

**ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK
PEMERINTAH DAERAH TERHADAP
KELENGKAPAN PENGUNGKAPAN
WAJIB LKPD**

**(Studi empiris pada pemerintahan kabupaten dan kota
di Jawa Tengah)**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
Untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
Pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun oleh :

**EKO PRASETYO AGUSTIAN
NIM. C2C309011**

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG
2011**

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Eko Prasetyo Agustian
Nomor Induk Mahasiswa : C2C309011
Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/ Akuntansi

Judul Skripsi : **Analisis Pengaruh Karakteristik
Pemerintah Daerah Terhadap
Kelengkapan Pengungkapan Wajib
LKPD (Studi empiris pada pemerintahan
kabupaten dan kota di Jawa Tengah)**

Dosen Pembimbing : Dwi Cahyo Utomo, S.E., M.A., Akt.

Semarang, 2 Agustus 2011

Dosen Pembimbing,

(Dwi Cahyo Utomo, S.E., M.A., Akt.)

NIP. 19750613 1999903 1002

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Eko Prasetyo Agustian

Nomor Induk Mahasiswa : C2C309011

Fakultas/ Jurusan : Ekonomi/ Akuntansi

Judul Skripsi : **Analisis Pengaruh Karakteristik
Pemerintah Daerah Terhadap
Kelengkapan Pengungkapan Wajib
LKPD (Studi empiris pada pemerintahan
kabupaten dan kota di Jawa Tengah)**

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal

24 Agustus 2011

Tim Penguji :

1. Dwi Cahyo Utomo, S.E., M.A., Akt.

(.....)

2. Dr. H. Raharja, S.E., M.Si., Akt.

(.....)

3. Nur Cahyonowati, S.E., M.Si., Akt.

(.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, Eko Prasetyo Agustian, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **ANALISIS PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH TERHADAP KELENGKAPAN PENGUNGKAPAN WAJIB LKPD (Studi empiris pada pemerintahan kabupaten dan kota di Jawa Tengah)** adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya salin, tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik disengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 2 Agustus 2011

Yang Membuat Pernyataan,

(Eko Prasetyo Agustian)

NIM: C2C309011

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Harga kebaikan manusia adalah diukur menurut apa yang telah dilaksanakan/ diperbuatnya.

(Ali Bin Abi Thalib)

Pendidikan merupakan perlengkapan paling baik untuk hari tua

(Aristoteles)

Sebuah persembahan bagi kedua orang tuaku tercinta

“ Bapak Parwoto dan Ibu Dra Maryatun”

Atas keringat dan doa yang engkau curahkan selama ini

ABSTRACT

This study aims to examine the influence of local characteristics on the completeness of disclosures required in financial statements and municipal governments in Central Java, whether in accordance with the PP. 24 in 2005. The study will analyze the disclosure of financial statements of local government and the city in 2009 which assessed the disclosure index is constructed based on PP No.24 of 2005, then tested with the characteristics of local government that consists of local government size, income transfers, obligations, local government age, number of unit device area, as well as the ratio of the area of financial independence.

Variable study is the completeness of mandatory disclosure in 2009 that the five criteria proximated disclosure, that is financial statements, balance sheets, budget reports, cash flow statements, and notes to financial statements. Five criteria contains 90 items of financial disclosure statements in the form of a list (checklist) are prepared in accordance with Government Regulation No. 24 of 2005 regarding Government Accounting Standards. Samples taken as many as 35 local governments of the population of 36 local governments in Central Java which financial statements have been examined by the CPC until the second half of 2009. Data obtained from the Office of the CPC Central Java Representatives. To test this hypothesis, the instruments of different test statistics used were t-test with significance level 0,05 in the testing of two directions.

The results of data analysis showed that the completeness of required disclosures in the financial statements of local government positively and significantly associated with three variables characteristic of local government, namely the variable duty, local life, and the ratio of the area of financial independence, while the variable size of local government, revenue transfers, and the number of units the work area does not affect the level of mandatory disclosure of financial statements of local governments. In addition the results of content analysis showed that the average level of disclosure required in financial statements of local government is already quite high in the amount of 79,594%. This suggests that local governments in Central Java, almost presenting all the information should be disclosed in financial statements.

Keywords : mandatory disclosure, financial report, characteristics, and local governments.

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kelengkapan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah dan kota di Jawa Tengah, apakah telah sesuai dengan PP No. 24 tahun 2005. Penelitian akan menganalisis pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dan kota tahun 2009 yang dinilai dengan indeks pengungkapan yang dibangun berdasarkan PP No.24 tahun 2005, kemudian diuji dengan karakteristik pemerintah daerah yang terdiri dari ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, kewajiban, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, serta rasio kemandirian keuangan daerah.

Variabel penelitian adalah kelengkapan pengungkapan wajib tahun 2009 yang diprosikan dalam lima kriteria pengungkapan, yaitu penyajian laporan keuangan, neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan. Lima kriteria tersebut memuat 90 item pengungkapan laporan keuangan dalam bentuk daftar (*checklist*) yang disusun sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Sampel yang diambil sebanyak 35 pemerintah daerah dari populasi 36 pemerintah daerah di Jawa Tengah yang laporan keuangannya telah diperiksa oleh BPK sampai semester kedua tahun 2009. Data diperoleh dari Kantor BPK Perwakilan Jawa Tengah. Untuk menguji hipotesis, instrumen statistik uji beda yang digunakan adalah *t-test* dengan taraf signifikansi 0,05 dalam pengujian dua arah.

Hasil analisis data menunjukkan bahwa kelengkapan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah berhubungan positif dan signifikan dengan tiga variabel karakteristik pemerintah daerah, yaitu variabel kewajiban, umur pemerintah daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah, sedangkan variabel ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, dan jumlah satuan kerja perangkat daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Selain itu hasil *content analysis* menunjukkan bahwa rata-rata tingkat pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah sudah cukup tinggi yaitu sebesar 79,594%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Jawa Tengah hampir menyajikan semua informasi yang seharusnya diungkapkan dalam laporan keuangan.

Kata kunci : pengungkapan wajib, laporan keuangan, karakteristik, dan pemerintah daerah.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis kepada Allah SWT atas limpahan rahmat dan karunia-Nya serta sholawat salam kami haturkan kepada junjungan kita Nabi Muhammad SAW sehingga penulis dapat menyelesaikan penyusunan skripsi dengan judul **“ Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kelengkapan Pengungkapan Wajib LKPD (studi empiris pada pemerintahan kabupaten dan kota di Jawa Tengah).”** Penyusunan skripsi ini dimaksudkan untuk memenuhi sebagian persyaratan akademis dalam menyelesaikan studi Program Sarjana (S1) Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

Pemilihan tema ini dilatarbelakangi oleh semakin tingginya tuntutan masyarakat akan transparansi dan akuntabilitas terhadap pemerintah daerah sebagai pengelola sumber daya daerah dalam mempertanggungjawabkan kinerjanya. Fokus penelitian ini adalah laporan keuangan pemerintah daerah yang telah dibuat dan dikeluarkan oleh pemerintah daerah guna memenuhi pengungkapan wajib yang dipengaruhi oleh karakteristik pemerintah daerah.

Penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bimbingan, bantuan, dan dukungan yang sangat berarti dari berbagai pihak. Oleh karena itu, dalam kesempatan ini penulis dengan ketulusan hati mengucapkan terima kasih yang sedalam-dalamnya kepada :

1. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, M.Si.,Akt.,Ph.D selaku Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
2. Bapak Dwi Cahyo Utomo, S.E., M.A.,Akt. selaku Dosen Pembimbing yang telah memberikan banyak saran, bimbingan, dan pengarahan dalam penyusunan skripsi ini.
3. Bapak Tri Jatmiko Wahyu Wibowo, S.E., M.Si.,Akt. selaku Dosen Wali.
4. Seluruh dosen penguji ketika penulis menyelesaikan jenjang Strata Satu (S1).
5. Seluruh dosen dan staf pengajar jurusan Akuntansi yang telah memberikan ilmu yang bermanfaat bagi penulis.
6. Ibu dan Bapak yang senantiasa mencurahkan perhatiannya, mendidik, mengarahkan, memberikan semangat, dan doa, yang selalu sabar serta ikhlas merawat dengan penuh kasih sayang hingga penulis dewasa. Semoga penulis dapat menjadi anak yang dapat dibanggakan oleh Ibu dan Bapak.
7. Adik- adikku yang telah memberikan semangat bagi penulis. Semoga penulis dapat menjadi kakak terbaik dan dapat memberikan tauladan.
8. Teman- teman satu bimbingan Ayu, Asri, dan Om Har yang selalu mendukung dan berjuang bersama- sama dalam menyelesaikan skripsi.
9. Keluarga Jateng Galih, Ayu, Bang Jo, dan Endah yang bersama- sama menghabiskan waktu baik suka maupun duka.
10. Teman- temanku angkatan 2009 anak- anak Autis. Terima Kasih untuk kalian semua....

11. Mas Muhibul, Mas Yudi, dan Pak Imanuel Haryanto yang membantu saya dalam menyelesaikan skripsi ini.

12. Sahabat- sahabat, teman- temanku dan semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu per satu serta seseorang yang selalu support penulis terima kasih semuanya.

Penulis menyadari bahwa penyusunan skripsi ini masih jauh dari kesempurnaan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan saran dan kritik yang membangun demi penulisan yang lebih baik di masa mendatang. Semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi semua pihak yang berkepentingan.

Semarang, Juli 2011

Penulis

Eko Prasetyo Agustian

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
HALAMAN PERSETUJUAN.....	ii
HALAMAN PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN.....	iii
PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN.....	v
<i>ABSTRACT</i>.....	vi
ABSTRAK.....	vii
KATA PENGANTAR	viii
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR.....	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah	3
1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian.....	4
1.3.1 Tujuan Penelitian.....	4
1.3.2 Kegunaan Penelitian.....	4
1.4 Sistematika Penulisan.....	5
BAB II TELAAH PUSTAKA.....	7
2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu.....	7
2.1.1 Teori Agensi.....	7
2.1.2 Akuntabilitas dan Transparans	9
2.1.3 Pengungkapan Informasi dalam Laporan Keuangan.....	10
2.1.4 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.....	13

2.1.5 Standar Akuntansi Pemerintah.....	13
2.1.6 Karakteristik Pemerintah Daerah.....	15
2.1.7 Pengungkapan Wajib dan Karakteristik Pemerintah Daerah.....	17
2.1.8 Penelitian Terdahulu.....	18
2.2 Kerangka Pemikiran.....	24
2.3 Pengembangan Hipotesis.....	26
BAB III METODE PENELITIAN	32
3.1 Jenis Penelitian.....	32
3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	32
3.2.1 Variabel Dependen.....	32
3.2.2 Variabel Independen	34
3.3 Jenis dan Sumber Data	38
3.4 Populasi dan Sampel	38
3.4.1 Populasi Penelitian.....	38
3.4.2 Sampel Penelitian.....	39
3.5 Metode Pengumpulan Data	41
3.6 Perumusan Model Penelitian.....	41
3.7 Metode Analisis Data	42
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	45
4.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	45
4.2 Statistik Deskriptif.....	46
4.3 Analisis Data dan Pengujian Hipotesis	51
4.3.1 Hasil Uji Asumsi Klasik.....	51
4.3.2 Analisis Regresi.....	56
4.3.2.1 Uji Model	57
4.3.2.2 Koefisien Determinasi.....	58
4.3.3 Pengujian Hipotesis.....	58

4.4 Pembahasan.....	61
BAB V PENUTUP	67
5.1 Simpulan.....	67
5.2 Keterbatasan.....	68
5.3 Saran.....	69
5.4 Implikasi.....	69
DAFTAR PUSTAKA	71
LAMPIRAN-LAMPIRAN.....	75

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 2.1	Ringkasan Penelitian Terdahulu..... 21
Tabel 3.1	Indikator dan Skala Pengukuran Variabel..... 37
Tabel 3.2	Sampel Penelitian..... 40
Tabel 4.1	Sampel Penelitian..... 45
Tabel 4.2	Statistik Deskriptif..... 47
Tabel 4.3	Hasil Uji Normalitas..... 52
Tabel 4.4	Hasil Uji Multikolinearitas..... 53
Tabel 4.5	Hasil Uji Heteroskedastisitas..... 55
Tabel 4.6	Hasil Model Regresi..... 56
Tabel 4.7	Hasil Uji Statistik F (f-test)..... 57
Tabel 4.8	Hasil Koefisien Determinasi..... 58

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Kerangka Konseptual.....	25
Gambar 4.1 Pengungkapan Wajib.....	50

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran A	Elemen Pengungkapan Wajib..... 75
Lampiran B	Perhitungan Rinci Indeks Pengungkapan Wajib..... 80
Lampiran C	Perhitungan Indeks Pengungkapan Wajib..... 89
Lampiran D	Data Variabel Independen..... 91
Lampiran E	Descriptives..... 93
Lampiran F	Regression..... 94
Lampiran G	Charts..... 96
Lampiran H	NPar Test..... 99
Lampiran I	Regression..... 100

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Penelitian ini meneliti tentang pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kelengkapan pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota di Jawa Tengah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Seiring dengan perkembangan sistem pemerintahan di Indonesia yang berbasis otonomi daerah, tuntutan transparansi publik, kinerja yang baik, dan akuntabilitas begitu sering ditujukan kepada para manajer pemerintah daerah. Kinerja ini ditekankan menuju peningkatan kesadaran dari peran pelaporan tahunan dalam kewajiban pelaksanaan akuntabilitas. Sejalan dengan meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap pelaksanaan akuntabilitas, Pemerintah Indonesia telah melakukan usaha dengan membuat peraturan - peraturan yang mendukung terselenggaranya akuntabilitas publik.

Pengungkapan merupakan bagian integral dari pelaporan keuangan dan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat penuh statemen keuangan. Pengungkapan wajib adalah pengungkapan yang diharuskan oleh peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter (Chariri dan Ghozali, 2003: 247).

Berdasarkan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 32 bahwa bentuk dan isi laporan pertanggungjawaban APBN /

APBD disusun dan disajikan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Pada tahun 2005 pemerintah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah yang digunakan sebagai standar pelaksanaan akuntansi dan penyusunan laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah. Dalam Standar Akuntansi Pemerintah ini diatur mengenai pengakuan, penyajian, dan pengungkapan yang berhubungan dengan penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah pusat maupun daerah wajib menerapkan standar akuntansi pemerintahan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Tingkat kelengkapan pengungkapan wajib LKPD terhadap standar akuntansi pemerintahan di Indonesia masih rendah. Hal ini ditunjukkan dengan belum adanya pemerintah daerah yang mengungkapkan secara penuh, yaitu rata-rata sebesar 52,57 % (Mandasari, 2009) dan 54,54 % (Retnoningsih, 2009). Penelitian yang dilakukan Mandasari (2009) menggunakan data LKPD Tahun 2006, yaitu 1 (satu) tahun setelah pelaksanaan standar akuntansi pemerintahan sehingga kesalahan penyajian dan penilaian sering terjadi karena pemerintah daerah masih menyesuaikan dengan peraturan yang baru.

Penelitian ini memfokuskan pada kelengkapan pengungkapan wajib akuntansi yang terdapat pada neraca yang tertuang dalam standar akuntansi pemerintahan, karena pembuatan neraca merupakan hal baru bagi pemerintah daerah di Indonesia. Neraca mendapatkan perhatian penting karena disamping sarana pelaporan keuangan yang baru, neraca merupakan laporan yang memberikan gambaran utuh dari suatu entitas (pemerintah daerah) pada suatu titik

waktu (Bastian, 2006: 432). Neraca akan memberikan informasi penting kepada manajemen pemerintah daerah, pihak legislatif daerah, para kreditor, serta masyarakat luas tentang posisi atau keadaan dari kekayaan atau aktiva daerah beserta kewajiban dan ekuitas dananya pada tanggal tertentu (Bastian, 2006: 433).

