangan pemerintah daerah yang disusun berdasarkan standar akuntansi pemerintahan, yaitu bentuk laporan pertanggung jawaban atas pengelolaan keuangan daerah selama satu tahun anggaran adalah dalam bentuk LKPD, yang terdiri dari laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan (Masdiantini dan Erawati, 2016).

Beberapa penelitian terdahulu telah membahas tingkat pengungkapan wajib LKPD terhadap SAP di Indonesia yang masih rendah. Penelitian tingkat pengungkapan wajib LKPD tersebut menunjukkan rata-rata persentase yang dilakukan antara lain oleh: 35,45% (Liestiani 2008), 22% (Lesmana 2010), dan 51,56% (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Hal ini menunjukkan bahwa Pemerintah Daerah belum maksimal terhadap pengungkapan Laporan Keuangan. Padahal pengungkapan wajib laporan keuangan merupakan pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku mengenai pengungkapan laporan keuangan yang dikeluarkan pemerintah (Almilia dan Retrinasari, 2007). Dimana Standar Akuntansi Pemerintahan diatur dalam Peraturan Pemerintah RI Nomor 24 Tahun 2005. Syafitri (2012) menyatakan bahwa dengan adanya Standar Akuntansi pemerintahan, Undang-Undang, dan Peraturan Pemerintahan yang mendukung maka Pemerintahan Daerah telah menyusun laporan keuangan sesuai dengan peraturan dan Undang-Undang yang berlaku.

Penelitian terkait dengan pengungkapan Laporan Keuangan belum banyak dilakukan pada Laporan Keuangan Pemerintahan dibanding Perusahaan, disebabkan karena terbatasnya informasi pemerintah yang dapat diakses publik dan sulitnya mengembangkan motif yang mendasari pengungkapan (Hilmi dan Martani, 2010). Penelitian serupa pernah dilakukan oleh Hilmi dan Martani (2010), Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011), Setyaningrum (2012), Syafitri (2012), Khasanah (2014), Girsang (2015), dan Okfitasari (2015). Penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintahan dan faktor-faktor

yang mempengaruhinya merupakan hal penting dilakukan karena akan memberikan gambaran tentang sifat perbedaan tingkat kepatuhan pengungkapan wajib dan faktor-faktor yang mempengaruhinya serta memberikan petunjuk tentang kondisi pemerintahan pada suatu masa laporan (Lesmana, 2010).

Penelitian serupa pernah dilakukan oleh Hilmi dan Martani (2010) menunjukkan variabel total aset tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Sedangkan penelitian Khasanah (2014) menunjukkan variabel total aset berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Hilmi dan Martani (2010), Okfitasari (2015), Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) menunjukkan variabel jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Sedangkan penelitian Khasanah (2014) menunjukkan variabel jumlah SKPD berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Syafitri (2012), Setyaningrum (2012), Girsang (2015) menunjukkan variabel Ukuran (size) tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Sedangkan penelitian Okfitasari (2015) menunjukkan variabel Ukuran (size) berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Okfitasari (2015) menunjukkan variabel Jumlah Legislatif tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Sedangkan penelitian Setyaningrum (2012), Syafitri (2012), Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) menunjukkan variabel Jumlah Legislatif berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Girsang (2015), Okfitasari (2015) menunjukkan variabel Intergorvenmental revenue tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Sedangkan penelitian Setyaningrum (2012), Syafitri (2012) menunjukkan variabel Intergorvenmental Revenue berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Girsang (2015), Okfitasari (2015) menunjukkan variabel Umur Pemerintah Daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan. Setyaningrum (2012), Syafitri (2012) menunjukkan variabel Umur Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap tingkat

pengungkapan Laporan Keuangan. Dengan terjadinya ketidak konsistenan hasil penelitian yang satu dengan penelitian lainnya, peneliti tertarik untuk mengangkat variabel-variabel tersebut untuk diuji kembali sebagai variabel independen. Tetapi tidak semua variabel independen yang tidak konsisten akan diuji kembali, dikarenakan pertimbangan akan ketersediaan data dan peneliti akan menambah beberapa variabel independen lainnya, yaitu ukuran pemerintahan daerah dan tingkat ketergantungan daerah. Maka variabel dependen dan independen yang di gunakan peneliti adalah: tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai variabel dependen, dan ukuran pemerintah daerah, kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, tingkat ketergantungan daerah sebagai variabel independen.

Berangkat dari hal diatas, maka peneliti akan menjadikan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) sebagai sampel penelitian. Hal ini dikarenakan Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta merupakan Provinsi yang memiliki kewenangan khusus termasuk dalam keuangan, Sehingga Daerah Istimewa Yogyakarta dapat digunakan sebagai sampel. Penelitian ini dilakukan mulai tahun 2012 hingga tahun 2015 yang mana penelitian ini fokus kepada karakteristik Pemerintahan Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta untuk menganalisis apakah faktor-faktor tersebut mempengaruhi pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Berdasarkan uraian, peneliti akan melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Wilayah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang telah dijelaskan sebelumnya, peneliti ingin menguji pengaruh faktor-faktor yang termasuk karakteristik Pemerintahan Daerah

terhadap tingkat pengungkapan Laporan keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta, sehingga rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah ukuran pemerintah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
2. Apakah rasio kemandirian daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
3. Apakah *Intergorvenmental Revenue* berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?
4. Apakah tingkat ketergantungan daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah di atas, maka tujuan penelitian ini untuk membuktikan secara empiris pertanyaan-pertanyaan yang terdapat dalam rumusan permasalahan di atas yaitu:

1. Menganalisis pengaruh ukuran pemerintah terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di wilayah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.
2. Menganalisis pengaruh rasio kemandirian daerah terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di wilayah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.
3. Menganalisis pengaruh *Intergorvenmental Revenue* terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di wilayah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.
4. Menganalisis tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di wilayah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta.

1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat berikut ini:

1. Kepada Penulis

Sebagai tambahan pengetahuan mengenai karakteristik Pemerintahan Daerah yang mempengaruhi tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2. Kepada Pemerintah Daerah

Kepada pemerintah daerah, penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan dan bahan pertimbangan mengenai karakteristik pemerintah dan sebagai dorongan untuk meningkatkan pengungkapan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, agar kualitas pelaporan lebih baik.

3. Sebagai informasi bagi para masyarakat untuk mengetahui tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

4. Kepada Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai bahan referensi penelitian lain yang akan meneliti hal yang sama.

1.5 Sistematika Pembahasan

Sistematika pembahasan dalam penelitian ini adalah:

BAB I : Pendahuluan

Bab ini menjelaskan berbagai aspek penelitian, yaitu latar belakang yang mendasari dilakukannya penelitian, penyusunan rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, serta sistematika pembahasan.

BAB II : Kajian Pustaka

Bab ini menjelaskan tentang landasan teori dan pengertian variabel, telaah penelitian terdahulu, hipotesis penelitian, serta kerangka penelitian.

BAB III : Metode Penelitian

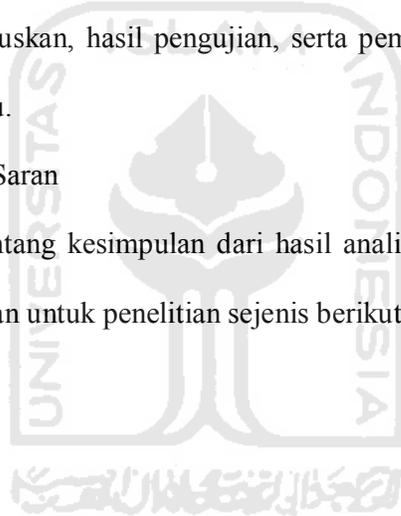
Bab ini akan mendeskripsikan tentang metode yang digunakan untuk melakukan penelitian ini. Bab ini terdiri dari sub-bab populasi dan sampel, sumber data dan teknik pengumpulan data, definisi dan pengukuran variabel, serta model analisis data.

BAB IV : Analisa Data dan Pembahasan

Dalam bab ini akan dijelaskan deskripsi objek penelitian, pengujian hipotesis yang telah dirumuskan, hasil pengujian, serta pembahasan dan hasil terkait teori yang berlaku.

BAB V : Kesimpulan dan Saran

Bab ini berisi tentang kesimpulan dari hasil analisis pada bab sebelumnya, implikasi dan saran untuk penelitian sejenis berikutnya.



BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori dan Pengungkapan Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

2.1.1 Teori Keagenan dalam Pemerintahan

Dalam *agency theory* terdapat dua pihak yang melakukan kesepakatan atau kontrak, yaitu pihak yang memberikan kewenangan yang disebut *principle* dan pihak yang menerima kewenangan yang disebut *agent* (Halim dan Abdullah, 2006). Terjadinya perbedaan kepentingan yang tidak selaras di dalam suatu organisasi akibat pemisahan fungsi tugas menyebabkan terjadinya teori keagenan. Hubungan keagenan merupakan kontrak antara satu orang atau lebih (prinsipal) dengan orang lain (agen) untuk melakukan beberapa pelayanan atas nama prinsipal yang melibatkan pendelegasian beberapa kewenangan pengambilan keputusan kepada agen (Jensen and Meckling, 1976). Menurut (Halim dan Abdullah, 2006) dalam sebuah organisasi hubungan tersebut berbentuk vertikal, yaitu pihak atasan sebagai prinsipal dan pihak bawahan sebagai agen. Oleh karena itu, laporan keuangan yang disajikan pemerintah kepada pihak yang berkepentingan (*stakeholder*) harus telah diaudit oleh pihak independen. Secara garis besar teori agensi dikelompokkan menjadi dua yaitu *positive agency research* dan *principle agent research*. *Positive agency research* memfokuskan pada indentifikasi situasi dimana agen dan prinsipal mempunyai tujuan yang bertentangan dan mekanisme pengendalian yang terbatas hanya menjaga perilaku *self serving* agen. Secara eksklusif, kelompok ini hanya memperhatikan konflik tujuan antara pemilik dengan manajer. Sementara itu *principal agent research* memfokuskan pada kontrak optimal antara perilaku dan hasilnya, secara garis besar penekanan pada hubungan *principal dan agent*.

Maulana (2015) teori keagenan tidak hanya diaplikasikan dalam sektor swasta yang berkiblat pada orientasi laba atau *profit oriented* namun juga pada sektor publik yang dalam hal ini adalah pemerintah. Pada sektor publik, prinsipal diwakili oleh rakyat yang dalam hal ini dipresentatitkan dengan legislatif (DPRD) sedangkan *agent* dipresentatitkan dengan eksekutif (pemerintah). Masalah keagenan yang terjadi pada pemerintahan, yaitu antara eksekutif dan legislatif dan antara legislatif dan publik. Dalam hubungan keagenan antara eksekutif dan legislatif, eksekutif sebagai agen dan legislatif sebagai prinsipal. Dalam hal ini legislator ingin dipilih kembali, dan agar terpilih kembali, legislator mencari *program* dan *project* yang membuatnya populer dimata konstituen.

Dalam hubungan keagenan antara legislatif sebagai agen dan publik sebagai prinsipal. Maulana (2015) pada saat penyusunan APBD, sebelum pengesahan dilakukan, terlebih dahulu dibuat kesepakatan antara legislatif dan eksekutif mengenai arah dan kebijakan umum dan prioritas anggaran, yang menjadi pedoman untuk penyusunan anggaran pendapatan dan anggaran belanja. Ketika pejabat kemudian terlibat dalam pembuatan keputusan atas pengalokasian belanja dalam anggaran, maka diharapkan dapat mewakili kepentingan atau preferensi prinsipal atau pemilihannya. Pada kenyataanya pejabat sebagai agen tidak selalu memiliki kepentingan yang sama dengan publik.