Penelitian tentang kelengkapan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah dan faktor-faktor yang mempengaruhinya merupakan hal yang penting dilakukan karena akan memberikan gambaran tentang sifat perbedaan tingkat kelengkapan pengungkapan wajib dan faktor-faktor yang mempengaruhinya serta memberikan petunjuk tentang kondisi pemerintah pada suatu masa laporan.

Penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mandasari (2009) yang menggunakan sampel penelitian LKPD seluruh Indonesia. Penelitian ini berfokus pada kabupaten dan kota di Jawa Tengah karena keseluruhan opini yang diberikan oleh BPK yang memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) dan hal ini menarik mengingat perbedaan karakteristik masing – masing pemerintah daerah. Berdasarkan uraian tersebut maka penulis tertarik untuk menyusun skripsi dengan judul **“Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kelengkapan Pengungkapan Wajib LKPD (studi empiris pada pemerintahan kabupaten dan kota di Jawa Tengah)”**.

1.2 Rumusan Masalah

Penelitian mengenai pengungkapan wajib laporan keuangan kabupaten dan kota di Jawa Tengah yang secara keseluruhan mendapatkan opini Wajar Dengan

Pengecualian (WDP) dihubungkan dengan karakteristik masing – masing Pemerintah Daerah yang berbeda sangatlah menarik, sehingga peneliti tertarik untuk meneliti masalah ini. Berdasarkan penjelasan pada bagian latar belakang masalah, perumusan masalah dalam penelitian ini adalah: apakah terdapat pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD pemerintah kabupaten dan kota di Jawa Tengah? Karakteristik pemerintah daerah yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, nilai kewajiban, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah.

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk memperoleh bukti empiris tentang pengaruh karakteristik pemerintah daerah (ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, nilai kewajiban, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah) terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD di Pemerintahan Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Manfaat yang diharapkan oleh peneliti dalam penelitian ini adalah dapat memberikan referensi dan masukan yang berguna antara lain sebagai berikut:

1. Bagi pemerintah pusat selaku regulator dalam pembuatan Standar Akuntansi Pemerintahan, hasil penelitian ini dapat dijadikan tolok ukur penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dalam LKPD.
2. Bagi pemerintah daerah sebagai pengguna Standar Akuntansi Pemerintahan, hasil penelitian ini dapat dijadikan pertimbangan dalam penyediaan sumber daya manusia yang menguasai akuntansi khususnya akuntansi pemerintahan guna menyusun LKPD.
3. Bagi profesi di bidang akademik, hasil penelitian ini dapat memberikan bahan referensi bagi peneliti-peneliti lain pada bidang kajian sejenis.

1.4 Sistematika Penulisan

BAB 1 PENDAHULUAN

Dalam bab ini akan diuraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah sesuai dengan latar belakang, tujuan, kegunaan penelitian, dan sistematika penelitian.

BAB II TELAAH PUSTAKA

Dalam bab ini akan diuraikan tentang teori- teori pengertian teori agensi, akuntabilitas (accountability), transparansi (transparency), pengungkapan informasi dalam laporan keuangan, standar akuntansi pemerintahan, karakteristik pemerintah daerah, pengungkapan wajib dan karakteristik pemerintah daerah, penelitian terdahulu, kerangka pemikiran, dan penarikan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN

Dalam bab ini akan diuraikan tentang beberapa pengertian variabel penelitian yang telah ditentukan, populasi dan sampel yang diteliti, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data dan metode analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Dalam bab ini akan diuraikan tentang deskripsi objek penelitian, analisis, dan pembahasan penelitian.

BAB V PENUTUP

Sebagai bab terakhir dari penelitian ini, diuraikan simpulan yang merupakan penyajian singkat apa yang diperoleh dalam pembahasan. Dalam bab ini juga dimuat saran- saran dan batasan berdasarkan hasil penelitian.

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori dan Penelitian Terdahulu

2.1.1 Teori Agensi

Teori utama (*grand theory*) yang mendasari penelitian ini adalah teori agensi yang menyatakan bahwa hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak antara manajer (*agent*) dan investor (*principal*) (Gudono, 2009:176). Masalah keagenan (*agency problem*) sebenarnya muncul ketika prinsipal kesulitan untuk memastikan bahwa agen bertindak untuk memaksimalkan kesejahteraan mereka.

Masalah agensi akan menyebabkan munculnya biaya agensi karena adanya perbedaan preferensi resiko dan tujuan kerja dari kedua belah pihak. Permasalahan utamanya adalah biasanya bahwa manajemen perusahaan (*agent*) lebih banyak mengetahui informasi internal perusahaan dan prospek perusahaan di masa datang. Akan tetapi, informasi yang disampaikan oleh agen terkadang salah dipersepsikan atau tidak sepenuhnya diterima oleh prinsipal. Hal seperti inilah yang biasanya disebut dengan asimetri informasi. Pelaporan keuangan merupakan sarana akuntabilitas manajemen kepada pemegang saham.

Manajer sebagai agen bertanggung jawab secara moral untuk mengoptimalkan keuntungan para prinsipal dengan memperoleh kompensasi sesuai kontrak. Prinsipal mengajak agen untuk melayani kepentingan prinsipal dan mendelegasikan wewenang kepada agen untuk pengambilan keputusan.

Prinsipal memaksa manajer untuk menyiapkan laporan keuangan sesuai standar agar dapat memonitor dan mengendalikan tindakan manajer. Dengan demikian terdapat dua kepentingan berbeda dalam perusahaan dimana masing-masing pihak berusaha untuk mencapai atau mempertahankan tingkat kemakmuran yang dikehendaki.

Terdapat tiga asumsi sifat dasar manusia untuk menjelaskan tentang teori agensi yaitu : (1) manusia pada umumnya mementingkan diri sendiri (*self interest*), (2) manusia memiliki daya pikir terbatas mengenai persepsi masa mendatang (*bounded rationality*), (3) manusia selalu menghindari resiko (*risk averse*) (Gudono, 2009: 185- 187). Salah satu asumsi sifat dasar manusia adalah *self interest* yang artinya mementingkan diri sendiri dan tidak mau berkorban untuk orang lain. Pemilik modal sebagai pihak yang memberikan wewenang kepada manajemen untuk mengelola kekayaan mempunyai kepentingan meningkatkan kesejahteraan dirinya melalui pembagian deviden. Di lain pihak manajemen sebagai pihak yang diberi tanggung jawab untuk mengelola kekayaan perusahaan mempunyai kepentingan untuk meningkatkan kekayaan dirinya melalui kompensasi. Kondisi ini menyebabkan manajer cenderung untuk tidak memberikan informasi yang berpengaruh negatif terhadap kepentingan tersebut.

Laporan keuangan merupakan salah satu alat untuk mengurangi konflik agensi walaupun ada bentuk mekanisme lain seperti pasar efisien untuk pengendalian perusahaan, peraturan pemerintah, program kepemilikan saham oleh manajerial. Laporan keuangan menyediakan informasi tentang bagaimana manajemen perusahaan mempertanggungjawabkan pengelolaan kepada pemilik

(pemegang saham) atas sumber ekonomi yang dipercayakan kepadanya (SFAC no.1 paragraf 50, dalam Ghozali dan Chariri 2007).

Penilaian kinerja perusahaan tidak hanya berdasarkan kinerja keuangannya, namun juga berdasarkan kinerja non keuangan perusahaan. Oleh karena itu ada persyaratan bagi manajer untuk mengungkapkan informasi tambahan (yang tidak diwajibkan) sehingga agen dan prinsipal dapat mengurangi biaya agensi (Gudono, 2009: 188).

2.1.2 Akuntabilitas dan Transparansi

Menurut Mahsun (2006: 92), akuntabilitas dijelaskan dalam pengertian sempit dan pengertian luas. Dalam pengertian sempit, akuntabilitas merupakan bentuk pertanggungjawaban yang mengacu pada kepada siapa organisasi (pekerja individu) bertanggung jawab dan untuk apa organisasi (pekerja individu) harus bertanggung jawab. Dalam pengertian luas, akuntabilitas dipahami sebagai kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Makna akuntabilitas ini merupakan inti filosofis dalam manajemen sektor publik. Dalam konteks organisasi pemerintah sering ada istilah akuntabilitas publik yang berarti pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut. Pemerintah baik pusat maupun daerah

harus bisa menjadi subjek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Akuntabilitas harus merujuk pada sebuah spektrum yang luas bahwa pejabat pemerintah tidak hanya bertanggung jawab kepada otoritas yang lebih tinggi tetapi juga bertanggung jawab kepada masyarakat umum, lembaga swadaya masyarakat, media massa, dan banyak *stakeholder* lain.

Salah satu elemen penopang akuntabilitas adalah transparansi (Mahsun, 2006: 96). Transparansi digambarkan sebagai “ketersediaan informasi kepada publik atas transaksi pemerintah dan proses pengambilan keputusan, dan merupakan dasar untuk manajemen di semua negara demokrasi” (Mahsun, 2006: 98). Transparansi berarti bahwa individu, grup, atau organisasi dalam hubungan akuntabilitas diarahkan tanpa adanya kebohongan atau motivasi yang tersembunyi, dan bahwa seluruh informasi kinerja lengkap dan tidak memiliki tujuan menghilangkan data yang memiliki hubungan dengan masalah tertentu (Mahsun, 2006: 99).

2.1.3 Pengungkapan Informasi dalam Laporan Keuangan

Pengungkapan secara sederhana dapat didefinisikan penyampaian informasi (*the release of information*). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Penyediaan informasi tersebut untuk kepentingan transparansi, yaitu memberikan informasi keuangan

yang terbuka dan jujur kepada masyarakat berdasarkan pertimbangan bahwa masyarakat memiliki hak untuk mengetahui secara terbuka dan menyeluruh atas pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepadanya dan ketaatannya pada peraturan perundang-undangan. Menurut KNKG (2008: 70), transparansi mengandung unsur pengungkapan (*disclosure*) dan penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan. Transparansi diperlukan agar pengawasan oleh masyarakat dan dunia usaha terhadap penyelenggaraan negara dapat dilakukan secara obyektif.

Menurut Chariri dan Ghozali (2003: 247), pengungkapan (*disclosure*) dapat dikelompokkan menjadi dua macam, di bawah ini:

1. Pengungkapan Wajib (*mandatory disclosure*)

Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan tentang informasi yang diharuskan oleh peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter. Untuk sektor publik di Indonesia, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan pemerintah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

2. Pengungkapan Sukarela (*voluntary disclosure*)

Pengungkapan sukarela merupakan informasi yang tidak diwajibkan oleh suatu peraturan yang berlaku, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap relevan dengan kebutuhan pemakai.

Untuk luas pengungkapan laporan keuangan, menurut Chariri dan Ghozali (2003: 235) terdapat tiga konsep, di bawah ini:

1. Pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*)

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

2. Pengungkapan yang wajar (*fair disclosure*)

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

3. Pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*)

Agar dapat diandalkan, informasi dalam laporan keuangan harus lengkap dalam batasan materialitas dan biaya. Pengungkapan yang lengkap menyangkut kelengkapan penyajian informasi yang diungkapkan secara relevan. Pengungkapan yang lengkap memiliki kesan penyajian informasi secara melimpah sehingga beberapa pihak menganggapnya tidak baik (Na'im dan Rakhman, 2000). Terlalu banyak informasi akan membahayakan, karena penyajian rinci dan yang tidak penting justru mengaburkan informasi yang signifikan membuat laporan sulit ditafsirkan (Hendriksen dan Vanbreda, 2002). Pengungkapan informasi yang memadai, baik data yang bersifat kuantitatif maupun kualitatif, harus ditekankan pada informasi yang material dan relevan yang dapat dipergunakan dalam pengambilan keputusan. Pengungkapan harus dapat menambah nilai informasi dan bukan menguranginya dengan adanya keterangan yang terlalu terinci dan sulit dianalisis.

2.1.4 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Secara umum terdapat dua tujuan utama pelaporan tahunan sektor publik yaitu akuntabilitas dan *decision usefulness*. Beberapa peneliti berusaha untuk mengenali perbedaan tipe dari akuntabilitas.

Laporan Keuangan Pemerintah menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh pengguna yang dapat ditempatkan pada lembar muka laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). 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.

2.1.5 Standar Akuntansi Pemerintahan

Kebutuhan akan standar akuntansi pemerintahan menguat ketika di sektor komersil mengeluarkan standar akuntansi keuangan oleh Ikatan Akuntan Indonesia pada tahun 1994. Kebutuhan tersebut mulai eksplisit dituangkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 yang menyebutkan perlunya standar akuntansi pemerintahan dalam pertanggungjawaban keuangan daerah. Pada tahun 2002, Menteri Keuangan membentuk Komite Standar Akuntansi Pemerintah Pusat dan Daerah yang bertugas menyusun konsep standar akuntansi

pemerintah pusat dan daerah. Komite ini sampai dengan pertengahan tahun 2004 telah menghasilkan draf standar akuntansi pemerintahan yang terdiri dari kerangka konseptual dan 11 pernyataan standar. Komite yang dibentuk Menteri Keuangan ini kemudian diganti dasar pembentukannya dengan Keputusan Presiden sesuai dengan amanat Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004. Draft standar akuntansi pemerintahan dimintakan pertimbangan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan setelah mendapat pertimbangan dari BPK kemudian diajukan kepada Presiden untuk segera ditetapkan dalam bentuk Peraturan Pemerintah. Pada tanggal 13 Juni 2005 standar akuntansi pemerintahan ditetapkan oleh Presiden dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 tahun 2005.

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, standar akuntansi pemerintahan didefinisikan sebagai prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Peraturan pemerintah ini dijadikan pedoman dalam pengungkapan wajib informasi laporan keuangan pemerintah. Standar Akuntansi Pemerintahan diterapkan di lingkup pemerintahan, yaitu pemerintah pusat, pemerintah daerah, maupun organisasi di lingkungan pemerintah pusat / daerah jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan. Standar akuntansi pemerintahan merupakan standar tunggal untuk menyusun laporan keuangan pemerintah. Standar tunggal akan membuat usaha multinasional menjadi lebih mudah (Al-Shiab, 2008). Adanya standar akuntansi pemerintah diharapkan tercipta transparansi, partisipasi, dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara / daerah guna mewujudkan tata kelola

pemerintahan yang baik. Pasal 2 ayat (1) dan (2) Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 menyebutkan bahwa standar akuntansi pemerintahan dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) dan dilengkapi dengan Pengantar Standar Akuntansi Pemerintahan. Terdapat 11 PSAP dalam standar akuntansi pemerintahan. Pengungkapan minimal yang dipersyaratkan dalam PSAP diantaranya pada akun-akun yang tercantum dalam Neraca, yaitu PSAP Nomor 1 sampai dengan PSAP Nomor 11.

2.1.6 Karakteristik Pemerintah Daerah

Karakteristik didefinisikan sebagai “mempunyai sifat khas sesuai dengan perwatakan tertentu” (Kamus Bahasa Indonesia, 2008). Pemerintah daerah merujuk pada otoritas administratif di suatu daerah yang lebih kecil dari sebuah negara (<http://id.wikipedia.org>). Pemerintah daerah berdasarkan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah, mempunyai arti Gubernur, Bupati, atau Walikota, dan perangkat daerah sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah, sehingga pemerintah daerah di Indonesia terdiri dari Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten atau Kota. Karakteristik pemerintah daerah berarti sifat khas dari otoritas administratif Pemerintah Provinsi dan Pemerintah Kabupaten atau Kota. Elemen-elemen yang terdapat dalam suatu LKPD dapat menggambarkan karakteristik pemerintah daerah yang bersangkutan, seperti yang disebutkan oleh Bastian (2006: 432) bahwa neraca merupakan laporan yang memberikan gambaran utuh dari suatu entitas (pemerintah daerah) pada suatu titik waktu.

Laporan Keuangan sebagai bentuk akuntabilitas publik, menggambarkan kondisi yang komprehensif tentang kegiatan operasional, posisi keuangan, arus kas, dan penjelasan (*disclosure*) atas pos-pos yang ada di dalam laporan keuangan tersebut. Pada penelitian-penelitian di sektor privat, karakteristik entitas seringkali diproksikan dalam item-item atau perbandingan antar item (rasio) pada laporan keuangan entitas yang bersangkutan. Ahmed (1995) menggunakan proksi karakteristik perusahaan berupa ukuran perusahaan, status *listing* perusahaan, ukuran kantor akuntan publik, dan *leverage*. Marwata (2001) memproksikan karakteristik perusahaan dengan *size* perusahaan, basis perusahaan, rasio likuiditas, umur perusahaan, penerbitan sekuritas pada tahun berikutnya, kepemilikan publik dan kepemilikan asing. Arifin (2002) menggunakan komposisi dewan komisaris, ukuran perusahaan, lingkup operasi perusahaan dan jenis industri, dewan audit, *leverage*, dan profitabilitas sebagai proksi dari karakteristik perusahaan. Penelitian ini akan memproksikan karakteristik Pemerintah Daerah dalam item-item atau perbandingan antar item (rasio) yang terdapat dalam laporan keuangan pemerintah daerah, diantaranya ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, kewajiban, dan rasio kemandirian keuangan daerah.

Penelitian terdahulu (Mandasari, 2009) menyatakan bahwa karakteristik Pemerintah daerah berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Pemerintah Daerah dengan karakteristik yang berbeda mempunyai kelengkapan atau tingkat pengungkapan yang berbeda juga.

Penelitian ini menggunakan karakteristik pemerintah daerah yang diproksikan dalam enam variabel sebagai berikut: ukuran pemerintah daerah, nilai kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Pemilihan keenam variabel tersebut didasarkan atas hasil – hasil penelitian terdahulu dan mengadopsi dari penelitian Mandasari (2009). Keenam variabel independen tersebut didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah.

2.1.7 Pengungkapan Wajib dan Karakteristik Pemerintah Daerah

Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan tentang informasi yang diharuskan oleh peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter. Untuk sektor publik di Indonesia, pengungkapan informasi dalam laporan keuangan pemerintah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Standar akuntansi pemerintahan merupakan acuan wajib pemerintah pusat dan daerah untuk menyusun laporan keuangan. Penyusun laporan keuangan pemerintah menggunakan standar akuntansi pemerintahan untuk menentukan informasi apa saja yang akan disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, standar akuntansi pemerintahan didefinisikan sebagai prinsip- prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Standar akuntansi pemerintahan mengatur mengenai informasi yang wajib disajikan dalam laporan keuangan, bagaimana menetapkan, mengukur, dan melaporkannya. Penerapan standar tersebut berkaitan dengan sistem akuntansi yang digunakan

oleh pemerintah yang bersangkutan. Sistem akuntansi pemerintah harus dirancang sedemikian rupa sehingga dapat menghasilkan laporan keuangan yang mengacu pada standar akuntansi pemerintahan. Pemerintah daerah yang telah mengantisipasi penerapan standar akuntansi pemerintahan hanya perlu sedikit memodifikasi sistem akuntansinya, namun yang belum mengantisipasinya diperlukan usaha yang lebih yang dapat mengubah sistem akuntansinya menghasilkan laporan keuangan sesuai yang dikehendaki standar akuntansi pemerintahan. Perubahan sistem ini tidak terlepas dari pengaruh aspek biaya dan manfaat, sehingga tarik menarik antara biaya dan manfaat suatu daerah berbeda dengan daerah lain. Karakteristik masing-masing daerah akan berpengaruh terhadap perubahan sistem akuntansi yang pada akhirnya penerapan standar akuntansi pemerintahan di masing-masing daerah pada suatu waktu akan berbeda pula.

2.1.8 Penelitian Terdahulu

Penelitian sebelumnya mengenai kelengkapan pengungkapan dalam laporan keuangan sebagian besar ditujukan untuk sektor swasta. Penelitian tersebut banyak menghubungkan pengaruh karakteristik perusahaan terhadap kelengkapan pengungkapan laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Fitriani (2001) tentang perbedaan tingkat kelengkapan pengungkapan wajib dan sukarela pada laporan keuangan, yaitu 102 sampel perusahaan dengan periode laporan keuangan tahun 1999. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa faktor yang mempengaruhi kelengkapan pengungkapan wajib adalah ukuran

perusahaan, status perusahaan, jenis perusahaan, *net profit margin*, dan Kantor Akuntan Publik. Adapun faktor yang mempengaruhi indeks pengungkapan sukarela adalah ukuran perusahaan, status perusahaan, *net profit margin*, dan Kantor Akuntan Publik. Variabel yang tidak mempengaruhi keduanya adalah tingkat *leverage* dan likuiditas.

Ahmed (1995) dalam penelitiannya meregresikan tingkat pengungkapan dengan karakteristik perusahaan. Hasilnya empat karakteristik perusahaan berpengaruh positif dan signifikan, yaitu ukuran perusahaan, status *listing* perusahaan, ukuran kantor akuntan publik, dan *leverage*. Botosan (1997) juga meregresikan tingkat pengungkapan dengan ukuran perusahaan, *leverage*, dan status *listing* perusahaan. Hasilnya hanya ukuran perusahaan dan *leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan status *listing* perusahaan tidak berpengaruh. Richardson dan Welker (2001) meregresikan pengungkapan keuangan atas laporan keuangan dari 87 perusahaan di Kanada dengan ukuran perusahaan, kinerja keuangan, *leverage*, dan analisis keuangan. Hasilnya berpengaruh positif dan signifikan semuanya kecuali variabel kinerja keuangan.

Penelitian yang menggunakan karakteristik perusahaan untuk menjelaskan pengungkapan laporan keuangan dilakukan juga oleh Subiyantoro (1996), Marwata (2001), dan Subroto (2003). Subiyantoro (1996) menggunakan analisis regresi untuk menentukan karakteristik perusahaan yang menjelaskan variasi indeks pengungkapan wajib dalam laporan tahunan. Hasilnya adalah bahwa *firm size*, *leverage*, dan likuiditas berpengaruh signifikan terhadap indeks kelengkapan

pengungkapan. Penelitian Marwata (2001) menunjukkan bahwa kualitas pengungkapan sukarela berhubungan positif dengan *size* perusahaan dan penerbitan sekuritas pada tahun berikutnya dan tidak berkaitan dengan variabel likuiditas, basis perusahaan, umur perusahaan di bursa, dan struktur kepemilikan. Hasil penelitian Subroto (2003) menjelaskan bahwa variabel kualitas kantor akuntan publik (KAP) dan ukuran perusahaan berpengaruh positif terhadap kepatuhan kepada ketentuan pengungkapan wajib.

Penelitian sejenis di sektor publik pernah dilakukan oleh Mandasari (2009) dan Retnoningsih (2009). Penelitian tersebut meneliti tentang praktik pemenuhan pengungkapan wajib pada Pemerintah Daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa praktek pemenuhan pengungkapan wajib LKPD berdasarkan standar akuntansi pemerintahan pada pemerintah daerah di Indonesia masih rendah, yaitu 52,57 % (Mandasari, 2009) dan 54,54 % (Retnoningsih, 2009). Mandasari (2009) juga menjelaskan bahwa karakteristik pemerintah daerah berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Kepala Daerah yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi / akuntansi berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Retnoningsih (2009) menjelaskan dalam penelitiannya bahwa karakteristik Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Semakin banyak anggota DPRD yang memiliki pendidikan yang lebih tinggi berpengaruh positif terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Namun berbeda dengan hasil penelitian Mandasari (2009), penelitian Retnoningsih (2009) menunjukkan bahwa latar belakang pendidikan ekonomi anggota DPRD tidak

berpengaruh terhadap pemenuhan pengungkapan wajib LKPD. Hal ini dikarenakan sangat sedikit anggota DPRD pada Pemerintah Daerah yang menjadi sampel yang memiliki latar belakang pendidikan ekonomi. Berikut ini ringkasan penelitian terdahulu disajikan dalam tabel 2.1 :

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No	Judul	Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Kelengkapan Pengungkapan dalam Laporan Tahunan Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEJ	Luciana Spica Almilia dan Ikka Retrinasari (2007)	<ul style="list-style-type: none"> a. Rasio likuiditas b. Rasio leverage c. Rasio Net Profit Margin d. Ukuran perusahaan e. Status perusahaan 	Variabel yang mempunyai hubungan dengan kelengkapan pengungkapan: <ul style="list-style-type: none"> a. Rasio likuiditas b. Rasio leverage c. Ukuran perusahaan d. Status perusahaan
2.	Signifikansi Perbedaan Tingkat Kelengkapan Wajin dan Sukarela pada Laporan Keuangan Perusahaan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta	Fitriani (2001)	<ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Status perusahaan c. Jenis perusahaan d. Net profit margin e. Kantor akuntan publik f. Leverage g. Likuiditas 	Faktor yang mempengaruhi kelengkapan pengungkapan wajib: <ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Status perusahaan c. Jenis perusahaan d. Net profit margin e. Kantor akuntan publik Faktor yang mempengaruhi kelengkapan pengungkapan sukarela

				: <ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Status perusahaan c. Net profit margin d. Kantor akuntan publik
3.	The Effect of Corporate Characteristics on Disclosure Quality in Corporate Annual Reports : A Meta-analysis	K. Ahmed (1995)	<ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Status listing perusahaan c. Ukuran kantor akuntan publik d. Leverage 	Tingkat pengungkapan dipengaruhi secara positif dan signifikan oleh : <ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Status listing perusahaan c. Ukuran kantor akuntan publik d. Leverage
4.	Disclosure Level and the Cost of Equity Capital	Botosan (1997)	<ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Leverage c. Status listing perusahaan 	Tingkat pengungkapan dipengaruhi secara positif dan signifikan oleh : <ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Leverage
5.	Social Disclosure, Financial Disclosure, and the Cost of Equity Capital	Richardson dan Welker (2001)	<ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Kinerja keuangan c. Leverage d. Analisis keuangan 	Faktor yang mempengaruhi pengungkapan secara positif dan signifikan : <ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Leverage c. Analisis keuangan
6.	Hubungan Antara Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Ungkapan Sukarela dalam Laporan Tahunan	Marwata (2001)	<ul style="list-style-type: none"> a. Ukuran perusahaan b. Rasio ungkitan c. Rasio likuiditas d. Basis perusahaan e. Umur perusahaan f. Penerbitan sekuritas pada 	Kualitas ungkapan sukarela : <ul style="list-style-type: none"> a. Berhubungan positif dengan ukuran perusahaan dan penerbitan sekuritas pada tahun berikutnya

	Publik di Indonesia		<p>tahun berikutnya</p> <p>g. Struktur kepemilikan</p>	<p>b. Tidak berkaitan dengan variabel ungkitan, likuiditas, basis perusahaan, umur perusahaan, dan struktur kepemilikan.</p>
7.	Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kepatuhan kepada Ketentuan Pengungkapan Wajib oleh Perusahaan-Perusahaan Publik dan Implikasinya terhadap Kepercayaan Para Investor di Pasar Modal	Bambang Subroto (2003)	<p>a. Kualitas kantor akuntan publik</p> <p>b. Ukuran perusahaan</p>	<p>Variabel yang mempengaruhi secara positif terhadap kepatuhan ketentuan pengungkapan wajib :</p> <p>a. Kualitas kantor akuntan publik</p> <p>b. Ukuran perusahaan</p>
8.	Practices of Mandatory Disclosure Compliance in Indonesian Local Government	Mandasari (2009)	<p>a. Latar belakang pendidikan Kepala Daerah</p>	<p>Pemenuhan pengungkapan wajib LKPD dipengaruhi oleh karakteristik pemerintah daerah dengan variabel latar belakang pendidikan Kepala Daerah.</p>
9.	Mandatory Accounting Disclosure and Parliament Characteristics : An Empirical Study on Public Sector	Retnoningsih (2009)	<p>a. Latar belakang pendidikan Kepala Daerah</p> <p>b. Karakteristik DPRD</p>	<p>Pemenuhan pengungkapan wajib LKPD dipengaruhi oleh karakteristik pemerintah daerah dengan variabel karakteristik DPRD sedangkan latar belakang pendidikan Kepala Daerah tidak berpengaruh.</p>

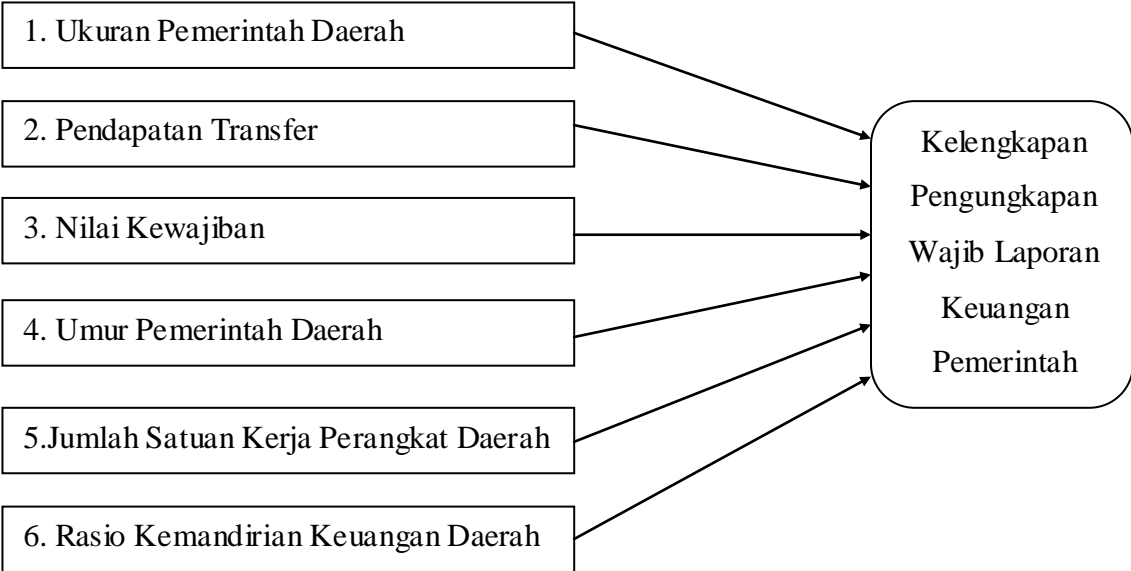
Sumber : berbagai penelitian terdahulu, 2011

2.2 Kerangka Pemikiran

Pemerintah daerah sebagai badan yang diberi amanat oleh rakyat untuk menjalankan pemerintahan di daerah harus mempertanggungjawabkan kinerjanya kepada publik. Penyusunan laporan keuangan ditujukan untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan untuk kepentingan transparansi pertanggungjawaban pemerintah dalam pengelolaan sumberdaya yang dipercayakan kepadanya. 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 dalam laporan keuangan seperti yang dipersyaratkan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan dan mencoba mencari hubungan antara karakteristik pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan.