2.1.2 Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah (LKPD)

Susanti (2010) menyatakan bahwa laporan keuangan merupakan salah satu informasi yang secara formal wajib dipublikasikan sebagai sarana pertanggung jawaban pihak manajemen terhadap pengelolaan sumber daya pemilik, serta jendela informasi yang memungkinkan bagi pihak-pihak diluar manajemen, mengetahui kondisi perusahaan. Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) 2015 (revisi) Menjelaskan tentang laporan keuangan:

“Dalam psak ini mengatur tentang standarisasi tentang pembuatan laporan keuangan agar tercapai tujuan umum dalam pembuatan laporan keuangan (*general purpose financial statements*) yang selanjutnya disebut ‘laporan keuangan’ . Tujuan secara umum dimaksudkan agar Laporan Keuangan dapat dibandingkan baik dengan laporan keuangan periode sebelumnya maupun dengan laporan keuangan entitas lain. Pernyataan ini mengatur persyaratan bagi penyajian laporan keuangan, struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan yang lengkap biasanya meliputi neraca, laba rugi komprehensif, laporan perubahan ekuitas.”

Laporan keuangan menjadi alat yang digunakan untuk menunjukkan capaian kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggung jawaban dalam suatu entitas (Nugroho, 2014).

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.”

Penelitian yang dilakukan Susanti (2010) mendefinisikan laporan keuangan sebagai salah satu informasi yang secara formal wajib dipublikasikan sebagai sarana pertanggungjawaban pihak manajemen terhadap pengelolaan sumber daya pemilik, serta jendela informasi yang memungkinkan bagi pihak-pihak diluar manajemen, mengetahui kondisi entitas tersebut. Laporan keuangan menjadi alat yang digunakan untuk menunjukkan capaian kinerja dan pelaksanaan fungsi pertanggungjawaban dalam suatu entitas (Choiriyah, 2010) dalam (Sumarjo, 2010). Oleh karena itu, pengungkapan informasi dalam laporan

keuangan harus memadai agar dapat dijadikan dasar pengambilan keputusan sehingga menghasilkan keputusan yang cermat dan tepat (Almilia dan Retrinasari, 2007).

Dalam pengelolaan keuangan, pemerintahan diminta untuk menyajikan Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah (LKPD) yang disusun berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang telah diterima secara umum. Laporan keuangan yang dibuat pemerintahan daerah setidaknya meliputi, Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.

2.1.3 Standar Akuntansi Pemerintah (SAP)

Standar akuntansi pemerintah sangat dibutuhkan sebagai pedoman pelaporan keuangan dalam pemerintahan. Seperti yang terkandung di dalam Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa laporan pertanggungjawaban keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah harus disajikan sesuai standar akuntansi pemerintahan. Selanjutnya, Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang pemerintahan daerah menyebutkan arti penting standar akuntansi pemerintahan, dan di Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 pemerintah menetapkan tentang standar akuntansi pemerintahan.

SAP adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP merupakan pedoman dalam menyatukan persepsi antara penyusun, pengguna dan auditor. SAP dijadikan acuan wajib dalam penyajian laporan keuangan entitas pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. SAP berisi prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. SAP juga mengatur mengenai informasi yang harus disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur dan melaporkannya. Selain itu SAP juga digunakan oleh pengguna laporan keuangan termasuk legislatif untuk memahami

informasi yang disajikan dalam laporan. Sedangkan untuk pihak auditor eksternal (BPK) akan menggunakan SAP sebagai kriteria dalam pelaksanaan audit keuangan (Syafitri, 2012).

2.2 Karakteristik Pemerintah Daerah

Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia (2006), karakteristik adalah ciri-ciri khusus; mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain (Khasanah, 2014). Lesmana (2010) mengatakan bahwa karakteristik pemerintahan daerah bersifat khas dari otoritas administratif pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Elemen-elemen yang terdapat dalam laporan keuangan pemerintahan daerah dapat menggambarkan karakteristik pemerintah daerah.

Sumarjo (2010) mendefinisikan karakteristik pemerintah daerah dengan menggunakan ukuran (*size*) pemerintah daerah yang diproksikan dengan total aset, kemakmuran (*wealth*) yang diproksikan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD), ukuran legislatif, tingkat *leverage* yang diproksikan dengan total utang dibagi total ekuitas, dan *intergovernmental revenue* yang diproksikan dengan perbandingan antara jumlah total dana perimbangan dengan jumlah total pendapatan. Hilmi dan Martani (2010) menggunakan lebih sedikit proksi untuk menjelaskan karakteristik pemerintah yaitu kekayaan daerah, tingkat ketergantungan daerah, dan total aset.

Penelitian Syafitri (2012) yang meneliti tentang pengaruh karakteristik daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan, dimana karakteristik daerah dijelaskan melalui struktur organisasi dan lingkungan eksternal. Struktur organisasi dijelaskan lebih lanjut melalui ukuran pemerintah daerah, ukuran legislatif, umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, *diferensiasi fungsional*, spesialisasi pekerjaan, rasio

kemandirian keuangan daerah. Sementara untuk lingkungan eksternal menggunakan pembiayaan utang dan *intergovernmental revenue*.

2.3 Penelitian Terdahulu

Beberapa penelitian yang pernah dilakukan berkaitan dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah meliputi:

1. Hilmi dan Martani (2010) melakukan penelitian yang berjudul *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintahan Provinsi*. Hasil dari penelitian ini bahwa tingkat ketergantungan daerah, total aset tidak signifikan atas pengungkapan laporan keuangan. Jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan berpengaruh positif atas pengungkapan laporan keuangan. Sedangkan jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan.
2. Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) melakukan penelitian yang berjudul *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia)*. Hasil dari penelitian ini bahwa jumlah legislatif berpengaruh positif atas pengungkapan laporan keuangan. Sedangkan ukuran daerah, jumlah SKPD, status daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan dan lokasi pemerintah dijadikan sebagai variabel kontrol.
3. Mustikarini dan Fitriyani (2012) melakukan penelitian yang berjudul *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007*. Hasil dari penelitian ini bahwa ukuran pemerintah daerah, kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap kinerja pemerintah daerah

sedangkan belanja daerah dan temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap kinerja pemerintah daerah.

4. Syafitri (2012) melakukan penelitian yang berjudul *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Hasil dari penelitian ini bahwa ukuran legislatif, umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintahan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Ukuran pemerintahan daerah, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan, pembiayaan hutang tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Sedangkan *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan.
5. Setyaningrum (2012) melakukan penelitian yang berjudul *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Hasil dari penelitian ini bahwa umur administratif pemerintahan daerah, kekayaan pemerintah daerah, ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. *Intergovernmental revenue* berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Sedangkan ukuran pemerintahan daerah, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan, dan pembiayaan hutang tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan.
6. Marfiana dan Kurniasih (2013) melakukan penelitian yang berjudul *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota*. Hasil penelitian ini bahwa ukuran pemerintah daerah, tingkat kekayaan daerah, dan opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah sedangkan

tingkat ketergantungan daerah dan jumlah belanja daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah serta ukuran legislatif dan temuan audit berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah.

7. Khasanah (2014) melakukan penelitian yang berjudul *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012)*. Hasil penelitian ini bahwa PAD (kekayaan daerah), tingkat ketergantungan pemerintah pusat, umur pemerintahan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Total aset berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Sedangkan jumlah SKPD berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan.
8. Girsang (2015) melakukan penelitian yang berjudul *Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah Periode 2010-2012)*. Hasil penelitian ini bahwa ukuran pemerintahan daerah, rasio mandiri keuangan, diferensiasi fungsional, pembiayaan hutang, *intergovernmental revenue* dan umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan.
9. Okfitasari (2015) melakukan penelitian yang berjudul *Karakteristik Pemerintahan Daerah dan Kualitas Pelaporan Keuangan (Studi Empiris: Pemerintah Se-Jawa Tengah)*. Hasil penelitian ini bahwa ukuran (size) pemerintah daerah berpengaruh negatif pada pelaporan keuangan. Belanja daerah berpengaruh positif pada pelaporan keuangan. Sedangkan jumlah SKPD, ukuran legislatif, *leverage*, umur

pemerintah daerah, status daerah, *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh pada pelaporan keuangan.

10. Sedyaningsih dan Zaky (2015) melakukan penelitian yang berjudul *Pengaruh Karakteristik Daerah dan temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten di Sulawesi Selatan Tahun 2009-2012)*. Hasil penelitian ini bahwa tingkat ketergantungan dan temuan audit BPK berpengaruh negatif terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintah kabupaten di sulawesi selatan. Ukuran daerah, tingkat kekayaan daerah, dan belanja modal tidak berpengaruh terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintah kabupaten di sulawesi selatan.

2.4 Kerangka Konseptual

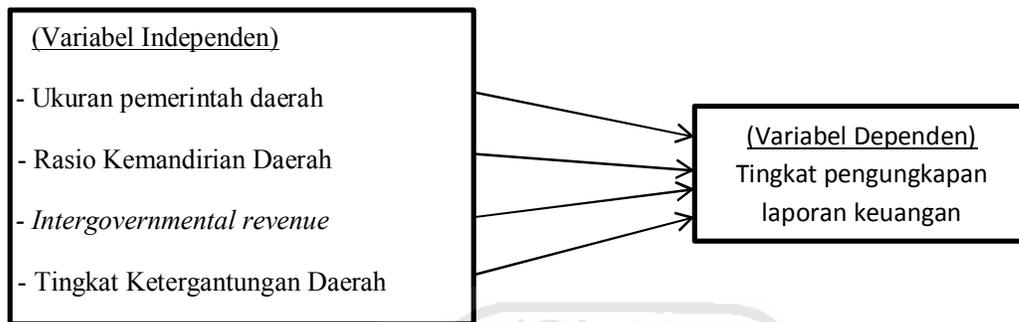
Pengungkapan wajib laporan keuangan Pemerintah Daerah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Penelitian ini akan meneliti sejauh mana Pemerintah Daerah mengungkapkan informasi keuangannya sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Variabel-variabel penelitian ini dengan mengangkat kembali penelitian-penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel yang diteliti adalah variabel yang tidak konsisten dari penelitian yang satu dengan yang lainnya dan peneliti akan menambah variabel lainya, yaitu ukuran pemerintahan daerah dan tingkat ketergantungan daerah. Tetapi tidak semua variabel yang tidak konsisten akan diuji kembali, dikarenakan pertimbangan akan ketersediaan data.

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dan variabel independen dalam penelitian ini adalah ukuran

pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, tingkat ketergantungan daerah.

GAMBAR 2.1 KERANGKA PEMIKIRAN



2.5. Hipotesis Penelitian

2.5.1 Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Ukuran organisasi menunjukkan seberapa besar suatu organisasi tersebut. Ukuran pemerintah daerah yang besar pada pemerintah daerah akan memberikan kemudahan pelaksanaan kegiatan maupun program-program pemerintah dalam memberi pelayanan kepada masyarakat yang memadai dan juga di pemerintahan daerah yang memiliki ukuran besar dituntut untuk melakukan transparansi atas pengelolaan keuangannya sebagai bentuk akuntabilitas publik melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam pelaporan keuangan (Syafitri, 2012).