Karakteristik pemerintah daerah diproksikan dalam variabel ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, nilai kewajiban, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Hubungan antara variabel dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.1 dalam kerangka konseptual penelitian sebagai berikut:

Karakteristik Pemerintah Daerah



Gambar 2.1
Kerangka konseptual

2.3 Pengembangan Hipotesis

1. Ukuran pemerintah daerah

Agency theory dapat menjadi dasar pandangan bahwa terdapat hubungan positif antara ukuran perusahaan dan pengungkapan. Pemerintah daerah yang besar relatif dikenal oleh publik dan sebagai wujud dari akuntabilitas publik salah satunya adalah melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan sehingga diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD.

Dalam teori agensi, sejalan dengan pertumbuhan ukuran perusahaan, kebutuhan untuk pendanaan eksternal akan meningkat dan kemungkinan terjadinya konflik kepentingan akan meningkat pula. Almilia dan Retrinasari (2007) menjelaskan bahwa perusahaan besar akan mengungkapkan informasi yang lebih banyak sebagai upaya untuk mengurangi biaya keagenan. Penelitian Fitriani (2001) menunjukkan bahwa variabel *size* berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan. Ahmed (1995) dan Botosan (1997) juga mengungkapkan bahwa ukuran perusahaan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Berdasarkan analisis dan temuan penelitian di atas, dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

H1 : Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD.

2. Pendapatan transfer

Pendapatan transfer adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat dan atau pemerintah provinsi. Kebijakan penggunaan dana tersebut sudah seharusnya pula dilakukan secara transparan dan akuntabel (Abdulah dan Halim, 2003). Sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah akan berusaha mempertanggungjawabkan penggunaan dana yang bersumber dari pendapatan transfer yang digunakan untuk membiayai pengeluaran pemerintah daerah.

Kebijakan pemerintah daerah jangka pendek disesuaikan (*adjusted*) dengan transfer yang diterima, sehingga memungkinkan terjadinya respon yang non linier dan asymmetric. Hal seperti inilah yang biasanya disebut dengan asimetri informasi yang berakibat timbulnya masalah agensi yang akan menyebabkan munculnya biaya agensi. Oleh karena itu, dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan maka diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD . Berdasarkan analisis di atas, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2 : Pendapatan transfer berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD.

3. Nilai Kewajiban

Berkaitan dengan tingkat kewajiban / hutang, rasio *leverage* sering dipakai dalam penelitian pengungkapan laporan keuangan di sektor privat (Ahmed, 1995; Botosan 1997; Na'im dan Rakhman, 2000; Fitriani, 2001; Richardson dan

Welker, 2001; dan Sembiring, 2003). Perusahaan dengan jumlah hutang yang lebih banyak akan menanggung biaya agensi yang lebih tinggi yang disebabkan oleh adanya transfer kekayaan dari *debtholder* kepada *stockholder* (Alvarez, 2008).

Rasio leverage merupakan proporsi total kewajiban terhadap rata-rata ekuitas pemegang saham. Perusahaan dengan rasio *leverage* yang tinggi memiliki kewajiban untuk menyediakan kebutuhan informasi kreditur jangka panjang dan untuk mengurangi biaya agensi serta konflik kepentingan yang dapat muncul maka perusahaan akan menyediakan pengungkapan informasi secara lebih komprehensif (Almilia dan Retrinasari, 2007). Pemerintah daerah akan memberikan informasi yang komprehensif dalam laporan keuangannya untuk menghilangkan keragu-raguan kreditur terhadap pemenuhan hak-haknya. Na'im dan Rakhman (2000) membuktikan bahwa rasio *leverage* mempunyai hubungan yang positif dengan kelengkapan pengungkapan. Berdasarkan analisis di atas, dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H3 : Kewajiban berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD.

4. Umur pemerintah daerah

Umur pemerintah daerah dapat diartikan seberapa lama pemerintah daerah ada (Mandasari, 2009). Secara legal, pembentukan suatu pemerintah daerah ditetapkan dalam suatu undang-undang. Semakin lama keberadaan suatu pemerintah daerah, maka secara pengalaman lebih unggul daripada pemerintah

daerah yang masih baru. Begitu juga yang berkaitan dengan sistem administrasi, pemerintah daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik dan sebagai wujud dari akuntabilitas publik salah satunya adalah melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan sehingga diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD. Berdasarkan analisis di atas, pemerintah daerah yang lebih tua akan berusaha memenuhi pengungkapan dalam laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan lebih besar dari pada pemerintah daerah yang lebih muda. Sehingga dapat dirumuskan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H4 : Umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD.

5. Jumlah satuan kerja perangkat daerah

Pemerintah daerah merupakan salah satu entitas pelaporan, yaitu unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Dalam definisi tersebut, yang dimaksud entitas akuntansi adalah satuan kerja perangkat daerah.

Semakin banyaknya diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan lebih banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia berkaitan dengan

pengungkapan (Mandasari, 2009). Berdasarkan logika tersebut, semakin banyak jumlah satuan kerja perangkat daerah pada pemerintah daerah akan semakin besar pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah daripada pemerintah daerah dengan jumlah satuan kerja perangkat daerah yang lebih sedikit. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan. Hipotesis penelitian yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H5 : Jumlah satuan kerja perangkat daerah berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD.

6. Rasio kemandirian keuangan daerah

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). Semakin tinggi angka rasio ini menunjukkan pemerintah daerah semakin tinggi tingkat kemandirian keuangan daerahnya (Mahmudi, 2007).

Berdasarkan analisis di atas, semakin tinggi rasio kemandirian keuangan daerah maka pemerintah daerah akan berusaha memenuhi pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah daripada pemerintah daerah yang memiliki rasio kemandirian keuangan daerah yang lebih rendah. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan. Hipotesis penelitian yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

H6 : Rasio kemandirian keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kelengkapan pengungkapan wajib LKPD.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode kuantitatif.

3.2 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

Penelitian ini dilakukan untuk menganalisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kelengkapan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan variabel ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, nilai kewajiban, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah sebagai variabel independen dan kelengkapan pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah sebagai variabel dependen. Adapun definisi operasional dari variabel tersebut :

3.2.1 Variabel Dependen

Variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Indriatoro dan Supomo, 1999: 63). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kelengkapan pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan dengan metode *content analysis*. Variabel ini didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah dengan mengukur berapa banyak butir pengungkapan laporan keuangan

berdasarkan standar akuntansi pemerintahan yang diungkap oleh pemerintah daerah. Yang tergolong dalam butir yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan adalah butir-butir yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 1 sampai dengan PSAP Nomor 11. Penelitian ini mengadopsi elemen- elemen kelengkapan pengungkapan wajib (Lampiran A) yang dibuat oleh Ria Setianingrum (2010). Kelengkapan pengungkapan wajib dapat dinyatakan dalam bentuk indeks yang pengukurannya dilakukan sebagai 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 untuk masing - masing kriteria pengungkapan (penyajian laporan keuangan, neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan) dan kemudian dibagi sebanyak jumlah yang diharapkan yaitu 90 kriteria yang diprosikan dalam kelima kriteria pengungkapan lalu dijadikan persentase .
- c. Menghitung indeks kelengkapan pengungkapan wajib dengan cara menjumlahkan kelima total skor tersebut lalu membagi total skor yang diperoleh dengan lima kriteria pengungkapan yang diharapkan dapat diperoleh oleh pemerintah daerah.

3.2.2 Variabel Independen

Variabel independen adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain (Indriantoro dan Supomo, 1999: 63). Variabel independen yang dipakai dalam penelitian ini adalah karakteristik pemerintah daerah yang diproksikan dalam enam variabel sebagai berikut: ukuran pemerintah daerah, nilai kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Pemilihan keenam variabel tersebut didasarkan atas hasil – hasil penelitian terdahulu dan mengadopsi dari penelitian Mandasari (2009). Keenam variabel independen tersebut didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah. Berikut adalah pengukuran masing-masing variabel independen:

a. Ukuran pemerintah daerah

Penelitian terdahulu banyak yang menggunakan total aktiva sebagai proksi ukuran perusahaan (Fitriani, 2001; Almilia dan Retrinasari, 2007; dan Mandasari, 2009). Menurut Fitriani (2001), terdapat tiga alternatif yang digunakan untuk menghitung *size* perusahaan, yaitu total aset, penjualan bersih, dan kapitalisasi pasar. Total aktiva lebih menunjukkan ukuran perusahaan dibanding kapitalisasi pasar (Fitriani, 2001). Proksi untuk variabel ukuran pemerintahan daerah pada penelitian ini menggunakan total aset dari pemerintah daerah yang menjadi sampel, karena aset menunjukkan sumberdaya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi di masa depan diharapkan dapat diperoleh. Total aset didapatkan dari

neraca yaitu jumlah aset lancar dan aset non lancar. Total aset dinyatakan dalam satuan rupiah.

b. Pendapatan transfer

Pendapatan pemerintah daerah terdiri dari 3 jenis, yaitu pendapatan asli daerah, pendapatan transfer, dan lain-lain pendapatan yang sah (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Pendapatan transfer adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer pemerintah pusat dan atau pemerintah provinsi. Informasi mengenai jumlah pendapatan transfer dapat diperoleh dari laporan realisasi anggaran. Pendapatan transfer dinyatakan dalam satuan rupiah.

c. Nilai Kewajiban

Kewajiban merupakan utang yang timbul dari peristiwa masa lalu yang penyelesaiannya mengakibatkan aliran keluar sumber daya ekonomi pemerintah (Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 09). Hutang pemerintah daerah adalah semua transaksi yang mengakibatkan pemerintah daerah menerima dari pihak lain sejumlah uang atau manfaat bernilai uang sehingga pemerintah daerah yang bersangkutan dibebani kewajiban untuk membayar kembali jumlah uang dalam jangka waktu tertentu kepada pihak *lender* (Elmi, 2002). Variabel kewajiban didapatkan dari neraca yaitu jumlah kewajiban jangka pendek dan kewajiban jangka panjang. Kewajiban dinyatakan dalam satuan rupiah.

d. Umur pemerintah daerah

Umur pemerintah daerah dapat diartikan seberapa lama pemerintah daerah ada (Mandasari, 2009). Secara legal, pembentukan suatu pemerintah daerah ditetapkan dalam suatu undang-undang. Variabel umur pemerintah daerah diukur berdasarkan sejak diterbitkannya peraturan perundangan pembentukan pemerintah daerah yang bersangkutan. Umur pemerintah daerah dinyatakan dalam satuan tahun.

e. Jumlah satuan kerja perangkat daerah

Satuan kerja perangkat daerah merupakan perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran / barang (Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah). Perangkat daerah kabupaten / kota adalah unsur pembantu kepala daerah dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah yang terdiri dari sekretariat daerah, sekretariat DPRD, dinas daerah, lembaga teknis daerah, kecamatan, dan kelurahan (Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah). Satuan kerja perangkat daerah merupakan entitas akuntansi pada pemerintah daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD (Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan). Jumlah satuan kerja perangkat daerah didapatkan dari catatan atas laporan keuangan.

f. Rasio kemandirian keuangan daerah

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. Rasio kemandirian keuangan daerah diukur dengan membandingkan pendapatan asli daerah dengan jumlah pendapatan transfer dan kewajiban (Mahmudi, 2007: 156).

Secara lebih terperinci skala pengukuran dan indikator masing – masing variabel adalah seperti tabel 3.1 berikut ini :

Tabel 3.1

Indikator dan Skala Pengukuran Variabel

Variabel	Indikator	Skala Pengukuran
<u>Variabel Dependen</u> Indeks Kelengkapan Pengungkapan Wajib LKPD	Jumlah item yang diungkapkan dalam LKPD / Jumlah item yang diharapkan	Rasio
<u>Variabel Independen</u> Ukuran Pemerintah Daerah	Total aset	Rasio
Pendapatan Transfer	Jumlah pendapatan transfer	Rasio
Nilai Kewajiban	Jumlah kewajiban	Rasio
Umur Pemerintah Daerah	Sejak diterbitkannya peraturan perundangan pembentukan pemerintah daerah bersangkutan	Rasio
Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah	Jumlah SKPD	Rasio
Rasio Kemandirian Keuangan Daerah	Jumlah PAD / Jumlah kewajiban + jumlah pendapatan transfer	Rasio

3.3 Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah dokumenter yaitu berupa laporan keuangan pemerintah daerah yang merupakan rekaman historis mengenai kondisi keuangan dan kinerja pemerintah daerah pada tahun 2009. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan data yang tidak diusahakan sendiri pengumpulannya oleh peneliti atau data yang diperoleh secara tidak langsung melalui keterangan, catatan, dokumentasi, *website/* situs resmi yang dikeluarkan oleh suatu instansi. Data ini berupa laporan keuangan yang telah diperiksa/ diaudit oleh BPK.

3.4 Populasi dan Sampel Penelitian

3.4.1 Populasi penelitian

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas objek atau subjek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari, kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2004: 73). Penelitian ini menggunakan populasi seluruh laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota di Jawa Tengah tahun 2009 yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2009 dipilih sebagai populasi penelitian karena laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2009 merupakan implementasi standar akuntansi pemerintahan pada tahun ke-5 sehingga diharapkan pemerintah daerah lebih memahami penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan. Penelitian ini tidak menggunakan data laporan keuangan

pemerintah daerah tahun 2010 karena pada saat penelitian data tersebut tidak tersedia dalam situs maupun Kantor Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Jawa Tengah.

3.4.2 Sampel penelitian

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi (Sugiyono, 2004: 73). Sampel dalam penelitian ini adalah keseluruhan laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota tahun 2009 di Jawa Tengah sebanyak 35 LKPD. Metode pengambilan sampel dilakukan dengan *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2004: 78).

Sampel penelitian ini dipilih berdasarkan kriteria yang dikembangkan oleh Mandasari (2009) berikut ini.

- a. Laporan keuangan pemerintah kabupaten / kota di Jawa Tengah.

Sampel penelitian ini menggunakan laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota karena jumlah pemerintah kabupaten dan kota di Jawa Tengah yang relatif cukup banyak dan karakteristik kabupaten dan kota relatif sama sehingga dapat diperbandingkan.

- b. Mendapat opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian dari hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.

Penelitian ini menggunakan sampel laporan keuangan yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian

karena laporan keuangan dengan opini tersebut mengandung informasi yang dapat diandalkan oleh para pengguna laporan keuangan.

- c. Menyediakan informasi jumlah satuan kerja perangkat daerah dan umur pemerintah daerah.

Informasi mengenai dua variabel di atas, khususnya variabel jumlah satuan kerja perangkat daerah sulit didapat dari sumber lain sehingga peneliti memasukkan sebagai kriteria dalam pengambilan sampel.

Penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan dan diolah dari laporan keuangan pemerintah daerah meliputi data total aset, nilai kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah dari masing-masing Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah yaitu sebanyak 35 data sampel laporan keuangan pemerintah daerah sebagai berikut :

Tabel 3.2
Sampel Penelitian

LKPD yang berhasil diperoleh	36
LKPD Pemerintah Provinsi	(1)
LKPD Pemerintah Kabupaten/ Kota yang memiliki opini audit tidak wajar dan tidak memberikan pendapat	(0)
LKPD Pemerintah Kabupaten/ Kota yang digunakan sebagai sampel penelitian	35

Sumber : LKPD 2009 yang telah diolah, 2011

3.5 Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder. Data sekunder merupakan sumber data penelitian yang diperoleh peneliti secara tidak langsung melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain) (Indriantoro dan Supomo, 1999: 147). Data berupa laporan keuangan pemerintah daerah dan kota diperoleh dari Kantor Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Jawa Tengah. Data yang akan diambil pada penelitian ini adalah data dari laporan keuangan pemerintah daerah tahun 2009 pada pemerintah kabupaten dan kota di Jawa Tengah.

3.6 Perumusan Model Penelitian

Model yang digunakan untuk menguji hipotesis dalam penelitian ini adalah model umum persamaan regresi berganda serta pengolahannya menggunakan alat bantu statistik SPSS. Model dalam penelitian ini adalah:

$$Y = \alpha + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2 + \beta_3.X_3 + \beta_4.X_4 + \beta_5.X_5 + \beta_6.X_6 + e \quad (1)$$

Keterangan:

Y = Indeks Kepatuhan Pengungkapan Wajib,

α = *Intercept* persamaan regresi,

β_1 - β_6 = Koefisien regresi variabel independen,

X1 = Ukuran Pemerintah Daerah,

X2 = Pendapatan Transfer,

X3 = Kewajiban,

- X4 = Umur Pemerintah Daerah,
X5 = Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah,
X6 = Rasio Kemandirian Keuangan Daerah, dan
e = Koefisien *error*.

3.7 Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan alat analisis yaitu regresi berganda (*multiple regression*). Dalam analisis regresi, dikembangkan sebuah *estimating equation* (persamaan regresi) yaitu suatu formula matematika yang mencari nilai variabel dependen dari nilai variabel independen yang diketahui (Santoso, 2004: 305). Sedangkan untuk mendapatkan nilai variabel dependen dilakukan dengan menggunakan metode *content analysis*. Untuk memenuhi asumsi klasik, maka model persamaan regresi di atas terlebih dahulu melalui pengujian-pengujian berikut :

1. Uji normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Ada dua cara untuk mendeteksi apakah residual berdistribusi normal atau tidak yaitu dengan analisis grafik dan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov* (Ghozali, 2005: 147). Jika residual berasal dari distribusi normal, maka nilai-nilai sebaran data akan terletak di sekitar garis lurus (Santoso, 2004: 322). Jika menggunakan uji statistik non-parametrik *Kolmogorov-Smirnov*, maka normalitas data dapat ditentukan dari nilai signifikansi *Kolmogorov-Smirnov Z* dengan terlebih dahulu membuat

hipotesis berupa H_0 : data residual berdistribusi normal; dan H_A : data residual tidak berdistribusi normal.

Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi (α) sebesar 5 %. Dasar pengambilan keputusannya adalah jika tingkat signifikansi yang diperoleh lebih kecil dari 0,05 maka variabel independen berpengaruh secara statistik terhadap variabel dependennya. Jika tingkat signifikansi yang diperoleh lebih besar dari 0,05 maka variabel independen tidak berpengaruh secara statistik terhadap variabel dependennya.

2. Uji multikolonieritas

Uji multikolonieritas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variable bebas (*independent*). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen (Ghozali, 2005: 95). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinieritas di dalam suatu model regresi diantaranya dengan melihat dari (1) nilai tolerance dan lawannya (2) variation inflation factor (VIF). Nilai cutoff yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolonieritas adalah nilai Tolerance < 0.10 atau sama dengan nilai VIF > 10 .

3. Uji heteroskedastisitas

Dalam Ghozali (2005: 125), uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Model regresi yang baik adalah homokedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya heteroskedastisitas diantaranya dengan melakukan Uji Glejser, yaitu

dengan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka ada indikasi terjadi heteroskedastisitas.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Objek Penelitian

Penelitian ini menggunakan data yang dikumpulkan dan diolah dari laporan keuangan pemerintah daerah meliputi data total aset, nilai kewajiban, pendapatan transfer, umur pemerintah daerah, satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah dari masing-masing Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah yaitu sebanyak 35 data sampel. Data penelitian ini menggunakan laporan keuangan kabupaten dan kota yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia. Sampel didapat dari Kantor Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Jawa Tengah. Sampel dipilih berdasarkan kriteria yang telah ditetapkan, yaitu laporan keuangan pemerintah kabupaten dan kota, mempunyai opini wajar tanpa pengecualian atau wajar dengan pengecualian, dan menyediakan data yang lengkap berupa jumlah satuan kerja perangkat daerah dan umur pemerintah daerah.

Tabel 4.1
Sampel Penelitian

LKPD yang berhasil diperoleh	36
LKPD Pemerintah Provinsi	(1)
LKPD Pemerintah Kabupaten/ Kota yang memiliki opini audit tidak wajar dan tidak memberikan pendapat	(0)
LKPD Pemerintah Kabupaten/ Kota yang digunakan sebagai sampel penelitian	35

Sumber : LKPD 2009 yang telah diolah, 2011

Kelengkapan pengungkapan wajib dihitung berdasarkan jumlah butir yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Pengungkapan wajib dalam penelitian ini didasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005, Standar Akuntansi Pemerintahan. Elemen yang wajib diungkapkan pemerintah daerah dalam laporan keuangan adalah elemen-elemen yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, yaitu yang tertuang dalam PSAP Nomor 1 sampai dengan PSAP Nomor 11.

4.2 Statistik Deskriptif

Dari data yang diperoleh sebanyak 35 sampel laporan keuangan pemerintah kabupaten / kota seperti yang telah dikemukakan di atas diperoleh statistik deskriptif yang mencakup nilai rata-rata standar deviasi, nilai minimum dan nilai maksimum, dari variabel-variabel penelitian. Variabel-variabel tersebut meliputi Ukuran Pemerintah Daerah, Nilai Kewajiban, Pendapatan Transfer, Umur Pemerintah Daerah, Satuan Kerja Perangkat Daerah, dan Rasio Kemandirian Keuangan Daerah.

Tabel 4.2
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran	35	924.266	13094.844	2621.674	2274.201
Pendapatan Transfer	35	318.659	1156.541	690.717	184.513
Kewajiban	35	0.000	68.116	9.953	14.725
Umur	35	43.000	1108.000	364.971	274.252
Satuan Kerja	35	29.000	174.000	61.800	31.171
Rasio	35	0.049	0.272	0.109	0.046
Kemandirian Disclosure	35	73.964	84.268	79.594	2.452
Valid N (listwise)	35				

Sumber : Data sekunder diolah, 2011

Statistik deskriptif tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Ukuran pemerintah daerah

Ukuran pemerintan daerah diproksikan dengan menggunakan total aset dari Pemerintah Daerah, karena aset menunjukkan sumber daya ekonomi yang dikuasai dan atau dimiliki pemerintah daerah. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa nilai Total Aset rata-rata sebesar Rp 2.621,674 milyar. Total Aset kabupaten/kota yang dijadikan sampel dalam penelitian ini memiliki deviasi standar sebesar Rp. 2.274,201 milyar. Nilai total asset minimum adalah sebesar Rp. 924,266 milyar yang dimiliki oleh Kabupaten Rembang, sedangkan total asset maksimum adalah sebesar Rp. 13.094,844 milyar yang berasal dari Kabupaten Kebumen.

2. Pendapatan Transfer

Pendapatan Transfer adalah jenis pendapatan daerah yang berasal dari transfer Pemerintah Pusat dan atau Pemerintah Provinsi. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa Pendapatan Transfer rata-rata sebesar Rp 690,717 milyar dengan deviasi standar sebesar Rp. 184,513 milyar. Pendapatan transfer minimum adalah sebesar Rp. 318,659 milyar yang berasal dari Kota Salatiga dan Pendapatan transfer maksimum adalah sebesar Rp. 1.156,541 milyar yang ada pada Kota Semarang.

3. Nilai Kewajiban

Nilai kewajiban diukur berdasarkan jumlah kewajiban jangka pendek dan jangka panjang. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa besarnya kewajiban rata-rata sebesar Rp. 9,953 milyar dengan deviasi standar sebesar Rp. 14,725 milyar. Nilai kewajiban minimum sekitar Rp. 0 milyar yang berasal dari Kabupaten Pati dan Kota Pekalongan, dan nilai kewajiban maksimum adalah sebesar Rp. 68,116 milyar yang berasal dari Kabupaten Grobogan.

4. Umur pemerintah daerah

Variabel umur pemerintah daerah dalam penelitian ini diukur berdasarkan sejak berdirinya atau keberadaan Pemerintah Daerah yang bersangkutan yang telah secara resmi berdasarkan bukti sejarah. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa rata-rata umur Kabupaten/Kota di Jawa Tengah adalah 364,971 tahun. Umur

termuda adalah selama 43 tahun yaitu pada Kabupaten Batang dan umur tertua mencapai 1.108 tahun yaitu pada Kabupaten Purworejo.

5. Jumlah satuan kerja perangkat daerah

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan entitas akuntansi pada Pemerintah Daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa jumlah SKPD rata-rata adalah sebanyak 61,80 unit dengan standar deviasi sebesar 31,171. Satuan kerja perangkat daerah yang paling sedikit adalah sebanyak 29 yang dimiliki Kota Salatiga dan yang terbanyak adalah sebanyak 174 yang dimiliki Kabupaten Cilacap.

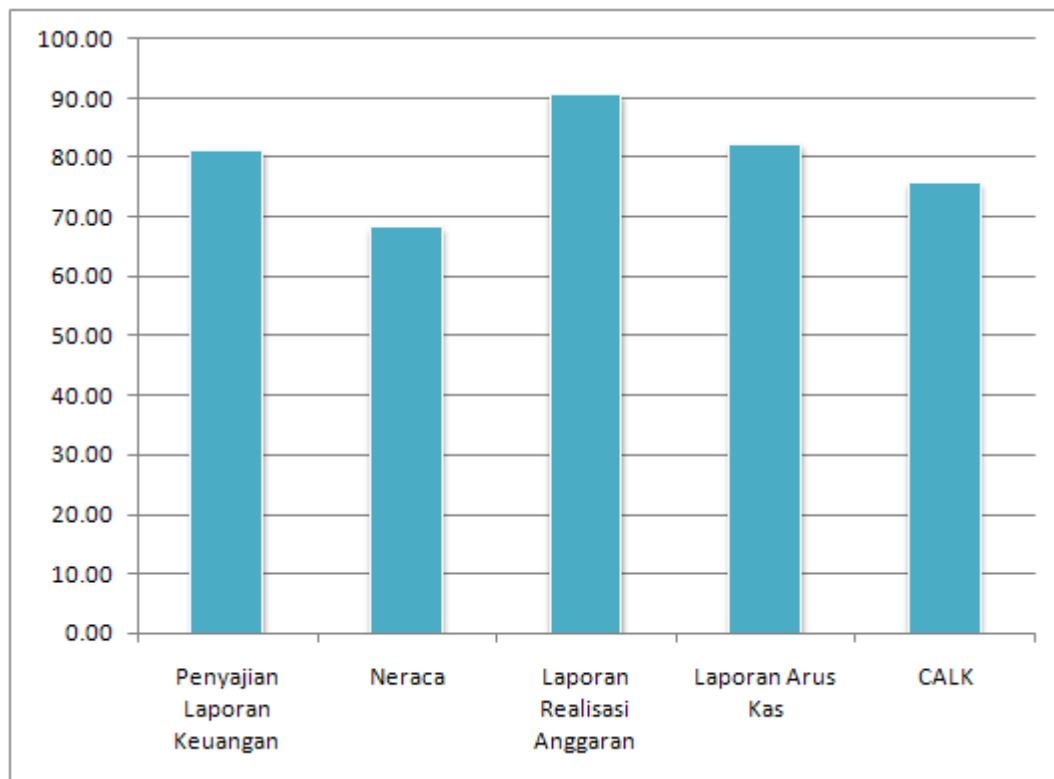
6. Rasio kemandirian keuangan daerah

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. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa Rasio Kemandirian Keuangan Daerah rata-rata adalah sebesar 0,109 dengan standar deviasi sebesar 0,046. Hal ini berarti bahwa tingkat kemandirian Kabupaten/Kota dalam pembangunan adalah berasal dari pendapatan asli daerah (PAD). Nilai rasio kemandirian paling rendah adalah sebesar 0,049 yang dimiliki oleh Kabupaten Klaten dan rasio kemandirian dan tertinggi adalah sebesar 0,272 yang dimiliki oleh Kota Tegal.

7. Tingkat pengungkapan wajib LKPD

Variabel ini mengukur berapa banyak butir pengungkapan wajib laporan keuangan yang diungkap oleh pemerintah daerah berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Dari Tabel 4.2 menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah rata-rata adalah sebesar 79,594 dengan nilai standar deviasi sebesar 6%. Nilai rata-rata tingkat pengungkapan wajib sebesar 2,452%. Tingkat pengungkapan wajib minimum sebesar 73,964% pada Kabupaten Sukoharjo dan maksimum sebesar 84,268% pada Kota Semarang.

Penelitian ini menggunakan 5 aspek pengungkapan yaitu penyajian laporan keuangan, neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas dan CALK. Proporsi dari masing-masing pengungkapan rata-rata adalah sebagai berikut :