Sumarjo (2010) menemukan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan walau tidak terlalu signifikan. Namun, Lesmana (2010) menemukan bahwa ukuran pemerintahan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib pada Laporan Keuangan Pemerintahan Daerah (LKPD). Nugroho

(2014) Pemerintah daerah yang memiliki ukuran besar memiliki tekanan yang besar untuk melakukan pengungkapan kinerja keuangan. Pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan atas laporan kerjanya akan lebih terdorong untuk mengungkapkan hal-hal yang bersifat *good news*. *Good news* tersebut dapat berupa laporan mengenai baiknya kinerja pemerintah daerah tersebut sehingga meningkatkan skor kinerja. Berdasarkan hasil penelitian Maulana (2015) bahwa ukuran pemda berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin baik kinerja keuangan pemerintah daerah, hal ini disebabkan bahwa pemerintah daerah yang memiliki aset yang besar memiliki tekanan yang besar untuk melaporkan laporan keuangannya (Yulinda, 2016).

Maka hipotesis peneliti adalah:

H1: *Ukuran Pemerintahan Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.*

2.5.2 Pengaruh Rasio Kemandirian Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Rasio kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2002). Pemerintah dengan pendapatan pajak dan retribusi yang tinggi dapat diasumsikan tingginya ketaatan wajib pajak untuk membayar pajak tepat waktu. Tingginya ketaatan wajib pajak dalam membayar pajak tepat waktu dapat berarti tingginya kepercayaan terhadap pemerintah dalam mengelola keuangan pemerintah daerah (Girsang, 2015).

Pendapatan Asli Daerah (PAD) memiliki peranan penting dalam pembiayaan daerah, semakin besar PAD yang dimiliki suatu daerah maka semakin besar pula kemampuan daerah tersebut untuk mencapai tujuan otonomi daerah (Maulana, 2015).

Lesmana (2010) menemukan bahwa rasio kemandirian keuangan daerah memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah maka semakin tinggi pula pengungkapan yang dilakukan dalam LKPD. Hal ini terjadi karena semakin meningkatnya tuntutan akuntabilitas publik memaksa pemerintah daerah mempertanggung jawabkan sumber daya yang telah dipakai kepada masyarakat sebagai objek pajak.

Berdasarkan uraian diatas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₂: *Rasio kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.*

2.5.3 Pengaruh *Intergovernmental Revenue* Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Maulana (2015), Pendapatan pemerintah terdiri dari 3 jenis, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah (Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Pendapatan transfer/*intergovernmental revenue* adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat dan atau pemerintah provinsi. Transfer tersebut lebih dikenal sebagai dana perimbangan. Ketergantungan yang dimiliki pemerintah daerah di Indonesia terhadap dana perimbangan yang ditransfer dinilai masih sangat tinggi, dapat menjadi salah satu permasalahan terkait otonomi dan desentralisasi keuangan daerah (Masdiantini dan Erawati, 2016). Penelitian yang dilakukan Sumarjo (2010), Setyaningrum (2012) dan Syafitri (2012), menyatakan bahwa ada pengaruh antara *intergovernmental revenue* terhadap kinerja

keuangan. *Intergovernmental revenue* merupakan dana yang diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah agar digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan agar dapat memenuhi pelayanan yang diberikan kepada masyarakat Yulinda (2016). Dalam penelitian yang dilakukan Sumarjo (2010) bahwa *intergovernmental revenue* berpengaruh positif terhadap peningkatan kinerja keuangan pemerintah daerah. Semakin besar *intergovernmental revenue* maka semakin baik pula kinerja keuangan pemerintah daerah tersebut.

Dari uraian di atas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H₃: *Intergovernmental Revenue berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD*

2.5.4 Pengaruh Tingkat Ketergantungan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Tingkat ketergantungan daerah pada pemerintah pusat dapat dilihat dari penerimaan Dana Alokasi Umum (DAU). DAU adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. DAU diserahkan kepada pemerintahan daerah sesuai dengan prioritas, kepentingan, dan kebutuhan daerah masing-masing yang bertujuan untuk meningkatkan pelayanan publik dalam rangka melaksanakan otonomi daerah. Penggunaan dana alokasi umum ditetapkan oleh daerah. walaupun penggunaan ditetapkan oleh daerah, namun penggunaan dana alokasi umum dan penerimaan umum lainnya dalam APBD harus tetap pada kerangka pencapaian tujuan pemberian otonomi kepada daerah yaitu peningkatan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat yang semakin baik. Mustikarini dan Fitriasaki (2012) DAU digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan sehingga dapat terlaksanakan pelayanan kepada

masyarakat. pemerintah akan memantau pelaksanaan dari alokasi DAU sehingga hal ini memotivasi pemda untuk bekerja lebih baik.

Berdasarkan hasil pengujian Mustikarini dan Fitriasaki (2012) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan daerah yang diprosikan dengan DAU mempunyai pengaruh positif terhadap kinerja penyelenggaraan pemda. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Sedyaningsih dan Zaky (2015) bahwa tingkat ketergantungan DAU berpengaruh negatif terhadap kinerja keuangan pemda. Sejalan dengan penelitian Mustikarini dan Fitriasaki (2012), bahwa penelitian yang dilakukan Marfiana dan Kurniasih (2013) menunjukkan tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap kinerja keuangan.

Dari uraian di atas, dapat dikemukakan hipotesis sebagai berikut:

H₄: *Tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.*



BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Ruang Lingkup

Dalam penelitian ini peneliti memakai variabel independen karakteristik pemerintahan daerah yang meliputi ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah. Sedangkan variabel dependen yang diangkat dalam penelitian ini mengacu pada banyaknya penelitian yang sudah dilakukan sebelumnya, yaitu tingkat pengungkapan laporan keuangan. Pemerintah daerah harus melaporkan laporan keuangan yang sudah dikelola untuk mempertanggung jawabkan kepada masyarakat. Pada sektor pemerintah, pemerintah daerah sebagai agen dan masyarakat sebagai prinsipal. Jadi variabel dependen dan variabel independen yang telah dipilih sudah memenuhi teori keagenan.

Ruang lingkup penelitian ini adalah pemerintahan daerah yang terdapat di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY). Data yang diperoleh berasal dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) tahun 2012 sampai dengan tahun 2015. Penelitian ini melakukan analisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah sebagai variabel independen terhadap pengungkapan LKPD sebagai variabel dependen.

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi adalah kumpulan atau kelompok orang, peristiwa, atau sesuatu yang menarik minat peneliti untuk melakukan penelitian (Sekaran, 2000 dalam Susanti, 2010). Penelitian ini menggunakan populasi seluruh laporan keuangan pemerintahan daerah di wilayah Daerah Istimewa Yogyakarta, baik tingkat Provinsi maupun Kabupaten/Kota pada tahun anggaran 2012-2015 yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia

perwakilan wilayah DIY. Pengambilan sampel penelitian mengambil data secara keseluruhan pada pemerintah provinsi, pemerintah kota maupun pemerintah daerah yang dipilih memiliki semua data yang meliputi:

1. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten/Kota pada tahun 2012-2015 yang telah di audit oleh BPK.
2. Memiliki data yang lengkap untuk pengukuran keseluruhan variabel:
 - a. Menyediakan empat komponen LKPD, yaitu Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan.
 - b. Sedangkan data lain yang tidak ditemukan di LKPD diperoleh dari BPS maupun *website* pemda.

3.3 Jenis Data dan Metode Pengumpulan Data

1. Jenis Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder adalah data yang diperoleh dari pihak lain dalam bentuk laporan tahunan yang didapatkan dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) perwakilan Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY).

2. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang dilakukan dengan menggunakan metode dokumentasi yang bersumber dari data sekunder. Metode ini dilakukan dengan mengumpulkan, mencatat, dan mengolah data yang berkaitan dengan penelitian.

3.4 Definisi dan Pengukuran Variabel

Ada dua jenis variabel dalam penelitian ini, yaitu variabel dependen dan independen. Dependen adalah tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel ini

didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah dengan mengukur berapa banyak butir pengungkapan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang diungkap oleh pemerintah daerah. yang tergolong dalam butir yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan adalah butir-butir yang tercantum dalam Peraturan Pemerintahan Nomor 24 Tahun 2005 tentang Akuntansi Pemerintahan, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 9.

Variabel independen adalah karakteristik pemerintah daerah (ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, kemakmuran daerah).

3.4.1 Tingkat Pengungkapan LKPD

Penelitian ini menggunakan tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemda dalam komponen Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Catatan atas Laporan Keuangan meliputi penjelasan atau daftar terinci atau analisis atas nilai suatu pos yang disajikan dalam Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, dan Laporan Arus Kas, termasuk penyajian informasi yang diharuskan dan dianjurkan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan serta pengungkapan-pengungkapan lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar atas laporan keuangan, seperti kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lainnya (Lesmana, 2010).

Kepatuhan pengungkapan wajib dapat dinyatakan dalam bentuk indeks yang pengukurannya mengadopsi pengukuran pada sektor privat yang dilakukan oleh Almilia dan Retrinasari (2007) berikut ini.

- a. Memberi skor untuk setiap item pengungkapan secara dikotomi, dimana jika suatu item diungkapkan diberi nilai satu dan jika tidak diungkapkan akan diberi nilai nol.
- b. Skor yang diperoleh setiap pemerintah daerah dijumlahkan untuk mendapatkan skor total.

c. Menghitung indeks kelengkapan pengungkapan wajib dengan cara membagi total skor yang diperoleh dengan total skor yang diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah.

Sebagai pengukur tingkat pengungkapan, penelitian ini menggunakan sistem *scoring*. Sistem *scoring* merupakan sistem pemberian skor dengan membuat daftar *checklist* pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan SAP. Penggunaan sistem *scoring* ini serupa dengan yang pernah dilakukan oleh Lesmana (2010), dan Syafitri (2012).

Tingkat pengungkapan LKPD dapat dihitung dengan rumus:

$$\text{DISC} = \text{Jumlah item yang diungkapkan} : \text{Total item yang harus diungkapkan}$$

3.4.2 Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran pemerintah adalah besarnya kekayaan atau dihitung dengan total aset yang dimiliki oleh daerah dalam setahun (Girsang, 2015). Penelitian Nugroho (2014) menggunakan variabel ukuran menggunakan logaritma natural (\ln) dari total pendapatan. Penelitian yang dilakukan Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011), Setyaningrum (2012), Syafitri (2012), Girsang dan Okfitasari (2015) menggunakan total aset untuk mengukur ukuran pemerintah daerah.

Penelitian ini menggunakan total aset untuk menghitung ukuran pemerintah daerah.

$$\text{UPD} = \ln \text{ Total Aset}$$

3.4.3 Rasio Kemandirian Daerah

Kemandirian daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Dengan adanya otonomi daerah, Pemerintah daerah diberi kewenangan yang luas untuk mengelolah keuangan sendiri. Rasio kemandirian daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah

dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat. Dalam mengukur rasio kemandirian, Lesmana (2010) menggunakan proksi dengan membagi pendapatan asli daerah dengan jumlah pendapatan transfer dan kewajiban.

Penelitian ini menggunakan Pendapatan Asli Daerah : (Total Pendapatan Transfer + Total Kewajiban) untuk menghitung rasio kemandirian.

$$RKD = \text{Pendapatan Asli Daerah} : (\text{Total Pendapatan Transfer} + \text{Total Kewajiban})$$

3.4.4 Intergovernmental Revenue

Maulana (2015), Pendapatan pemerintah terdiri dari 3 jenis, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain. Pendapatan transfer/*intergovernmental revenue* adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat dan atau pemerintah provinsi. *Intergovernmental Revenue* dikenal dengan dana perimbangan. Pengukuran ini dipilih karena *intergovernmental revenue* merupakan bagian dari pendapatan daerah yang berasal dari lingkungan eksternal (luar kotamadya) dan besarnya ketergantungan pemerintah daerah dari transfer pemerintah pusat (80% - 98%) (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Sumarjo (2010) menggunakan perbandingan antara total dana perimbangan dengan total pendapatan.