Gambar 4.1
Pengungkapan Wajib

4.3 Analisis Data dan Pengujian Hipotesis

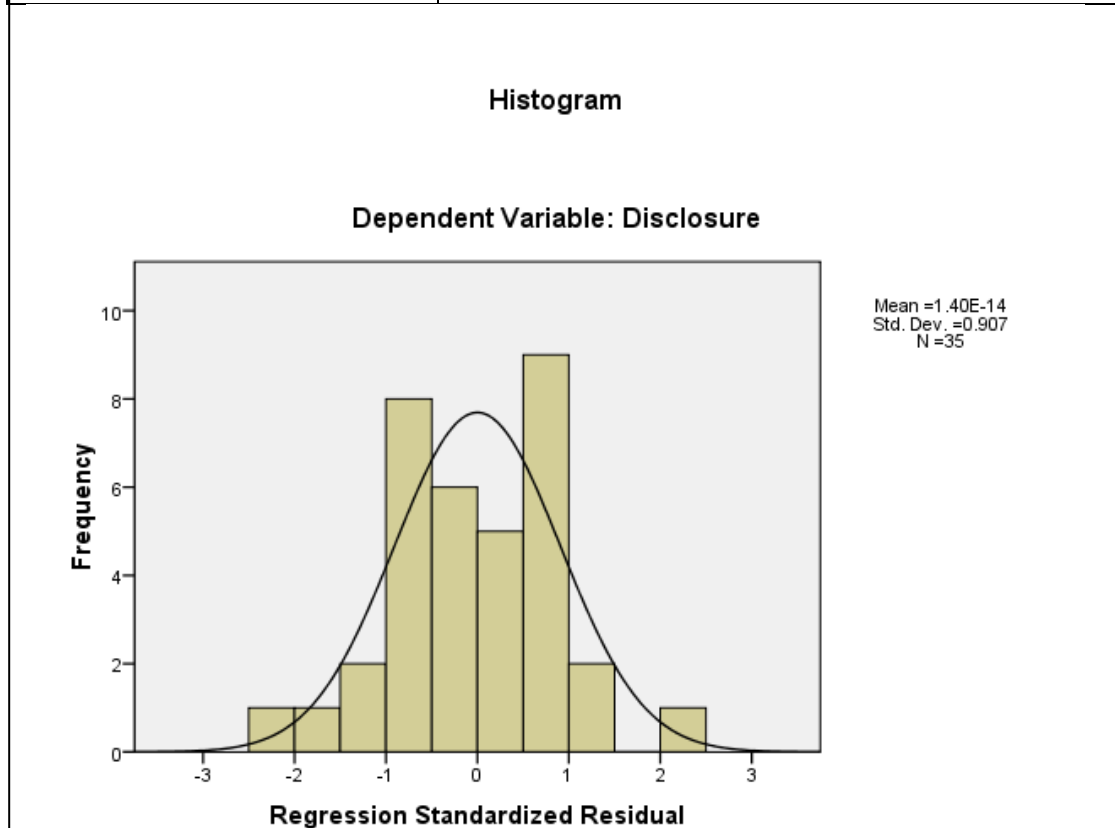
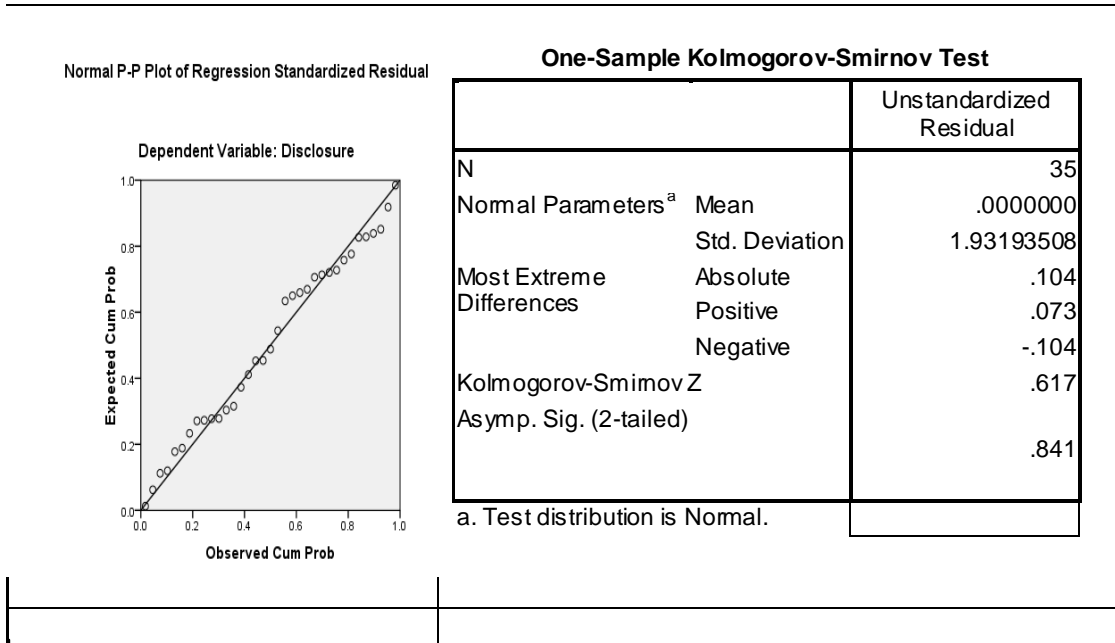
4.3.1 Hasil Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk menguji apakah data memenuhi asumsi klasik. Model regresi yang baik harus memenuhi asumsi klasik sehingga hasil analisis regresi dapat dikatakan bersifat BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini terdiri dari uji normalitas, uji multikolinieritas dan uji heteroskedastisitas. Berikut adalah analisis hasil pengujian dari masing-masing uji asumsi klasik :

1. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variable pengganggu atau residual memiliki distribusi normal. Uji normalitas dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji Kolmogorov Smirnov. Jika nilai Asymp.Sig suatu variabel yang dihasilkan oleh uji Kolmogorov Smirnov $> \alpha$ (0.05) dapat disimpulkan bahwa variabel tersebut terdistribusi normal. Pada Tabel 4.3 berikut ini disajikan hasil uji normalitas :

Tabel 4.3
Hasil Uji Normalitas



Sumber : Data sekunder diolah, 2011

Dari Tabel 4.3 dapat dilihat bahwa dengan menggunakan uji statistik besarnya Kolmogorov Smirnov adalah 0,617 dan signifikan pada 0,841, hal ini berarti data residual terdistribusi normal.

2. Uji Multikolonieritas

Uji multikolonieritas merupakan suatu bentuk pengujian untuk mengetahui apakah dalam model regresi terdapat adanya korelasi atau hubungan yang linier antar variabel bebas (independen) (Ghozali, 2005: 95). Uji multikolonieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF) (Ghozali, 2005: 95). Jika hasil dari pengujian menunjukkan bahwa tidak ada nilai toleransi yang kurang dari 10% ataupun hasil perhitungan VIF yang menunjukkan bahwa tidak ada nilai VIF yang lebih dari 10 dari setiap variabel independen maka di dalam model regresi tidak terdapat gejala adanya multikolonieritas antar variabel independen (Ghozali, 2005: 97). Berikut ini adalah hasil dari uji multikolonieritas menggunakan nilai toleransi dan nilai *tolerance* dan *variance inflation factor* (VIF) :

Tabel 4.4
Hasil Uji Multikolonieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Ukuran	.862	1.160
Pendapatan Transfer	.844	1.184
Kewajiban	.844	1.184
Umur	.932	1.073
Satuan Kerja	.817	1.223
Rasio Kemandirian	.927	1.078

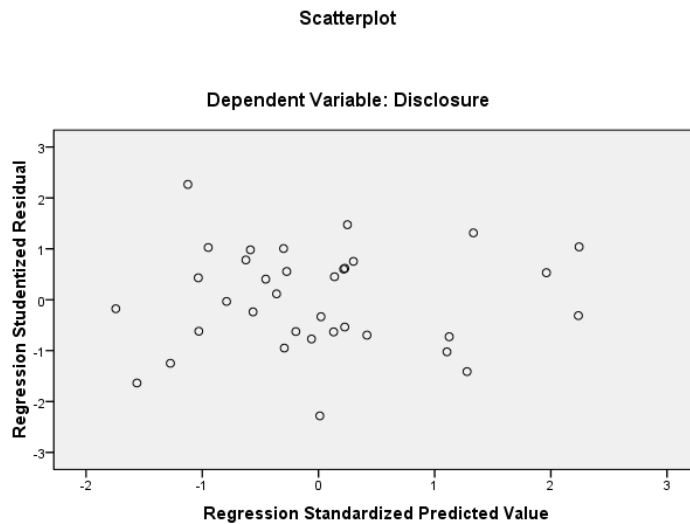
Sumber : Data sekunder diolah, 2011

Berdasarkan hasil pengujian multikolonieritas pada Tabel 4.4 dapat diketahui bahwa semua variabel memiliki nilai *tolerance* lebih dari 10% dan nilai VIF kurang dari 10 dari setiap independennya. Untuk itu maka dapat disimpulkan bahwa tidak adanya multikolonieritas antar variabel independen dalam model regresi.

3. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut Homoskedastisitas dan jika berbeda disebut Heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang Homoskedastisitas atau tidak terjadi Heteroskedastisitas (Ghozali, 2005: 125). Uji Heteroskedastisitas diperlukan dalam penelitian ini karena dari data yang ada mengandung data yang mewakili berbagai ukuran/nilai yang beragam (ada data yang nilainya rendah, sedang, dan juga tinggi). Pengujian ini dapat dilakukan dengan menggunakan Uji Glejser. Menurut Gujarati (2003) dalam Ghozali (2005: 129), Uji Glejser mengusulkan meregres nilai absolut residual terhadap variabel independen. Jika variabel independen signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen, maka indikasi terjadi Heteroskedastisitas. Hasil analisis Uji Glejser sebagai berikut:

Tabel 4.5
Hasil Uji Heteroskedastisitas



Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.325	.945		2.461	.020
	Ukuran	-6.779E-5	.000	-.141	-.754	.457
	Pendapatan Transfer	.000	.001	-.033	-.177	.861
	Kewajiban	-.017	.014	-.231	-1.222	.232
	Umur	.000	.001	.119	.660	.515
	Satuan Kerja	.000	.007	.009	.045	.964
	Rasio Kemandirian	-4.208	4.264	-.178	-.987	.332

a. Dependent Variable: AbsRes

Sumber : Data sekunder diolah, 2011

Hasil tampilan output SPSS menunjukkan tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen. Maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat Heteroskedastisitas.

4.3.2 Analisis Regresi

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi berganda untuk mengetahui besarnya pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

Hasil pengujian diperoleh sebagai berikut:

Tabel 4.6
Hasil Model Regresi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	77.28982	1.817	42.546	.000
	Ukuran	0.00005	.000	.047	.771
	Pendapatan Transfer	-0.00147	.002	-.111	.499
	Kewajiban	0.06266	.027	.376	.028*
	Umur	0.00346	.001	.387	.018*
	Satuan Kerja	-0.01280	.013	-.163	.332
	Rasio Kemandirian	19.15353	8.198	.361	.027*

a. Dependent Variable: Disclosure

* Signifikan pada 0,05

Sumber : Data sekunder diolah, 2011

Model persamaan berdasarkan Tabel 4.6 adalah dapat ditulis dalam bentuk persamaan regresi sebagai berikut :

$$Y = 77,28982 + 0,00005 X1 - 0,00147 X2 + 0,06266 X3 + 0,00346 X4 - 0,01280 X5 + 19,15353 X6 + e$$

Model persamaan tersebut menunjukkan bahwa koefisien regresi X1 (ukuran Pemerintah daerah), X3 (nilai kewajiban), X4 (umur) dan X6 (rasio kemandirian) memiliki arah koefisien positif, sedangkan X2 (Pendapatan transfer) dan X5 (satuan kerja) memiliki arah koefisien negative.

4.3.2.1 Uji Model

Pengujian model regresi dengan uji F digunakan untuk melihat apakah secara keseluruhan variabel bebas mempunyai pengaruh yang bermakna terhadap variabel terikat. Dari hasil pengujian simultan diperoleh sebagai berikut :

Tabel 4.7
Hasil Uji Statistik f (F-test)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	77.485	6	12.914	2.849	.027 ^a
	Residual	126.901	28	4.532		
	Total	204.385	34			

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

b. Dependent Variable: Disclosure

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2011

Hasil pengolahan data terlihat bahwa nilai $F = 2,849$ dengan probabilitas/signifikansi sebesar 0,027. Nilai signifikansi yang lebih kecil dari 0,05 menunjukkan bahwa pengungkapan Pemda dapat dijelaskan oleh ke-6 variabel bebas yaitu Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Nilai Kewajiban, Pendapatan Transfer, dan Satuan Kerja.

4.3.2.2 Koefisien Determinasi

Hasil nilai adjusted *R-Square* dari regresi digunakan untuk mengetahui besarnya variabel terikat (*disclosure*) yang dipengaruhi oleh variabel-variabel bebasnya :

Tabel 4.8
Hasil Koefisien Determinasi

Model Summary^a

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.616 ^a	.379	.246	2.12889

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

b. Dependent Variable: Disclosure

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2011

Pada tabel 4.8 menunjukkan bahwa koefisien determinasi yang ditunjukkan dari nilai *adjusted R²* sebesar 0,246. Hal ini berarti bahwa 24,6% variasi pengungkapan Pemda dapat dijelaskan oleh Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Nilai Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja sedangkan sisanya sebesar 75,4% pengungkapan Pemda dijelaskan oleh variabel lainnya.

4.3.3 Pengujian Hipotesis

Untuk menentukan pengaruh masing – masing variabel bebas terhadap variabel tergantung di gunakan uji t. Untuk mendapatkan signifikansi pengaruh dari keenam variabel tersebut dapat diuji sebagai berikut :

1. Pengujian Hipotesis 1

Dari hasil estimasi variabel Ukuran Pemda diperoleh nilai $t = 0,294$ dengan probabilitas sebesar 0,771. Nilai signifikansi t yang lebih besar dari 0,05, berarti bahwa variabel Ukuran Pemda tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan. Dengan demikian berarti bahwa **Hipotesis 1 ditolak**.

2. Pengujian Hipotesis 2

Dari hasil estimasi variabel Pendapatan Transfer diperoleh nilai $t = -0,685$ dengan probabilitas sebesar 0,499. Nilai signifikansi t lebih besar dari 0,05 berarti variabel Pendapatan transfer tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan. Dengan demikian berarti bahwa **Hipotesis 2 ditolak**.

3. Pengujian Hipotesis 3

Dari hasil estimasi variabel Nilai Kewajiban diperoleh nilai $t = 2,322$ dengan probabilitas sebesar 0,028. Nilai signifikansi t yang lebih kecil dari 0,05 berarti variabel Kewajiban memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan. Dengan demikian berarti bahwa **Hipotesis 3 diterima**. Arah koefisien positif berarti bahwa kewajiban Pemda yang lebih besar cenderung memberikan pengungkapan yang lebih luas.

4. Pengujian Hipotesis 4

Dari hasil estimasi variabel Umur Pemda diperoleh nilai $t = 2,506$ dengan probabilitas sebesar 0,018. Nilai signifikansi t yang lebih kecil dari 0,05 yang

berarti variabel Umur Pemda memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan. Dengan demikian berarti bahwa **Hipotesis 4 diterima**. Arah koefisien positif menunjukkan Umur Pemda yang lebih tua cenderung memberikan pengungkapan yang lebih luas.

5. Pengujian Hipotesis 5

Dari hasil estimasi variabel Satuan kerja diperoleh nilai $t = -0,988$ dengan probabilitas sebesar 0,332. Nilai signifikansi t yang lebih besar dari 0,05 yang berarti variabel Satuan kerja tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan. Dengan demikian berarti bahwa **Hipotesis 5 ditolak**.

6. Pengujian Hipotesis 6

Dari hasil estimasi variabel Rasio Kemandirian diperoleh nilai $t = 2,336$ dengan probabilitas sebesar 0,027. Nilai signifikansi t yang lebih kecil dari 0,05 yang berarti variabel Rasio kemandirian memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan. Dengan demikian berarti bahwa **Hipotesis 6 diterima**. Arah koefisien positif menunjukkan Rasio kemandirian yang lebih besar cenderung memberikan pengungkapan yang lebih luas.

4.4 Pembahasan

1. Ukuran Pemerintah Daerah

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 1 bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Berdasarkan teori, *agency theory* dapat menjadi dasar pandangan bahwa terdapat hubungan positif antara ukuran perusahaan dan pengungkapan. Pemerintah daerah yang besar relatif dikenal oleh publik dan sebagai wujud dari akuntabilitas publik salah satunya adalah melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan sehingga diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD.

Dalam teori agensi, sejalan dengan pertumbuhan ukuran perusahaan, kebutuhan untuk pendanaan eksternal akan meningkat dan kemungkinan terjadinya konflik kepentingan akan meningkat pula, akan tetapi tidak sesuai dengan hasil temuan ini. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian Mandasari (2009) yang juga tidak menemukan pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hal ini dimungkinkan karena permasalahan aset merupakan permasalahan hampir setiap Pemerintah Daerah pada waktu itu. Kewajiban membuat Laporan Keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan mengharuskan aset harus dinilai dengan nilai perolehan, padahal sebagian besar aset diperoleh pada tahun yang sudah relatif lama dan tidak tercatat biaya yang diperlukan untuk memperoleh aset tersebut. Sehingga sebagian besar

Pemerintah Daerah kesulitan menentukan besarnya nilai aset yang dimiliki. Oleh sebab itu kecenderungan Pemerintah Daerah untuk tidak menaruh perhatian yang besar terhadap pengungkapan berdasarkan standar akuntansi pemerintahan.

2. Pendapatan Transfer

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa Pendapatan Transfer tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 2 bahwa Pendapatan Transfer berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Mandasari (2009) menemukan bahwa Pendapatan Transfer berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD, namun tidak sejalan dengan Hipotesis yang dikembangkan karena hasil penelitian menunjukkan bahwa pengaruh tersebut secara negatif dan hipotesis yang dikembangkan adalah pengaruh secara positif.