Dalam penelitian ini membandingkan total dana pertimbangan dengan total pendapatan dalam mengukur *intergovernmental revenue*.

$$IR = \text{Total Dana Pertimbangan} : \text{Total Pendapatan}$$

3.4.5 Tingkat Ketergantungan Daerah

Dana Alokasi Umum (DAU) merupakan dana transfer dari pemerintah pusat untuk membantu daerah membiayai pengeluaran rutinnya. DAU digunakan untuk mengatasi ketimpangan fiskal antar daerah dan di sisi lain juga memberikan sumber pembiayaan daerah.

dengan kata lain DAU menunjukkan tingkat ketergantungan daerah pada pemerintah pusat yang akan menambah pendapatan daerah (Sedyaningsih dan Zaky, 2015).

Pada penelitian Mustikarini dan Fitriyani (2012), Marfiana dan Kurniasih (2013), dan Sedyaningsih dan Zaky (2015) menggunakan dana alokasi umum (DAU) untuk mengukur tingkat ketergantungan daerah. Maka pada penelitian ini menggunakan dana alokasi umum (DAU) untuk mengukur tingkat ketergantungan daerah.

$$TKD = Ln \text{ Dana Alokasi Umum (DAU)}$$

3.5 Analisis Data

Sesuai dengan tujuan peneliti, yaitu menganalisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah untuk tahun anggaran 2012-2015. Penelitian menggunakan *multiple regression* dengan metode *Ordinary Least Square*. *Multiple regression* adalah analisis statistik yang digunakan untuk mengetahui pengaruh beberapa variabel bebas (independent) terhadap variabel terikat (dependent). *Ordinary Least Square* merupakan metode estimasi fungsi regresi yang paling sering digunakan. Kriteria *Ordinary Least Square* adalah "Line of Best Fit" atau dengan kata lain jumlah kuadrat dari deviasi antara titik-titik observasi dengan garis regresi adalah minimum. Data di-run dengan menggunakan *Software SPSS*.

3.5.1 Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan teknik deskriptif yang memberikan informasi mengenai data yang dimiliki dan tidak bermaksud menguji hipotesis. Analisis ini hanya digunakan untuk menyajikan dan menganalisis data disertai dengan penghitungan agar dapat memperjelas keadaan atau karakteristik data yang bersangkutan. Pengukuran yang

digunakan dalam statistik deskriptif meliputi nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (mean), dan standar deviasi (Ghozali, 2011).

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Suatu model penelitian yang baik harus memenuhi asumsi BLUE (*Best Linier Unbiased Estimator*). Untuk dapat dikatakan sebagai model yang BLUE, maka asumsi klasik harus terpenuhi, yang terdiri dari normalitas, multikolinearitas, heterokedastisitas dan autokorelasi (Syafitri, 2012).

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011). Menurut Sumarjo (2010), dapat dikatakan berdistribusi normal jika signifikansi variabel dependen memiliki nilai signifikansi lebih dari 5%. Untuk menguji normalitas, dapat dilakukan dengan uji histogram, uji normal P-Plot, dan uji *Kolmogorov Smirnov*. Pada penelitian ini menggunakan uji *Kolmogorov Smirnov* untuk menguji normalitasnya. Model regresi yang baik adalah yang memiliki data normal atau mendekati normal.

3.5.2.2 Uji Multikolinieritas

Menurut Ghozali (2011:105), uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Tujuan dilakukannya uji multikolinieritas yaitu untuk mengetahui ada tidaknya kemiripan variabel independen satu dengan variabel independen lainnya dalam satu model. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF) dengan kriteria, jika

tolerance value $< 0,10$ dan *variance inflation factor* (VIF) > 10 maka terjadi multikolinieritas dan jika *tolerance value* $> 0,10$ dan *variance inflation factor* (VIF) < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas (Sumarjo, 2010).

3.5.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain sama maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang terdapat homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas (Ghozali, 2011). Metode yang digunakan dalam uji heteroskedastisitas dalam penelitian ini adalah *scatter plot*. *Scatter plot* ini dengan melihat *regression standardized* dengan *regression standardized predicted*. Kriteria pengujinya apabila titik-titik menyebar di sekitar 0 dan tidak membentuk kecenderungan suatu pola tertentu maka dapat disimpulkan tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

3.5.2.4 Uji Autokorelasi

Uji Autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ sebelumnya (Yulinda, 2016). Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Masalah ini timbul karena residual (kesalahan pengganggu) tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya. Pendeteksian asumsi autokorelasi dalam penelitian ini dilakukan dengan uji *Durbin-Watson*. Uji *Durbin-Watson* digunakan untuk melihat ada tidaknya autokorelasi dalam suatu model regresi. Santoso

(2010) menyatakan untuk mendeteksi autokorelasi bisa diambil patokan pada angka *Durbin-Watson* diantara -2 sampai 2, maka data dinyatakan bebas dari masalah autokorelasi.

3.6 Pengujian Model

Akan dilakukan beberapa pengujian dalam menguji hipotesis statistika, yaitu:

3.6.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2011:97). Nilai koefisien determinasi (R^2) menggambarkan seberapa besar variasi dari variabel dependen Y dapat diterangkan oleh variabel independen (Syafitri, 2012). Nilai R^2 mempunyai interval dari 0 sampai 1. Bila nilai koefisien determinasi (R^2) sama dengan 0 berarti variabel dependen Y tidak dapat diterangkan oleh variabel independen. Bila nilai koefisien determinasi (R^2) sama dengan 1 berarti variabel dependen Y secara keseluruhan dapat diterangkan oleh variabel independen X.

3.6.2 Uji-F

Uji statistik F menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel independen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Jika nilai signifikansi $F < 0,05$ artinya terdapat pengaruh yang signifikan semua variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikansi $F > 0,05$ artinya terdapat pengaruh tidak signifikan variabel independen secara simultan terhadap variabel dependen.

3.6.3 Uji-T

Uji statistik t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual terhadap variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Jika nilai signifikansi $t < 0,05$ artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara satu variabel independen terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikansi $t > 0,05$ artinya terdapat pengaruh tidak signifikan satu variabel independen terhadap variabel dependen.

3.6.4 Model Regresi Berganda

Metode ini digunakan untuk menguji hipotesis pada regresi linier berganda. Hal ini dimaksudkan untuk menguji ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Model regresi linier berganda tersebut adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 \text{UPD} + \beta_2 \text{RKD} + \beta_3 \text{IR} + \beta_4 \text{TKD} + e$$

Keterangan :

Y = Tingkat Pengungkapan LKPD

α = Konstanta

$\beta_1 - \beta_4$ = Koefisien regresi

UPD = Ukuran pemerintah daerah

RKD = Rasio kemandirian daerah

IR = *Intergovernmental revenue*

TKD = Tingkat Ketergantungan Daerah

e = Error term, yaitu tingkat kesalahan dalam penelitian

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Dalam bab analisa data dan pembahasan akan dijelaskan deskripsi objek penelitian, pengujian hipotesis yang telah dirumuskan, hasil pengujian, serta pembahasan dan hasil terkait teori yang berlaku.

4.1. Deskripsi Objek Penelitian

Objek dari penelitian ini adalah pemerintahan yang berada di Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY). Pemerintah yang berada di daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta (DIY) meliputi: Pemerintah Provinsi Yogyakarta, Pemerintah Kota Yogyakarta, Pemerintah Daerah Bantul, Pemerintah Daerah Sleman, Pemerintah Daerah Gunungkidul, dan Pemerintah Daerah Kulon Progo. Sehingga pemerintahan yang ada di daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta berjumlah 6 pemerintahan. Sedangkan penelitian yang dilakukan peneliti selama 4 tahun mulai dari tahun 2012 sampai dengan tahun 2015.

4.2. Uji Statistik Deskriptif

TABEL 4.1.
STATISTIK DESKRIPTIF

Variabel	Minimum	Maximum	Mean	Standar Deviasi
Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	0,61	0,70	0,6585	0,02075
Ukuran Pemerintah Daerah (UPD)	27,87	29,59	28,6687	0,49112
Rasio Kemandirian Daerah (RKD)	0,07	0,88	0,3917	0,24841
<i>Intergovernmental Revenue (IR)</i>	0,30	0,74	0,5474	0,12269
Tingkat Ketergantungan Daerah (TKD)	27,00	27,65	27,3013	0,21023

Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

Berdasarkan Tabel 4.1. diatas, dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang diperoleh dari jumlah item yang diungkapkan dibagi total item yang harus diungkapkan selama periode penelitian yaitu tahun 2012 – 2015 menunjukkan bahwa nilai minimum sebesar 0,61, artinya nilai terendah tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Kabupaten Bantul pada tahun 2012 dengan nilai minimum sebesar 0,61 atau 61%. Nilai maksimum adalah sebesar 0,70, artinya nilai tertinggi tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta pada tahun 2014 dan 2015 dengan nilai

maksimal 0,70 atau 70%. Nilai rata-rata adalah sebesar 0,6585, artinya nilai rata-rata dari tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun 2012 - 2015 yang diukur melalui jumlah item yang diungkapkan dibagi total item yang harus diungkapkan adalah sebesar 0,6585 atau 65,85%. Sedangkan nilai standar deviasi adalah sebesar 0,02075, artinya selama periode penelitian, ukuran penyebaran dari variabel tingkat pengungkapan laporan keuangan adalah sebesar 0,02075.

- b. Ukuran pemerintah daerah yang diperoleh dari logaritma natural (\ln) dari total pendapatan selama periode penelitian yaitu tahun 2012 – 2015 menunjukkan bahwa nilai minimum sebesar 27,87, artinya nilai terendah ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kulon Progo pada tahun 2012 dengan nilai minimum sebesar 27,87 atau 27,8%. Nilai maksimum adalah sebesar 29,59, artinya nilai tertinggi ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta pada tahun 2014 dengan nilai maksimal 29,59 atau 29,6%. Nilai rata-rata adalah sebesar 28,6687, artinya nilai rata-rata dari ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun 2012 - 2015 yang diukur menggunakan logaritma dari aset adalah sebesar 28,6687 atau 28,6%. Sedangkan nilai standar deviasi adalah sebesar 0,49112, artinya selama periode penelitian, ukuran penyebaran dari variabel ukuran pemerintah daerah adalah sebesar 0,49112.
- c. Rasio kemandirian daerah yang diperoleh dari total pendapatan transfer ditambah total kewajiban lalu dibagi pendapatan asli daerah selama periode penelitian yaitu tahun 2012 – 2015 menunjukkan bahwa nilai minimum sebesar 0,07, artinya nilai

terendah ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Kabupaten Gunungkidul pada tahun 2012 dan 2013 dengan nilai minimum sebesar 0,07 atau 7%. Nilai maksimum adalah sebesar 0,88, artinya nilai tertinggi ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta pada tahun 2014 dan 2015 dengan nilai maksimal 0,88 atau 88%. Nilai rata-rata adalah sebesar 0,3917, artinya nilai rata-rata dari ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun 2012 - 2015 yang diukur dengan cara total pendapatan transfer ditambah total kewajiban lalu dibagi pendapatan asli daerah adalah sebesar 0,3917 atau 39,17%. Sedangkan nilai standar deviasi adalah sebesar 0,24841, artinya selama periode penelitian, ukuran penyebaran dari variabel ukuran pemerintah daerah adalah sebesar 0,24841.