Temuan ini tidak sejalan dengan teori bahwa kebijakan pemerintah daerah jangka pendek disesuaikan (*adjusted*) dengan transfer yang diterima, sehingga memungkinkan terjadinya respon yang non linier dan *asymmetric*. Hal seperti inilah yang biasanya disebut dengan asimetri informasi yang berakibat timbulnya masalah agensi yang akan menyebabkan munculnya biaya agensi. Oleh karena itu, dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan maka diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD.

3. Nilai Kewajiban

Penelitian ini menunjukkan bahwa kewajiban berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini mendukung Hipotesis 3 bahwa Kewajiban berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hal ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang berkaitan dengan kewajiban dan pengaruhnya terhadap pengungkapan wajib.

Sesuai dengan teori bahwa perusahaan dengan rasio *leverage* yang tinggi memiliki kewajiban untuk menyediakan kebutuhan informasi kreditur jangka panjang dan untuk mengurangi biaya agensi serta konflik kepentingan yang dapat muncul maka perusahaan akan menyediakan pengungkapan informasi secara lebih komprehensif (Almilia dan Retrinasari, 2007). Pemerintah daerah akan memberikan informasi yang komprehensif dalam laporan keuangannya untuk menghilangkan keragu-raguan kreditur terhadap pemenuhan hak-haknya. Na'im dan Rakhman (2000) membuktikan bahwa rasio *leverage* mempunyai hubungan yang positif dengan kelengkapan pengungkapan.

4. Umur Pemerintah Daerah

Umur pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan. Temuan ini mendukung Hipotesis 4 bahwa Umur Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Sesuai dengan teori hasil temuan tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah keberadaannya relatif lebih lama akan mengungkapkan informasi wajib

dalam laporan keuangan lebih luas dari pada pemerintah daerah yang berumur muda. Hal ini mungkin dikarenakan pengalaman yang lebih unggul daripada Pemerintah Daerah yang masih baru dan sebagai wujud dari akuntabilitas publik salah satunya adalah melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan. Hal ini dilakukan dalam rangka untuk mengurangi biaya keagenan sehingga diupayakan dengan mengungkapkan informasi lebih banyak dalam LKPD. Begitu juga yang berkaitan dengan sistem administrasi, Pemerintah Daerah dengan umur yang lebih tua dengan berbagai pengalamannya akan memiliki proses administrasi dan pencatatan yang lebih baik.

5. Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah

Penelitian ini menunjukkan bahwa Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Hasil ini tidak mendukung Hipotesis 5 bahwa Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Temuan ini tidak sejalan dengan teori yang mengatakan bahwa semakin besar jumlah satuan kerja perangkat daerah, akan mengungkapkan informasi wajib dalam laporan keuangan lebih luas untuk mengurangi biaya keagenan. Hal ini juga tak sejalan dengan penelitian terdahulu yang mengatakan bahwa semakin banyaknya diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan lebih banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia berkaitan dengan pengungkapan (Mandasari, 2009).

6. Rasio Kemandirian

Rasio Kemandirian Keuangan Daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan. Temuan ini mendukung Hipotesis 6 bahwa Rasio Kemandirian Keuangan Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Sesuai dengan teori bahwa 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 dan untuk mengurangi biaya keagenan.

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. Rasio kemandirian keuangan 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.

BAB V

PENUTUP

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, nilai kewajiban, umur pemerintah daerah, jumlah satuan kerja perangkat daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah terhadap kelengkapan pengungkapan wajib di pemerintahan daerah dan kota di Jawa Tengah.

Berdasarkan hasil analisis didapat bahwa :

1. Tiga variabel karakteristik pemerintah daerah secara positif dan signifikan mempengaruhi pengungkapan wajib LKPD yaitu variabel nilai kewajiban, umur pemerintah daerah, dan rasio kemandirian keuangan daerah. Hal ini merupakan salah satu wujud akuntabilitas pemerintah daerah terhadap masyarakat dan untuk mengurangi biaya keagenan.
2. Tiga variabel karakteristik pemerintah daerah yang lain tidak berpengaruh secara signifikan mempengaruhi pengungkapan wajib LKPD yaitu variabel ukuran pemerintah daerah, pendapatan transfer, dan jumlah satuan kerja perangkat daerah.

Penelitian ini juga menemukan bukti bahwa praktik pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan standar akuntansi pemerintahan

di Jawa Tengah sudah cukup tinggi. Rata-rata nilai pengungkapan wajib sebesar 79,594%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Jawa Tengah sudah menyajikan hampir semua informasi yang seharusnya diungkapkan dalam laporan keuangan.

5.2 Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yang memerlukan perbaikan dan pengembangan dalam penelitian-penelitian berikutnya. Keterbatasan - keterbatasan studi ini adalah:

1. Penelitian ini menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah dan kota di Jawa Tengah tahun 2009. Penggunaan tahun yang lebih baru serta cakupan penelitian yang lebih luas dapat memberikan gambaran yang lebih terkini dan akurat dari praktek pengungkapan laporan keuangan oleh pemerintah daerah di Indonesia dan dengan menggunakan peraturan pemerintah yang baru tentang Standar Akuntansi Pemerintah PP No 71 Tahun 2010.
2. Penelitian ini menggunakan data *cross section*, sehingga hanya memberikan gambaran pada satu waktu tertentu saja. Penggunaan data *time series* mungkin akan memberikan gambaran dari waktu ke waktu atas pengungkapan wajib laporan keuangan dan dapat dilihat *trend* atau kecenderungan dari masing-masing pemerintah daerah.

5.3 Saran

Penelitian selanjutnya yang dapat disarankan dari keterbatasan penelitian ini antara lain:

1. Menggunakan data laporan keuangan yang lebih dari satu tahun sehingga dapat memperoleh hasil dengan sampel yang dapat menjustifikasi beberapa periode mengenai praktek pengungkapan laporan keuangan oleh pemerintah daerah.
2. Menggunakan data *time series* sehingga dapat memberikan gambaran dari waktu ke waktu atas pengungkapan wajib laporan keuangan. Selain itu dapat dilihat *trend* atau kecenderungan dari masing-masing pemerintah daerah.
3. Menggunakan standar akuntansi pemerintah yang baru dalam acuan penilaian pengungkapan wajib yaitu berdasarkan PP No 71 Tahun 2010 untuk tahun yang berikutnya.

5.4 Implikasi

Temuan penelitian ini memberikan implikasi penting terkait dengan penyusunan laporan keuangan oleh Pemerintah Daerah. Kelengkapan pengungkapan wajib laporan keuangan yang didapat cukup tinggi yaitu 79,594% . Tetapi hal ini menandakan bahwa belum tercapainya kelengkapan pengungkapan wajib laporan keuangan sebesar 100% berdasarkan standar akuntansi pemerintahan menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya memahami apa saja yang wajib diungkapkan dalam laporan keuangan. Disamping

itu tidak adanya sanksi dari pemerintah pusat berkaitan dengan kewajiban pengungkapan hal-hal yang wajib diungkapkan pada laporan keuangan menjadikan pemerintah daerah kurang memberikan perhatian yang besar pada masalah ini. Selaku regulator, pemerintah pusat dapat mengembangkan sistem *reward* dan *punishment* untuk meningkatkan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah sehingga pemerintah daerah termotivasi untuk meningkatkan tingkat pengungkapan wajib laporan keuangannya.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullah, Sukriy. dan Abdul Halim. 2003. *Pengaruh Dana Alokasi Umum (DAU) dan Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap Belanja Pemerintah Daerah Studi kasus Kabupaten/Kota di Jawa dan Bali*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VI.
- Ahmed, K. 1995. *The effect of corporate characteristics on disclosure quality in corporate annual reports: A meta-analysis*. Working paper, Victoria University of Wellington. New Zealand.
- Al-Shiab, MS. 2008. *The Effectiveness of International Financial Reporting Standards Adoption on Cost Equity Capital: A Vector Error Correction Model*. International Journal of Bussiness. 13 (3): 271-298.
- Almilia, Luciana Spica dan Ikka Retrinasari. 2007. *Analisis Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Kelengkapan Pengungkapan dalam Laporan Tahunan Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di BEJ*. Proceeding Seminar Nasional. Universitas Trisakti.
- Arifin. 2002. *Firms' Characteristics Affecting The Level of Voluntary Disclosure of Indonesian Companies Listed on The Jakarta Stock Exchange*. PhD Thesis. University Sain Malaysia.
- Bahrul, Elmi. 2002. *Keuangan Pemerintah Daerah Otonom di Indonesia*. Jakarta: UI Press.
- Bastian, Indra. 2006. *Sistem Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Botosan, C.A. 1997. "Disclosure Level and the Cost of Equity Capital" The Accounting Review, Vol. 72 (No. 3), pp. 323-49.
- Chariri, Anis dan Imam Ghozali. 2003. *Teori Akuntansi*. Semarang: BP UNDIP.
- Fitriani. 2001. *Signifikansi Perbedaan Tingkat Kelengkapan Wajib dan Sukarela pada Laporan Keuangan Perusahaan Publik yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi IV.

- Ghozali, Imam. 2005. *Analisis multivariate dengan program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gudono. 2009. *Teori Organisasi*. Yogyakarta : Pencil.
- Halim, Abdul. 2002. *Akuntansi Sektor Publik: Akuntansi Keuangan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Hendriksen, Eldon S. dan Vanbreda Michael F. 2002. *Teori Akunting*. Edisi Kelima, Buku 2. Terjemahan dari Herman Wibowo dari Accounting Theory. Jakarta: Penerbit Interaksara.
- Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 1999. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pertama, Yogyakarta: BPF. Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). 2008. *Konsep Pedoman Good Public Governance*.
- Khelifi, Foued and Abdelfettah Bouri. 2010. Corporate Disclosure and Firm Characteristics: A Puzzling Relationship. *Journal of Accounting – Business & Management* vol. 17 no. 1 (2010) 62-89.
- Mahmudi. 2007. *Analisis Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Mahsun, M. 2006. *Pengukuran Kinerja Sektor Publik*. Yogyakarta : BPF Yogyakarta.
- Mandasari, Putriesti. 2009. *Practices of Mandatory Disclosure Compliance in Indonesian Local Government*. Tesis Master. Universitas Sebelas Maret.
- Martani, Dwi. 2010. *Local Government Financial Statement Disclosure in Indonesia*. Conference Proceedings. Annual Meeting and Conference Asian Academic Accounting Association (AAAA).
- Marwata. 2001. *Hubungan Antara Karakteristik Perusahaan dan Kualitas Ungkapan Sukarela dalam Laporan Tahunan Perusahaan Publik di Indonesia*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi IV, 2001.

Na'im, Ainun dan Fuad Rakhman. 2000. *Analisis Hubungan antara Kelengkapan Pengungkapan Laporan Keuangan dengan Struktur Modal dan Tipe Kepemilikan Perusahaan*. Jurnal Ekonomi dan Bisnis Indonesia. Vol. 15 No. 1. pp 70-82.

Pusat Bahasa. 2008. *Kamus Bahasa Indonesia*. Jakarta: Departemen Pendidikan Nasional Republik Indonesia.

Republik Indonesia. 2000. *Peraturan Pemerintah Nomor 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah*.

_____. 2003. *Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara*.

_____. 2004. *Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara*.

_____. 2004. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.

_____. 2004. *Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.

_____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.

_____. 2005. *Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah*.

_____. 2007. *Peraturan Pemerintah Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah*.

_____. 2010. *Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*.

Retnoningsih, Hilda. 2009. *Mandatory Accounting Disclosure and Parliament Characteristics: An Empirical Study on Public Sector*. Tesis Master. Universitas Sebelas Maret.

- Richardson, A.J. dan M. Welker. 2001. "*Social Disclosure, Financial Disclosure and the Cost of Equity Capital*" *Accounting Organization and Society*, Vol. 26, 597-616.
- Rismanda, Eddy Sembiring. 2005. *Karakteristik Perusahaan dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial : Studi Empiris Pada Perusahaan yang Tercatat di Bursa Efek Jakarta*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VIII.
- Sembiring, Eddy Rismanda. 2003. *Kinerja Keuangan, Political Visibility, Ketergantungan pada Hutang, dan Pengungkapan Tanggung Jawab Sosial Perusahaan*. Makalah dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi VI.
- Setianingrum, Ria. 2010. *Analisis Laporan Hasil Pemeriksaan BPK dengan PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah*. Tesis Master. Universitas Gadjah Mada.
- Subiyantoro, Edi. 1996. *Hubungan antara kelengkapan pengungkapan laporan dengan karakteristik perusahaan publik di Indonesia*. Tesis Master. Universitas Gadjah Mada.
- Subroto, Bambang. 2003. *Faktor-faktor yang mempengaruhi kepatuhan kepada ketentuan pengungkapan wajib oleh perusahaan-perusahaan publik dan implikasinya terhadap kepercayaan para investor di pasar modal*. Disertasi. Universitas Gajah Mada.

LAMPIRAN

Lampiran A

Tabel 4.2
Elemen Pengungkapan Wajib

Penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

1. Apakah terdapat Pernyataan Tanggung Jawab (PSAP No. 1 par.13)
2. Apakah terdapat Laporan Realisasi Anggaran (PSAP No. 1 par 14 dan 15)
3. Apakah terdapat Neraca (PSAP No. 1 par 14 dan 15)
4. Apakah terdapat Laporan Arus Kas (PSAP No. 1 par 14 dan 15)
5. Apakah terdapat Catatan atas Laporan Keuangan (PSAP No. 1 par 14 dan 15)

Neraca

1. Penulisan nama entitas atau sarana identifikasi lainnya
(KK par 19 dan PSAP No. 1 par 26)
2. a. Cakupan pelaporan (Tunggal atau Konsolidasian) (PSAP No. 1 par 26)
b. Penulisan tanggal atau periode pelaporan (PSAP No. 1 par 26)
c. Mata uang pelaporan (PSAP No. 1 par 26)
d. Perbandingan dengan periode sebelumnya (Neraca Komparasi)(KK par 36)
3. Kesesuaian struktur atau komponen (PSAP No.1 par 43)
 - a. Kas dan Setara Kas
 - b. Investasi Jangka Pendek
 - c. Piutang pajak dan bukan pajak
 - d. Persediaan
 - e. Investasi Jangka Panjang
 - f. Aset Tetap
 - g. Kewajiban Jangka Pendek
 - h. Kewajiban Jangka Panjang
 - i. Ekuitas Dana
4. Apakah kas dicatat sebesar nilai nominal (PSAP No.1 par 63)
5. Apakah investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan (PSAP No.1 par 63)
6. Apakah piutang dicatat sebesar nilai nominal (PSAP No.1 par 63)
7. a. Apakah persediaan dicatat sebesar : (PSAP No.1 par 63)
 - Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian
 - Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri
 - Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya
- b. Apakah terdapat stock opname untuk persediaan (PSAP No.5 par 16)