- d. *Intergovernmental revenue* yang diperoleh dari dana perimbang dibagi total pendapatan selama periode penelitian yaitu tahun 2012 – 2015 menunjukkan bahwa nilai minimum sebesar 0,30, artinya nilai terendah ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta pada tahun 2015 dengan nilai minimum sebesar 0,30 atau 30%. Nilai maksimum adalah sebesar 0,74, artinya nilai tertinggi ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Gunungkidul pada tahun 2012 dengan nilai maksimal 0,74 atau 74%. Nilai rata-rata adalah sebesar 0,5474, artinya nilai rata-rata dari ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun 2012 - 2015 yang diukur dengan dana perimbang dibagi total pendapatan adalah sebesar 0,5474 atau

54,74%. Sedangkan nilai standar deviasi adalah sebesar 0,12269, artinya selama periode penelitian, ukuran penyebaran dari variabel ukuran pemerintah daerah adalah sebesar 0,12269.

- e. Tingkat ketergantungan daerah yang diperoleh dari logaritma natural (Ln) dari dana alokasi umum selama periode penelitian yaitu tahun 2012 – 2015 menunjukkan bahwa nilai minimum sebesar 27,00, artinya nilai terendah ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Kabupaten Kulon Progo pada tahun 2012 dengan nilai minimum sebesar 27,00 atau 27%. Nilai maksimum adalah sebesar 27,65, artinya nilai tertinggi ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun penelitian terdapat pada Pemerintah Daerah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta pada tahun 2014 dengan nilai maksimal 27,65 atau 27,6%. Nilai rata-rata adalah sebesar 27,3013, artinya nilai rata-rata dari ukuran pemerintah daerah yang dilakukan Pemerintah Daerah Istimewa Yogyakarta selama tahun 2012 - 2015 yang diukur dengan cara logaritma natural (Ln) dari dana alokasi umum adalah sebesar 27,3013 atau 27,30%. Sedangkan nilai standar deviasi adalah sebesar 0,21023, artinya selama periode penelitian, ukuran penyebaran dari variabel ukuran pemerintah daerah adalah sebesar 0,21023.

4.3 Pengujian Asumsi Klasik

Suatu model penelitian yang baik harus memenuhi asumsi BLUE (*Best Linier Unbiased Estimator*). Untuk dapat dikatakan sebagai model yang BLUE, maka asumsi klasik harus terpenuhi, yang terdiri dari normalitas, multikolinearitas, heterokedastisitas dan autokorelasi. Berikut hasil uji asumsi klasik adalah sebagai berikut:

4.3.1 Uji Normalitas

TABEL 4.2

UJI NORMALITAS *KOLMOGOROV SMIRNOV*

Variabel	Sig.	Nilai Kritis	Keterangan
Residual	0,642	0,05	Normal

Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

Berdasarkan hasil uji *Kolmogrov Smirnov* di atas terlihat bahwa nilai probabilitas 0,642 lebih besar dari 0,05. Hal ini berarti data berdistribusi normal atau memenuhi asumsi normalitas.

4.3.2 Uji Multikolinearitas

TABEL 4.3

UJI MULTIKOLINEARITAS

Variabel	Tolerance	VIF
Ukuran Pemerintah Daerah	0,292	3,427
Rasio Kemandirian Daerah	0,498	2,009
<i>Intergovernmental Revenue</i>	0,202	4,959
Tingkat Ketergantungan Daerah	0,920	1,087

Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

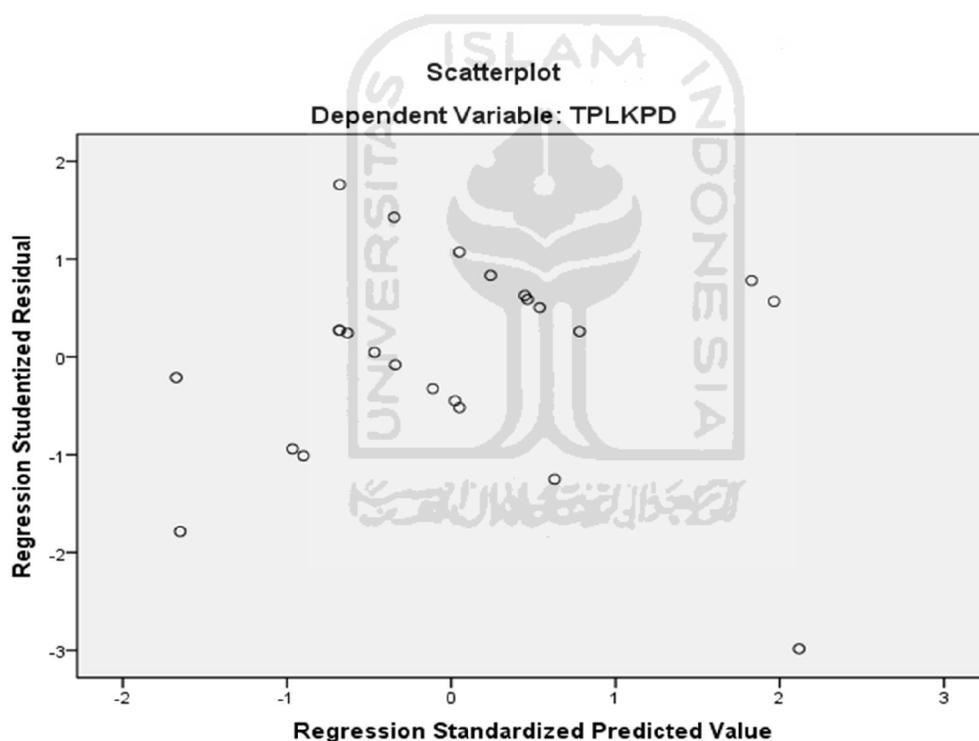
Berdasarkan tabel di atas, diperoleh *tolerance value* masing-masing variabel independen $> 0,10$ dan nilai *variance inflation factor* (VIF) untuk semua variabel independen < 10 . Hasil pengujian ini mengindikasikan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas.

4.3.3 Uji Heterokedasitas

Heterokedastisitas mengandung pengertian bahwa variasi residual tidak sama untuk semua pengamatan. Uji ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terjadi penyimpangan model karena varian gangguan berbeda antara satu observasi ke observasi lain. Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heterokedastisitas. Metode yang digunakan untuk menguji heterokedastisitas dalam penelitian ini memakai diagram *scatterplot*.

GAMBAR 4.1

UJI HETEROKEDASITAS



Dari plot di atas terlihat bahwa titik-titik menyebar disekitar nol dan tidak membentuk suatu pola tertentu. Maka dapat diasumsikan tidak adanya uji heterokedastisitas terpenuhi.

4.3.4 Uji Autokorelasi

Pengambilan keputusan ada tidaknya autokorelasi digunakan uji DW (Durbin Watson) dengan melihat koefisien korelasi DW test. Hasil perhitungan dengan SPSS, diperoleh nilai statistik Durbin Watson sebagai berikut:

TABEL 4.4

HASIL UJI AUTOKORELASI DENGAN DURBIN-WATSON

Model	R	R square	Adjusted R Square	Durbin-Watson
1	0,726	0,527	0,427	1,687

Sumber: Hasil Olah Data, 2016

Santoso (2010) untuk data dinyatakan bebas dari masalah autokorelasi bisa diambil patokan pada angka *Durbin-Watson* diantara -2 sampai 2. Dari hasil yang diperoleh di atas menunjukkan bahwa nilai *Durbin-Watson* yaitu sebesar 1,687 yang berarti tidak mengandung masalah autokorelasi.

4.4 Pengujian Model

4.4.1 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

TABEL 4.5

UJI KOEFISIEN DETERMINASI (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	0,726	0,527	0,427

Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

Model regresi yang menggunakan dua atau lebih variabel independen, koefisien determinasi ditunjukkan oleh nilai *adjusted R square* (Masdiantini dan Erawati, 2016). Koefisien Determinasi ini digunakan untuk mengukur presentase variabel dependen yang dijelaskan oleh semua variabel independen. Semakin tinggi R^2 suatu regresi atau semakin mendekati 1, maka hasil regresi tersebut semakin baik ($0 < R^2 < 1$). Nilai determinasi

ditentukan dengan nilai *Adjusted R Square*. Dari tabel di atas dapat dilihat nilai *adjusted R square* sebesar 0,427. Hal ini berarti 43% variabel-variabel terikat tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dijelaskan dengan variabel bebas yaitu ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah dan sisanya 57% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada dalam model penelitian ini.

4.4.2 Uji F

TABEL 4.6

UJI – F
ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	,005	4	,001	5,284	,005 ^b
	Residual	,005	19	,000		
	Total	,010	23			

a. Dependent Variable: TPLKPD

b. Predictors: (Constant), TKD, RKD, UPD, IR
Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

Uji statistik F menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel independen.

Dari hasil uji F menghasilkan nilai F hitung sebesar 5,284 dengan tingkat signifikan 0,005 jauh dibawah 0,05. Hal ini berarti bahwa variabel ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah secara bersama-sama atau simultan mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

4.4.3 Uji T

TABEL 4.7

UJI – T

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constan)	,159	,564		,281	,781
1					
UPD	-,016	,012	-,372	-1,273	,218
RKD	,044	,019	,523	2,336	,031
IR	-,038	,059	-,226	-,643	,528
TKD	,035	,016	,354	2,152	,045

a. Dependent Variable: TPLKPD

Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

Uji statistik t menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Jika nilai signifikansi $t < 0,05$ artinya terdapat pengaruh yang signifikan antara satu variabel independen terhadap variabel dependen. Jika nilai signifikansi $t > 0,05$ artinya tidak terdapat pengaruh antara satu variabel independen terhadap variabel dependen.

Pada output regresi menunjukkan bahwa angka signifikansi untuk hipotesis yang ditolak lebih dari 0,05 dan hipotesis yang diterima memiliki tingkat signifikansi kurang dari 0,05.

1. Ukuran pemerintah daerah

Analisis pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat pada tabel 4.6, dari tabel tersebut diketahui bahwa t hitung ukuran pemerintah daerah sebesar -1,273 dengan propabilitas 0,218.

Hasil yang didapat adalah ditolak $0,218 > 0,05$ dan dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran pemerintah daerah tidak ada pengaruh antara ukuran pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah. Nilai *coefficients* menunjukkan negatif yaitu $-0,016$ yang berarti jika terjadi kenaikan ukuran pemerintah daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah turun sebesar $0,016$. Jadi tidak ada pengaruh antara ukuran pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

2. Rasio kemandirian daerah

Analisis pengaruh rasio kemandirian daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat pada tabel 4.6, dari tabel tersebut diketahui bahwa *t* hitung rasio kemandirian daerah sebesar $2,336$ dengan probabilitas $0,031$. Hasil yang didapat adalah diterima $0,031 < 0,05$ dan dapat disimpulkan bahwa variabel rasio kemandirian daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah. Nilai *coefficients* menunjukkan positif yaitu $0,044$ yang berarti jika terjadi kenaikan rasio kemandirian daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah naik sebesar $0,044$. Jadi ada pengaruh positif antara rasio kemandirian daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

3. *Intergovernmental Revenue*

Analisis pengaruh *intergovernmental revenue* terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat pada tabel 4.6, dari tabel tersebut diketahui bahwa *t* hitung *intergovernmental revenue* sebesar $-0,643$ dengan probabilitas $0,528$. Hasil yang didapat adalah ditolak $0,528 > 0,05$ dan dapat disimpulkan bahwa variabel

intergovernmental revenue tidak ada pengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah. Nilai *coefficients* menunjukan negatif yaitu -0,038 yang berarti jika terjadi kenaikan *intergovernmental revenue* sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah turun sebesar 0,038. Jadi tidak ada pengaruh antara *intergovernmental revenue* dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

4. Tingkat ketergantungan daerah

Analisis pengaruh tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dilihat pada tabel 4.6, dari tabel tersebut diketahui bahwa t hitung tingkat ketergantungan daerah sebesar 2,152 dengan probabilitas 0,045. Hasil yang didapat adalah diterima $0,045 < 0,05$ dan dapat disimpulkan bahwa variabel tingkat ketergantungan daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah. Nilai *coefficients* menunjukan positif yaitu 0,035 yang berarti jika terjadi kenaikan tingkat ketergantungan daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah naik sebesar 0,035. Jadi ada pengaruh positif antara tingkat ketergantungan daerah dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

4.4.4 Pengujian Hipotesis

1. Pengujian Pengaruh Variabel Ukuran Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah

Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah -0,016 yang berarti jika terjadi kenaikan ukuran pemerintah daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah naik sebesar -0,016 dengan asumsi variabel lain adalah konstan.

Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,218$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah

2. Pengujian Pengaruh Variabel Rasio Kemandirian Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah

Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah 0,044 yang berarti jika terjadi kenaikan rasio kemandirian daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah naik sebesar 0,044 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,031$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh positif antara ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

3. Pengujian Pengaruh Variabel *Intergovernmental Revenue* terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah

Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah -0,038 yang berarti jika terjadi kenaikan *intergovernmental revenue* sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah naik sebesar -0,038 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,528$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara *intergovernmental revenue* terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

4. Pengujian Pengaruh Variabel Tingkat Ketergantungan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah

Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah 0,035 yang berarti jika terjadi kenaikan tingkat ketergantungan daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah naik sebesar 0,035 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,045$ dengan *Level of*

Significant= 0,05, maka disimpulkan bahwa ada pengaruh positif antara tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

4.5 Persamaan Regresi Berganda

Analisis dalam penelitian ini adalah regresi linear berganda. Analisis ini digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel Karakteristik Pemerintah Daerah yang meliputi: Ukuran Daerah, Rasio Kemandirian Daerah, *Intergovernmental Revenue*, Tingkat Ketergantungan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah.

TABEL 4.8
REGRESI BERGANDA

Variabel	Koefisien Regresi	Standar Error	t-statistik	Sig.
Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Y)	0,159	0,564	0,281	0,781
Ukuran Pemerintah Daerah (UPD)	-0,016	0,012	-1,273	0,218
Rasio Kemandirian Daerah (RKD)	0,044	0,019	2,336	0,031*
<i>Intergovernmental Revenue (IR)</i>	-0,038	0,059	-0,643	0,528
Tingkat Ketergantungan Daerah (TKD)	0,035	0,016	2,152	0,045*
R ² = 0,527				
Adj. R ² = 0,427				
F statistik= 5,284, Sig=0,005				
N= 24				
* = hipotesis diterima				

Sumber: Hasil Olah Data, 2016.

Secara matematis hasil dari analisis regresi linier berganda tersebut dapat ditulis sebagai berikut :

$$Y = 0,159 - 0,016 \text{ UPD} + 0,044 \text{ RKD} - 0,038 \text{ IR} + 0,035 \text{ TKD} + e$$

Pada persamaan di atas ditunjukkan pengaruh variabel independen (UPD, RKD, IR, dan TKD) terhadap variabel dependen (Y). Adapun arti dari koefisien regresi tersebut adalah:

1. $b_0 = 0,159$

Artinya, apabila karakteristik pemerintah daerah yang meliputi ukuran pemerintah daerah (UPD), rasio kemandirian daerah (RKD), *intergovernmental revenue* (IR) dan tingkat ketergantungan daerah (TKD) sama dengan nol, maka kinerja keuangan pemerintah daerah (Y) adalah sebesar 0,159.

2. $b_1 = -0,016$

Artinya apabila kenaikan ukuran pemerintah daerah (UPD) sebesar 1 satuan, maka kinerja keuangan pemerintah daerah (Y) naik sebesar -0,016 dengan asumsi variabel lain adalah konstan (*ceteris paribus*).

3. $b_2 = 0,044$

Artinya apabila kenaikan rasio kemandirian daerah (RKD) sebesar 1 satuan, maka kinerja keuangan pemerintah daerah (Y) naik sebesar 0,044 dengan asumsi variabel lain adalah konstan (*ceteris paribus*).

4. $b_3 = -0,038$

Artinya apabila kenaikan *intergovernmental revenue* (IR) sebesar 1 satuan, maka kinerja keuangan pemerintah daerah (Y) naik sebesar -0,038 dengan asumsi variabel lain adalah konstan (*ceteris paribus*).

5. $b_4 = 0,035$

Artinya apabila kenaikan tingkat ketergantungan daerah (TKD) sebesar 1 satuan, maka kinerja keuangan pemerintah daerah (Y) naik sebesar 0,035 dengan asumsi variabel lain adalah konstan (*ceteris paribus*).

4.6 Pembahasan

Tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dipengaruhi oleh beberapa hal, antara lain: karakteristik pemerintah daerah yang meliputi ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah. Hasil pengujian di atas menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah (H_1) dan *intergovernmental revenue* (H_3) tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan rasio kemandirian daerah (H_2) dan tingkat ketergantungan daerah (H_4) berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Pembahasan sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah -0,016 yang berarti jika terjadi kenaikan ukuran pemerintah daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah turun sebesar 0,016 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,281$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **tidak ada** pengaruh antara ukuran pemerintah daerah (H_1) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Hasil penelitian ini sejalan dengan Lesmana (2010), dan Syafitri (2012) yang menyatakan bahwa ukuran pemerintahan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin besar ukuran pemerintahan daerah belum tentu tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerahnya baik dan optimal. Hal ini

terjadi dikarenakan adanya pengelolaan aset yang belum optimal, kurangnya pemeliharaan aset, pencatatan aset yang belum baik, dan tidak memberikan kontribusi yang optimal (Sedyaningsih dan Zaky, 2015). Menurut Syafitri (2012) aset yang dimiliki pemerintah daerah biasanya berjumlah sangat besar yang tidak diiringi dengan kemampuan yang memadai atas pencatatan aset sehingga sering menjadi kendala untuk melaporkannya dalam laporan keuangan karena belum semua aset yang dimiliki pemerintah dicatat dengan baik. Lesmana (2010) pengakuan aset mengatur bahwa aset harus dicatat berdasarkan nilai perolehan, padahal sebagian besar aset diperoleh pada tahun yang relatif lama sehingga nilai aset menjadi kurang relevan. Sehingga pemerintah daerah kesulitan menentukan besarnya nilai aset yang dimiliki. Dengan demikian, semakin besar nilai aset yang dimiliki tidak mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangannya.

2. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_2 adalah 0,044 yang berarti jika terjadi kenaikan rasio kemandirian daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah naik sebesar 0,044 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,031$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **ada pengaruh positif** antara rasio kemandirian daerah (H_2) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Hasil penelitian ini adalah rasio kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, temuan ini mendukung hipotesis peneliti dan juga hasil penelitian ini sejalan dengan Lesmana (2010) bahwa rasio kemandirian daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya PAD dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain, misalnya bantuan pemerintah

pusat atau pinjaman. Semakin tinggi rasio kemandirian, semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama pendapatan asli daerah. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang mempunyai rasio kemandirian keuangan daerah yang lebih tinggi akan mengungkapkan informasi wajib dalam laporan keuangan lebih luas dari pada pemerintah daerah yang memiliki rasio kemandirian keuangan daerah yang lebih rendah. Hal ini merupakan salah satu wujud akuntabilitas pemerintah daerah terhadap masyarakat.

Kemandirian daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2002). Tingginya ketaatan wajib pajak dalam membayar pajak tepat waktu dapat berarti tingginya kepercayaan terhadap pemerintah dalam mengelola keuangan pemerintah daerah (Girsang, 2015). Rasio kemandirian daerah juga menggambarkan ketergantungan daerah terhadap sumber dana eksternal. Semakin tinggi rasio kemandirian berarti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak eksternal (terutama pemerintah pusat atau propinsi) semakin rendah, atau daerah tersebut semakin mandiri, demikian pula sebaliknya.

3. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah -0,038 yang berarti jika terjadi kenaikan *intergovernmental revenue* sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah turun sebesar 0,038 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,528$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **tidak ada** pengaruh antara *intergovernmental revenue* (H_3) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Hal ini sejalan dengan penelitian yang

dilakukan Masdiantini dan Erawati (2016) yang menyatakan tidak ada pengaruh antara *intergovernmental revenue* terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Ketika *intergovernmental revenue* mengalami kenaikan maka kinerja keuangan pemerintah daerah akan menurun. Hal ini kemungkinan disebabkan kurangnya pengawasan dari pemerintah pusat sehingga berimbas pada alokasi dana perimbangan dari pusat ke daerah yang menjembatani celah fiskal belum dapat digunakan dengan baik (Masdiantini dan Erawati, 2016). Maka semakin tinggi *intergovernmental revenue* tidak memberikan tekanan kepada pemerintah daerah untuk meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

4. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_4 adalah 0,035 yang berarti jika terjadi kenaikan pada tingkat ketergantungan daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah naik sebesar 0,035 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,045$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **ada pengaruh positif** antara tingkat ketergantungan daerah (H_4) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Hasil penelitian ini adalah tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, temuan ini mendukung hipotesis peneliti dan juga hasil penelitian ini sejalan dengan Suryani (2016). Tingkat ketergantungan daerah diukur dengan dana alokasi umum (DAU). Dana alokasi umum (DAU) yang besar membuat pemerintah daerah semakin berhati-hati dalam melaksanakan tugas pelayanannya kepada masyarakat karena merasa diawasi oleh pemerintah pusat, namun dana alokasi umum (DAU) yang kecil seharusnya tidak menjadikan pemerintah daerah memberikan pelayanan yang tidak optimal. Semakin besar dana alokasi umum (DAU) yang diterima daerah, semakin besar dana transfer yang

dilakukan pemerintah pusat berarti semakin besar celah fiskal dan semakin kecil fiskal yang dimiliki daerah (Mustikarini dan Fitriyani, 2012). hal ini seharusnya mampu menjadikan suatu tekanan bagi pemerintah daerah bahwa dalam pelaksanaan pemerintahan mereka akan selalu diawasi oleh pemerintah pusat sehingga mampu memberikan kinerja keuangan yang baik pula. Sehingga tingkat ketergantungan daerah ini dapat digunakan sebagai pembiayaan pembangunan daerah yang berimplikasi kepada masyarakat karena tingkat ketergantungan daerah merupakan sumber pendanaan.

Selaras dengan adanya teori keagenan yang telah dibahas sebelumnya, karakteristik pemerintah daerah yang meliputi ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah menunjukkan bahwa konsep teori keagenan sebagai kontrak antara principal dan agen dalam pemerintahan dicerminkan dengan legislatif yang berlaku sebagai prinsipal yang mendelegasikan tanggung jawab termasuk otoritas untuk pengambilan keputusan kepada agen untuk melaksanakan tugasnya sesuai dengan kontrak kerja yang telah disepakati. Kontrak kerja yang disepakati adalah laporan keuangan pemerintah daerah yang diwujudkan dalam tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah dan sebagai alat pemenuhan kinerja keuangan yang terdiri dari karakteristik pemerintah daerah yang meliputi ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah yang mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang menyatakan bahwa otonomi daerah mencerminkan pendelegasian wewenang sesuai dengan teori keagenan ini berhasil.

BAB V

KESIMPULAN DAN SARAN

Bab kesimpulan dan saran akan dijelaskan tentang kesimpulan dari hasil analisis pada bab sebelumnya, implikasi dan saran untuk penelitian sejenis berikutnya.

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan pengujian hipotesis penelitian pada bagian sebelumnya, hasil penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah -0,016 yang berarti jika terjadi kenaikan ukuran pemerintah daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah turun sebesar 0,016 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,281$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **tidak ada** pengaruh antara ukuran pemerintah daerah (H_1) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Semakin besar ukuran pemerintahan daerah belum tentu tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerahnya baik dan optimal.
2. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_2 adalah 0,044 yang berarti jika terjadi kenaikan rasio kemandirian daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah naik sebesar 0,044 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai $\text{sig.}=0,031$ dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **ada pengaruh positif** antara rasio kemandirian daerah (H_2) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Kemandirian daerah

menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2002). Tingginya ketaatan wajib pajak dalam membayar pajak tepat waktu dapat berarti tingginya kepercayaan terhadap pemerintah dalam mengelola keuangan pemerintah daerah. Semakin tinggi rasio kemandirian berarti bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap bantuan pihak eksternal (terutama pemerintah pusat atau propinsi) semakin rendah, atau daerah tersebut semakin mandiri, demikian pula sebaliknya.

3. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_1 adalah -0,038 yang berarti jika terjadi kenaikan *intergovernmental revenue* sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah turun sebesar 0,038 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai sig.=0,528 dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **tidak ada** pengaruh antara *intergovernmental revenue* (H_3) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Ketika *intergovernmental revenue* mengalami kenaikan maka kinerja keuangan pemerintah daerah akan menurun.
4. Berdasarkan hasil olah data diperoleh bahwa nilai b_4 adalah 0,035 yang berarti jika terjadi kenaikan pada tingkat ketergantungan daerah sebesar 1 satuan maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah naik sebesar 0,035 dengan asumsi variabel lain adalah konstan. Hasil olah data dengan regresi juga menunjukkan nilai sig.=0,045 dengan *Level of Significant*= 0,05, maka disimpulkan bahwa **ada pengaruh positif** antara tingkat ketergantungan daerah (H_4) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (Y). Tingkat ketergantungan daerah yang besar membuat pemerintah daerah semakin berhati-hati dalam melaksanakan tugas pelayanannya kepada masyarakat karena merasa diawasi oleh

pemerintah pusat, namun tingkat ketergantungan daerah yang kecil seharusnya tidak menjadikan pemerintah daerah memberikan pelayanan yang tidak optimal.

5.2 Implikasi

Hasil dari penelitian ini memberikan implikasi kepada pemerintah daerah sebagai berikut:

1. Dalam penelitian ini variabel ukuran pemerintah daerah dan *intergovernmental revenue* tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Namun pemerintah daerah wajib mengoptimalkan ukuran pemerintah daerah karena sumber daya yang dimiliki dapat digunakan untuk melakukan kegiatan operasional. Sedangkan *intergovernmental revenue* dapat digunakan secara optimal dalam penggunaannya, karena *intergovernmental revenue* digunakan pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan daerah yang juga berimplikasi kepada masyarakat.

Tingkat ketergantungan yang diukur dengan dana alokasi umum (DAU) yang didapatkan dari pemerintah pusat untuk pemerintah daerah harus digunakan secara optimal, karena tingkat ketergantungan yang berasal dari dana alokasi umum (DAU) merupakan sumber pendanaan yang digunakan untuk pembangunan daerah yang berimplikasi kepada pemerintah.

5.3 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang mungkin dapat dijadikan sebagai acuan dalam perbaikan penelitian selanjutnya diantaranya adalah:

1. Keterbatasan dalam penelitian ini yaitu sampel penelitian untuk mengkaji ulang dan mengetahui faktor apa saja yang mempengaruhi fenomena dependen dilakukan mulai tahun 2012 hingga tahun 2015.

2. Penelitian ini baru menganalisis beberapa faktor yaitu ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian daerah, *intergovernmental revenue*, dan tingkat ketergantungan daerah. Sedangkan masih banyak faktor atau variabel lainnya yang dimungkinkan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

5.4 Saran

Berdasarkan hasil pembahasan dan kesimpulan di atas, maka saran dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan sampel yang lebih banyak pada provinsi yang memiliki kabupaten/kota yang lebih banyak dan menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah periode waktu yang lebih panjang sehingga lebih kelihatan perkembangan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.
2. Menggunakan variabel prediktor potensial lainnya, misalnya opini audit, tingkat penyimpangan, jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD), belanja modal, Pendapatan Asli Daerah (PAD), tingkat kemakmuran, *leverage*, dan sebagainya.

DAFTAR REFERENSI

- Almilia, L. S., dan Retrinasari, I. (2007). Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan Terhadap Kelengkapan Pengungkapan Dalam Laporan Tahunan Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar di BEJ. *Proceeding Seminar Nasional*.
- Ghozali, I. (2011). *Aplikasi Multivariate Dengan Program IBM SPSS 19*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Girsang, H. A. (2015). *Analisa Faktor Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. (2002). *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Selemba Empat
- Hilmi, A. Z., dan Martani, D. (2010). Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi.
- Jensen and Meckling, M. C. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economic* 3.
- Khasanah, N. L. (2014). *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Lesmana, S. I. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Surakarta: Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret.
- Marfiana, N., & Kurniasih, L. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret*.
- Masdiantini, P. R., dan Erawati, N. M. A. (2016). Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Revenue, Temuan dan Opini Audit BPK Pada Kinerja Keuangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*.
- Maulana, C. (2016). *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintah, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) (Studi Empiris Pada Pemerintahan Kabupaten/ Kota yang terdapat di pulau Jawa tahun 2013)*. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Mustikarini, W. A., & Fitriyani, D. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Simposium Nasional Akuntansi*.

- Nugroho, R. A. (2014). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Kabupaten/ Kota di Provinsi Jawa Tengah Pada Periode 2009-2011)*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Okfitasari, A. (2015). Karakteristik Pemerintah Daerah dan Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Sainstech Politeknik Indonusa*.
- Pemerintah Republik Indonesia (2003). UU No 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara. Jakarta
- Pemerintah Republik Indonesia (2004). UU No 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah. Jakarta
- Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia (2005). No 24 Tahun 2005 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Peraturan Pemerintahan Republik Indonesia (2010). No 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Santoso, S. (2010). Statistik Non Parametrik Konsep dan Aplikasi dengan SPSS. *PT. Elex Media Komputindo*
- Sedyaningsih, P., & Zaky, A. (2015). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Penyelenggara Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten di Sulawesi Tahun 2009-2012). *Akuntansi FEB Universitas Brawijaya*.
- Setyaningrum, D. (2012). Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 154-170.
- Suhardjanto, D., dan Yulianingtyas, R. R. (2011). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia).
- Sumarjo, H. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia)*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Suryani, L. (2016). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah, Pengawas Legislatif dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Provinsi, Kabupaten, Kota Tahun 2014*. Bandar Lampung: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
- Susanti, A. D. (2010). *Demand dan Supply Praktik Social Disclosure di Indonesia*. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.

Syafitri, F. (2012). *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Depok: Universitas Indonesia.

Yulinda, E. (2016). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Provinsi Daerah Istimewa Yogyakarta)*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi UII.



LAMPIRAN 1

ELEMEN PENGUNGKAPAN WAJIB

Elemen Pengungkapan Wajib berdasarkan SAP	
PSAP Nomor 05 tentang Akuntansi Persediaan	
1.	Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan;
2.	Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat, dan barang yang masih dalam proses produksi yang dimaksudkan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat ;
3.	Kondisi persediaan.
PSAP Nomor 06 tentang Akuntansi Investasi	
4.	Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi;
5.	Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen;
6.	Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang;
7.	Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut;
8.	Investasi yang dinilai dengan 1 ngan nilai wajar dan alasan penerapannya;
9.	Perubahan pos investasi.
PSAP Nomor 07 tentang Akuntansi Aset Tetap	
10.	Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat (carrying amount);
Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan:	
11.	Penambahan;
12.	Pelepasan;
13.	Akumulasi penyusutan dan

	perubahan nilai, jika ada;
14.	Mutasi aset tetap lainnya.
Informasi penyusutan, meliputi:	
15.	Nilai penyusutan;
16.	Metode penyusutan yang digunakan;
17.	Masa manfaat atau tarif penyusutan yang digunakan;
18.	Nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode;
19.	Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap;
20.	Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap;
21.	Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi;
22.	Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap.
Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:	
23.	Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap;
24.	Tanggal efektif penilaian kembali;
25.	Jika ada, nama penilai independen;
26.	Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti;
27.	Nilai tercatat setiap jenis aset tetap;
PSAP Nomor 08 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan	
28.	Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya;
29.	Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya;
30.	Jumlah biaya yang telah dikeluarkan;
31.	Uang muka kerja yang diberikan;
32.	Retensi.
PSAP Nomor 09 tentang Akuntansi Kewajiban	
33.	Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman;
34.	Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan

	jatuh temponya;
35.	Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku;
36.	Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo;
Perjanjian restrukturisasi utang meliputi:	
37.	Pengurangan pinjaman;
38.	Modifikasi persyaratan utang;
39.	Pengurangan tingkat bunga pinjaman;
40.	Pengunduran jatuh tempo pinjaman;
41.	Pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman;
42.	Pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan.
43.	Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur.
Biaya pinjaman:	
44.	Perlakuan biaya pinjaman;
45.	Jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan;
46.	Tingkat kapitalisasi yang dipergunakan.

Sumber: PP No 24 Tahun 2005

LAMPIRAN 2

TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Tahun	Pemerintah Daerah	Jumlah item yang diungkapkan	Total item yang harus diungkapkan	Tingkat pengungkapan LKPD (Jumlah item : Total item)
2012	Provinsi	30	46	0,65
	Kota	29	46	0,63
	Bantul	28	46	0,61
	Sleman	30	46	0,65
	Gunungkidul	29	46	0,63
	Kulon Progo	31	46	0,67
	2013	Provinsi	30	46
Kota		31	46	0,67
Bantul		30	46	0,65
Sleman		30	46	0,65
Gunungkidul		30	46	0,65
Kulon Progo		31	46	0,67
2014	Provinsi	32	46	0,70
	Kota	30	46	0,65
	Bantul	30	46	0,65
	Sleman	29	46	0,63
	Gunungkidul	31	46	0,67
	Kulon Progo	31	46	0,67
	2015	Provinsi	32	46

	Kota	31	46	0,67
	Bantul	31	46	0,67
Tahun	Pemerintah Daerah	Jumlah item yang diungkapkan	Total item yang harus diungkapkan	Tingkat pengungkapan LKPD (Jumlah item : Total item)
	Sleman	30	46	0,65
	Gunungkidul	30	46	0,65
	Kulon Progo	31	46	0,67



LAMPIRAN 3

UKURAN PEMERINTAH DAERAH

Tahun	Pemerintah Daerah	Asset (dalam rupiah)	Ln Asset
2012	Provinsi	5.781.079.490.878,14	28,39
	Kota	3.648.019.396.752,77	28,93
	Bantul	2.888.402.710.589,37	28,69
	Sleman	3.166.642.256.976,37	28,78
	Gunungkidul	1.627.410.364.289,39	28,12
	Kulon Progo	1.270.642.243.307,02	27,87
	2013	Provinsi	6.313.759.966.766,44
Kota		4.280.459.057.193,95	29,09
Bantul		3.206.001.751.708,65	28,80
Sleman		3.766.716.105.470,02	28,96
Gunungkidul		1.824.767.437.498,75	28,23
Kulon Progo		1.483.447.764.569,02	28,03
2014		Provinsi	7.085.704.720.674,56
	Kota	4.412.321.054.978,00	29,12
	Bantul	3.685.475.372.431,55	28,94
	Sleman	4.262.999.633.893,27	29,08
	Gunungkidul	2.011.531.041.631,68	28,33
	Kulon Progo	1.728.448.733.886,06	28,18
2015	Provinsi	5.313.019.451.167,96	29,30
	Kota	2.547.197.509.161,52	28,57
	Bantul	2.335.978.506.550,93	28,48
	Sleman	3.851.706.294.558,73	28,98
	Gunungkidul	1.761.289.780.376,96	28,20
	Kulon Progo	1.378.179.861.472,25	27,95

LAMPIRAN 4

RASIO KEMANDIRIAN DAERAH

Tahun	Pemerintah Daerah	Pendapatan asli daerah (dalam rupiah)	Total pendapatan transfer (dalam rupiah)	Total kewajiban (dalam rupiah)	Rasio kemandirian (Pendapatan asli daerah : (Total pendapatan transfer+Total kewajiban)
2012	Provinsi	1.004.063.125.812,33	1.161.102.204.851,00	6.291.413.360,51	0,86
	Kota	338.283.728.285,01	808.714.790.032,00	3.273.360.240,40	0,12
	Bantul	166.597.778.028,56	1.155.535.427.354,00	6.422.469.105,04	0,14
	Sleman	301.069.539.284,13	1.281.708.216.150,00	5.652.035.071,55	0,23
	Gunung Kidul	67.050.781.893,09	995.902.548.514,00	329.512.886,62	0,07
	Kulon Progo	74.028.663.155,07	790.236.567.384,00	6.805.310.031,08	0,49
2013	Provinsi	1.216.102.749.617,01	1.356.662.127.537,00	2.750.592.428,86	0,19
	Kota	383.052.140.420,42	914.763.053.594,00	2.767.652.690,86	0,42
	Bantul	224.197.864.331,31	1.262.574.142.571,00	14.962.804.524,58	0,58
	Sleman	449.270.304.864,83	1.442.483.146.251,00	5.732.548.253,99	0,31
	Gunungkidul	83.427.447.822,42	1.122.441.827.507,78	222.649.722,22	0,07
	Kulon Progo	95.991.512.851,06	886.199.003.148,00	6.315.910.845,89	0,51
2014	Provinsi	1.464.604.954.200,16	1.666.443.974.080,00	3.015.804.812,53	0,88
	Kota	470.641.528.444,03	989.100.906.639,78	2.631.298.225,09	0,47
	Bantul	357.411.062.723,21	1.421.248.281.272,54	17.506.840.478,59	0,25

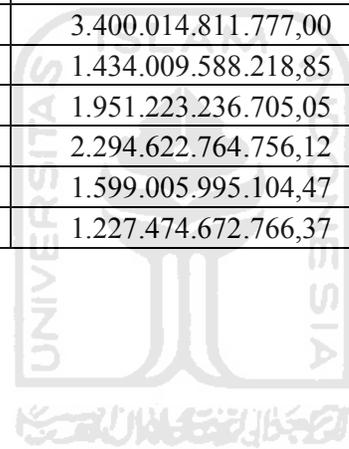
Tahun	Pemerintah Daerah	Pendapatan asli daerah (dalam rupiah)	Total pendapatan transfer (dalam rupiah)	Total kewajiban (dalam rupiah)	Rasio kemandirian (Pendapatan asli daerah : (Total pendapatan transfer+Total kewajiban)
	Sleman	573.337.599.560,11	1.499.148.394.633,56	3.757.008.604,16	0,38
	Gunungkidul	159.304.338.220,22	1.182.972.315.633,12	297.867.505,19	0,13
	Kulon Progo	158.623.927.339,19	934.001.271.245,47	4.126.570.993,93	0,57
2015	Provinsi	1.593.110.769.595,00	1.795.163.924.136,00	7.270.069.439,84	0,88
	Kota	510.548.822.800,51	923.460.765.409,34	5.998.804.288,32	0,55
	Bantul	390.624.492.073,16	1.555.424.156.231,89	14.500.244.911,30	0,25
	Sleman	643.130.079.828,03	1.646.360.587.532,09	33.731.073.537,32	0,38
	Gunungkidul	196.099.244.204,02	1.399.406.750.900,45	4.403.872.599,97	0,14
	Kulon Progo	170.822.326.558,34	1.054.106.257.006,03	7.502.352.523,00	0,52

LAMPIRAN 5

INTERGOVERNMENTAL REVENUE

Tahun	Pemerintah Daerah	Total dana perimbangan (dalam rupiah)	Total pendapatan (dalam rupiah)	<i>Intergovernmental Revenue</i> (Dana perimbangan : Total Pendapatan)
2012	Provinsi	894.544.324.851,00	2.171.734.307.663,33	0,41
	Kota	602.310.071.032,00	1.157.578.918.317,01	0,52
	Bantul	885.352.411.354,00	1.337.570.725.382,56	0,66
	Sleman	946.821.049.150,00	1.589.722.974.409,13	0,60
	Gunungkidul	799.932.048.514,00	1.076.501.995.407,09	0,74
	Kulon Progo	612.419.550.384,00	882.586.663.589,07	0,69
2013	Provinsi	957.561.850.914,00	2.583.056.763.524,01	0,37
	Kota	658.770.838.596,00	1.309.580.194.014,42	0,50
	Bantul	938.492.077.341,00	1.520.302.695.802,31	0,62
	Sleman	992.782.430.677,00	1.899.525.636.838,83	0,52
	Gunungkidul	877.414.789.454,00	1.242.092.675.330,20	0,71
	Kulon Progo	681.454.831.975,00	1.003.179.221.523,06	0,68
2014	Provinsi	1.013.811.389.590,00	3.139.871.880.417,16	0,32
	Kota	663.712.266.941,00	1.459.742.435.083,81	0,45
	Bantul	1.036.632.898.871,00	1.813.917.142.695,75	0,57
	Sleman	1.034.404.522.916,00	2.076.820.131.084,13	0,50

Tahun	Pemerintah Daerah	Total dana perimbangan (dalam rupiah)	Total pendapatan (dalam rupiah)	<i>Intergovernmental Revenue</i> (Dana perimbangan : Total Pendapatan)
	Gunungkidul	932.974.088.292,00	1.372.846.295.853,34	0,68
	Kulon Progo	708.270.656.952,00	1.120.424.776.127,66	0,63
2015	Provinsi	1.021.886.268.197,00	3.400.014.811.777,00	0,30
	Kota	652.748.113.159,00	1.434.009.588.218,85	0,46
	Bantul	1.041.842.461.074,00	1.951.223.236.705,05	0,53
	Sleman	1.052.113.628.931,00	2.294.622.764.756,12	0,46
	Gunungkidul	978.310.012.465,00	1.599.005.995.104,47	0,61
	Kulon Progo	729.998.680.100,00	1.227.474.672.766,37	0,59



LAMPIRAN 6

TINGKAT KETERGANTUNGAN DAERAH

Tahun	Pemerintah Daerah	Tingkat ketergantungan	Ln DAU
2012	Provinsi	757.056.696.000,00	27,35
	Kota	536.466.614.000,00	27,01
	Bantul	768.034.584.000,00	27,04
	Sleman	795.708.676.000,00	27,40
	Gunungkidul	687.944.489.000,00	27,26
	Kulon Progo	531.104.016.000,00	27,00
2013	Provinsi	828.334.768.000,00	27,44
	Kota	597.212.209.000,00	27,12
	Bantul	854.810.634.000,00	27,47
	Sleman	891.589.912.000,00	27,52
	Gunungkidul	779.069.238.000,00	27,38
	Kulon Progo	594.978.790.000,00	27,11
2014	Provinsi	899.923.550.000,00	27,65
	Kota	618.742.266.941,00	27,15
	Bantul	949.252.188.000,00	27,58
	Sleman	952.102.502.000,00	27,06
	Gunungkidul	847.388.294.000,00	27,47
	Kulon Progo	639.402.211.000,00	27,18
2015	Provinsi	920.544.722.000,00	27,55
	Kota	622.365.351.000,00	27,16
	Bantul	942.850.827.000,00	27,57
	Sleman	984.410.612.000,00	27,06
	Gunungkidul	872.566.961.000,00	27,49
	Kulon Progo	657.260.489.000,00	27,21

LAMPIRAN 7

HASIL UJI DAN REGRESI

1. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TPLKPD	24	,6087	,6957	,658514	,0207518
UPD	24	27,8705	29,5891	28,668704	,4911232
RKD	24	,0673	,8839	,391792	,2484166
IR	24	,3006	,7431	,547487	,1226920
TKD	24	26,9982	27,6526	27,301326	,2102398
Valid N (listwise)	24				

2. Uji Normalitas

		Unstandardized Residual
N		24
Normal	Mean	0E-7
Parameters ^{a,b}	Std. Deviation	,01427818
Most Extreme	Absolute	,131
Differences	Positive	,085
	Negative	-,131
Kolmogorov-Smirnov Z		,642
Asymp. Sig. (2-tailed)		,805

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data

3. Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t
	B	Std. Error	Beta	
(Constant)	,159	,564		,281
1 UPD	-,016	,012	-,372	-1,273
RKD	,044	,019	,523	2,336
IR	-,038	,059	-,226	-,643
TKD	,035	,016	,354	2,152

a. Dependent Variable: TPLKPD

4. Uji Autokorelasi

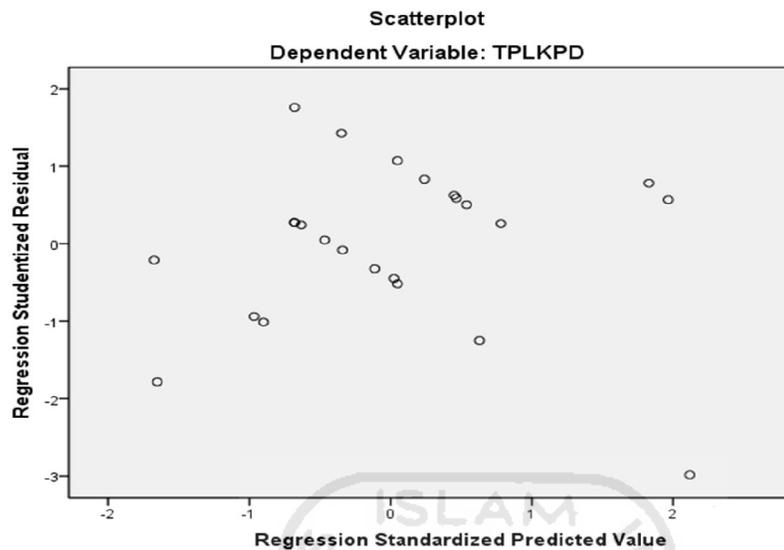
Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,726 ^a	,527	,427	,0157094	1,684

a. Predictors: (Constant), TKD, RKD, UPD, IR

b. Dependent Variable: TPLKPD

5. Uji Heterokedastisitas



6. Regresi

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	TKD, RKD ^a , UPD, IR	.	Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: TPLKPD

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,726 ^a	,527	,427	,0157094

a. Predictors: (Constant), TKD, RKD, UPD, IR

b. Dependent Variable: TPLKPD

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	,005	4	,001	5,284	,005 ^b
Residual	,005	19	,000		
Total	,010	23			

a. Dependent Variable: TPLKPD

b. Predictors: (Constant), TKD, RKD, UPD, IR

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,159	,564		,281	,781
1 UPD	-,016	,012	-,372	-1,273	,218
RKD	,044	,019	,523	2,336	,031
IR	-,038	,059	-,226	-,643	,528
TKD	,035	,016	,354	2,152	,045

a. Dependent Variable: TPLKPD