- c. Apakah terdapat kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan (PSAP No.5 par 25)
- d. Apakah terdapat keterangan peruntukan persediaan (PSAP No.5 par 25)
- e. Apakah terdapat penjelasan kondisi persediaan (PSAP No.5 par 25)
- 8. Apakah investasi jangka panjang dicatat sebesar harga perolehan termasuk biaya tambahan (PSAP No.1 par 64)
- 9. Apakah aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan (PSAP No.1 par 65)
- 10. a. Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai tanah (PSAP No.7 par 79)
- b. Adanya keterangan dasar penilaian tanah (PSAP No.7 par 79)
- c. Adanya penjelasan mutasi tanah (PSAP No.7 par 79)
- 11. a. Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai peralatan dan mesin (PSAP No.7 par 79)
- b. Adanya keterangan dasar penilaian peralatan dan mesin (PSAP No.7 par 79)
- c. Adanya penjelasan mutasi peralatan dan mesin (PSAP No.7 par 79)
- d. Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi peralatan dan mesin (PSAP No.7 par 80)
- 12. a. Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai gedung dan bangunan (PSAP No.7 par 79)
- b. Adanya keterangan dasar penilaian gedung dan bangunan (PSAP No.7 par 79)
- c. Adanya penjelasan mutasi gedung dan bangunan (PSAP No.7 par 79)
- d. Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi gedung dan bangunan (PSAP No.7 par 80)
- 13. a. Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai jalan, irigasi, dan jaringan (PSAP No.7 par 79)
- b. Adanya keterangan dasar penilaian jalan, irigasi, dan jaringan (PSAP No.7 par 79)
- c. Adanya penjelasan mutasi jalan, irigasi, dan jaringan (PSAP No.7 par 79)
- d. Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi jalan, irigasi, dan jaringan (PSAP No.7 par 80)
- 14. a. Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai aset tetap lainnya (PSAP No.7 par 79)
- b. Adanya keterangan dasar penilaian aset tetap lainnya (PSAP No.7 par 79)
- c. Adanya penjelasan mutasi aset tetap lainnya (PSAP No.7 par 79)
- d. Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi aset tetap lainnya (PSAP No.7 par 80)
- 15. a. Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai konstruksi dalam pengerjaan (PSAP No.8 par 33)

- b. Adanya keterangan dasar penilaian konstruksi dalam pengerjaan (PSAP No.8 par 33)
- c. Adanya penjelasan mutasi konstruksi dalam pengerjaan (PSAP No.8 par 33)
- d. Adanya keterangan jangka waktu penyelesaian konstruksi dalam pengerjaan (PSAP No.8 par 33)
- e. Adanya nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya (PSAP No.8 par 33)
- f. Adanya keterangan jumlah biaya yang dikeluarkan (PSAP No.8 par 33)
- g. Adanya keterangan uang muka yang diberikan (PSAP No.8 par 33)
- 16. a. Apakah kewajiban dicatat sebesar nilai nominal (PSAP No.1 par 76)
- b. Adanya daftar skedul utang (PSAP No.9 par 84)
- 17. Apakah pengklasifikasian ekuitas sudah benar (PSAP No.1 par 78)

Laporan Realisasi Anggaran

1. Penulisan nama entitas atau sarana identifikasi lainnya (KK par 11, PSAP No. 1 par 26, dan PSAP No. 2 par 10)
2. a. Cakupan entitas pelaporan (PSAP No. 2 par 10)
- b. Periode yang dicakup (PSAP No. 2 par 10)
- c. Mata uang pelaporan (PSAP No. 2 par 10)
- d. Satuan angka yang digunakan (PSAP No. 2 par 10)
3. a. Kesesuaian struktur : pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan netto, dan SiLPA/SiKPA (PSAP No. 2 par 9 dan 14)
- b. Kesesuaian struktur : menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya (PSAP No.1 par 35)
4. Adanya kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan (PSAP No.2 par 22)
5. Akun belanja : belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi adalah belanja operasi, belanja modal, dan belanja lain- lain tak terduga (PSAP No. 2 par 35)
6. Adanya kebijakan akuntansi pengakuan belanja (PSAP No. 2 par 31)
7. Realisasi anggaran dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dokumen anggaran (PSAP No. 2 par 44)
8. Pos surplus/ defisit untuk mencatat selisih lebih/kurang antara pos pendapatan dan belanja (PSAP No. 2 par 49)
9. Kebijakan akuntansi untuk pengakuan pembiayaan baik penerimaan maupun pengeluaran pada saat terjadi transaksi di kas BUD (PSAP No. 2 par 52 dan 56)
10. Pos SiLPA/ SiKPA untuk mencatat selisih lebih kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran (PSAP No. 2 par 61)

Laporan Arus Kas

1. Penulisan nama entitas(KK par 73, PSAP No. 1 par 86, dan PSAP No. 3 par 11)
2. Penulisan periode akuntansi (PSAP No. 1 par 86 dan PSAP No. 3 par 14)
3. Kesesuaian struktur : aktivitas operasi, investasi aset non keuangan,
pembiayaan dan non anggaran (PSAP No. 3 par 14)
4. Kesesuaian penyajian :
 - a. Menyajikan informasi penerimaan dan pengeluaran kas selama periode tertentu (PSAP No. 3 par 14)
 - b. Aktivitas operasi mencerminkan kemampuan pemerintah dalam membiayai sendiri aktivitas operasionalnya (PSAP No. 3 par 18)
 - c. Keterangan metode langsung atau tidak langsung pada aktivitas operasi (PSAP No. 3 par 34)
 - d. Aktivitas investasi aset non keuangan mencerminkan perolehan dan atau penjualan aset tetap/aset lainnya (PSAP No. 3 par 23)
 - e. Aktivitas pembiayaan mencerminkan penerimaan dan pengeluaran kas bruto sehubungan dengan pendanaan defisit atau penggunaan surplus anggaran (PSAP No. 3 par 26)
 - f. Aktivitas non anggaran mencerminkan penerimaan/ pengeluaran PFK (PSAP No. 3 par 29)
5. Arus kas bersih untuk aktivitas operasi (PSAP No. 3 par 35)
6. Akibat kumulatif koreksi kesalahan (PSAP No. 10 par 23)

Catatan Atas Laporan Keuangan

1. Penulisan nama entitas (PSAP No. 1 par 26)
2. Penulisan periode akuntansi (PSAP No. 1 par 26)
3. Bab I Pendahuluan
 - a. Maksud dan Tujuan Laporan Keuangan (PSAP No. 4 par 7)
 - b. Landasan Hukum Laporan Keuangan (PSAP No. 4 par 7)
4. Bab II Ekonomi Makro, Kebijakan Keuangan dan Pencapaian Target Kinerja APBD
 - a. Ekonomi Makro/Kebijakan Keuangan (PSAP No. 4 par 20)
 - b. Penjelasan perubahan anggaran (PSAP No. 4 par 21)
5. Bab III Ikhtisar Pencapaian Kinerja Keuangan
 - a. Ikhtisar Pencapaian Kinerja (PSAP No. 4 par 29)
 - b. Penjelasan Pencapaian Kinerja (PSAP No. 4 par 29)
6. Bab IV Kebijakan Akuntansi
 - a. Entitas Akuntansi (PSAP No. 4 par 46)
 - b. Basis Akuntansi (PSAP No. 4 par 46)
 - c. Adanya Kebijakan Akuntansi (PSAP No. 4 par 43 dan 46)

7. Bab V Penjelasan Akun- Akun Laporan Keuangan

- a. Adanya penjelasan akun neraca (PSAP No. 4 par 11)
- b. Adanya penjelasan laporan realisasi anggaran (PSAP No. 4 par 11)
- c. Adanya penjelasan transaksi bukan kas (PSAP No. 3 par 50)
- d. Adanya penjelasan kas dan setara kas yang tidak boleh digunakan (PSAP No. 3 par 53)

Sumber : PP no 24 Tahun 2005

Lampiran B														
Tabel Perhitungan Rinci Indeks Pengungkapan														
PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN														
No	Uraian	Kriteria	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Apakah terdapat Pernyataan Tanggung Jawab	PSAP No. 1 par.13	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0
2	Apakah terdapat Laporan Realisasi Anggaran	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
3	Apakah terdapat Neraca	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
4	Apakah terdapat Laporan Arus Kas	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
5	Apakah terdapat Catatan atas Laporan Keuangan	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	Jumlah		5	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4
	5 Kriteria		100	80	80	80	80	80	80	80	100	80	80	80
NERACA														
No	Uraian	Kriteria	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
1	Penulisan nama entitas atau sarana identifikasi lainnya	KK par 19 dan PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2.	a Cakupan pelaporan (Tunggal atau Konsolidasian)	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	b Penulisan tanggal atau periode pelaporan	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	c Mata uang pelaporan	PSAP No. 1 par 26	1	0	0	1	0	0	1	1	0	1	1	1
	d Perbandingan dengan periode sebelumnya (Neraca Komparasi)	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
3	Kesesuaian struktur atau komponen	PSAP No.1 par 43	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	a Kas dan Setara Kas													
	b Investasi Jangka Pendek													
	c Piutang pajak dan bukan pajak													
	d Persediaan													
	e Investasi Jangka Panjang													
	f Aset Tetap													
	g Kewajiban Jangka Pendek													
	h Kewajiban Jangka Panjang													
	i Ekuitas Dana													
4	Apakah kas dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
5	Apakah investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
6	Apakah piutang dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
7.	a Apakah persediaan dicatat sebesar :	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	- Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian													
	- Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri													
	- Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya													
	b Apakah terdapat stock opname untuk persediaan	PSAP No.5 par 16	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
	c Apakah terdapat kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	d Apakah terdapat keterangan peruntukan persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1
	e Apakah terdapat penjelasan kondisi persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
8	Apakah investasi jangka panjang dicatat sebesar harga perolehan termasuk biaya tambahan	PSAP No.1 par 64	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
9	Apakah aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan	PSAP No.1 par 65	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
10.	a Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai tanah	PSAP No.7 par 79	0	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1	1
	b Adanya keterangan dasar penilaian tanah	PSAP No.7 par 79	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	c Adanya penjelasan mutasi tanah	PSAP No.7 par 79	1	1	1	0	1	1	0	1	0	0	1	0
11.	a Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	b Adanya keterangan dasar penilaian peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	c Adanya penjelasan mutasi peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	0	1	0	0	0	1	0	1	0	0	1	0

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN																			
No	Uraian	Kriteria	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24					
1	Apakah terdapat Pernyataan Tanggung Jawab	PSAP No. 1 par.13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0					
2	Apakah terdapat Laporan Realisasi Anggaran	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
3	Apakah terdapat Neraca	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
4	Apakah terdapat Laporan Arus Kas	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
5	Apakah terdapat Catatan atas Laporan Keuangan	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	Jumlah		4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4					
	5 Kriteria		80	80	80	80	80	80	80	80	80	80	80	80					
NERACA																			
No	Uraian	Kriteria	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24					
1	Penulisan nama entitas atau sarana identifikasi lainnya	KK par 19 dan PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
2. a	Cakupan pelaporan (Tunggal atau Konsolidasian)	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	b Penulisan tanggal atau periode pelaporan	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	c Mata uang pelaporan	PSAP No. 1 par 26	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	1					
	d Perbandingan dengan periode sebelumnya (Neraca Komparasi)	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
3	Kesesuaian struktur atau komponen	PSAP No.1 par 43	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	a Kas dan Setara Kas																		
	b Investasi Jangka Pendek																		
	c Piutang pajak dan bukan pajak																		
	d Persediaan																		
	e Investasi Jangka Panjang																		
	f Aset Tetap																		
	g Kewajiban Jangka Pendek																		
	h Kewajiban Jangka Panjang																		
	i Ekuitas Dana																		
4	Apakah kas dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
5	Apakah investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
6	Apakah piutang dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
7. a	Apakah persediaan dicatat sebesar :	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	- Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian																		
	- Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri																		
	- Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya																		
	b Apakah terdapat stock opname untuk persediaan	PSAP No.5 par 16	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0					
	c Apakah terdapat kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	d Apakah terdapat keterangan peruntukan persediaan	PSAP No.5 par 25	0	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	0					
	e Apakah terdapat penjelasan kondisi persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
8	Apakah investasi jangka panjang dicatat sebesar harga perolehan termasuk biaya tambahan	PSAP No.1 par 64	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
9	Apakah aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan	PSAP No.1 par 65	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
10.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai tanah	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	b Adanya keterangan dasar penilaian tanah	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1					
	c Adanya penjelasan mutasi tanah	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	0					
11.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					
	b Adanya keterangan dasar penilaian peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1					
	c Adanya penjelasan mutasi peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0	1	0					
	d Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 80	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0					
12.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai gedung dan bangunan	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1					

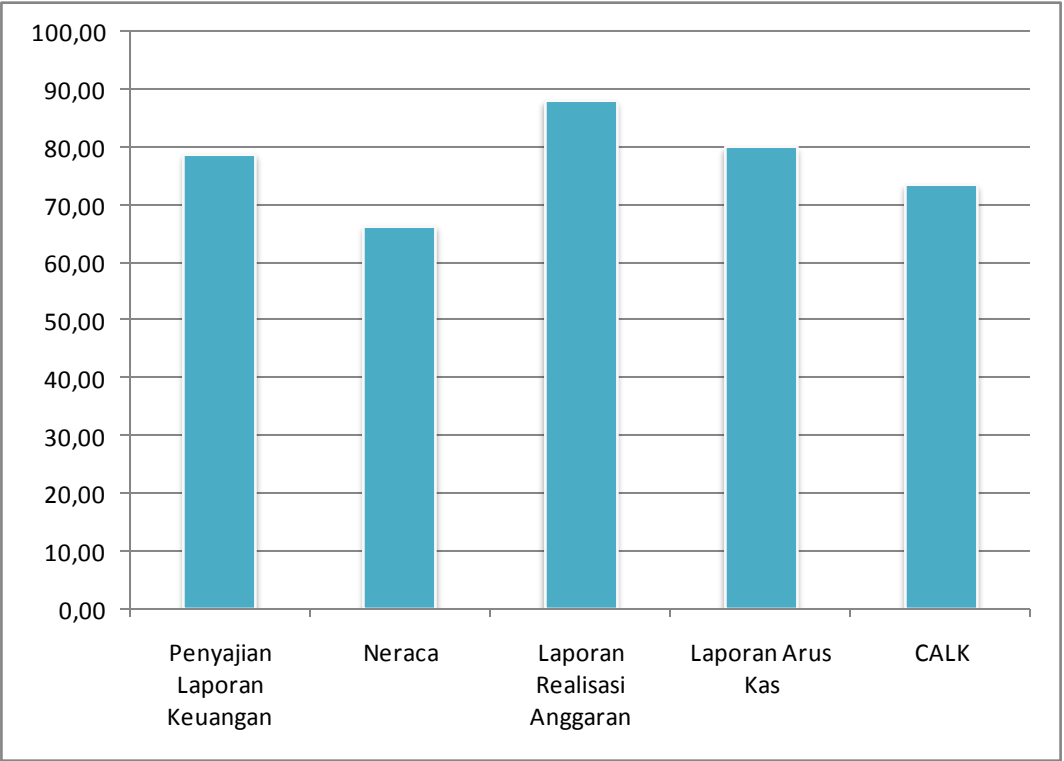
b	Adanya keterangan dasar penilaian gedung dan bangunan	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1
c	Adanya penjelasan mutasi gedung dan bangunan	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0	1	0
d	Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi gedung dan bangunan	PSAP No.7 par 80	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0
13.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai jalan, irigasi, dan jaringan	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
b	Adanya keterangan dasar penilaian jalan, irigasi, dan jaringan	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1
c	Adanya penjelasan mutasi jalan, irigasi, dan jaringan	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	1	0
d	Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi jalan, irigasi, dan jaringan	PSAP No.7 par 80	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
14.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai aset tetap lainnya	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
b	Adanya keterangan dasar penilaian aset tetap lainnya	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1
c	Adanya penjelasan mutasi aset tetap lainnya	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0	1	0
d	Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi aset tetap lainnya	PSAP No.7 par 80	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
15.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai konstruksi dalam pengerjaan	PSAP No.8 par 33	1	1	0	1	1	1	1	1	0	1	1	0
b	Adanya keterangan dasar penilaian konstruksi dalam pengerjaan	PSAP No.8 par 33	1	1	0	1	1	0	1	1	0	1	1	0
c	Adanya penjelasan mutasi konstruksi dalam pengerjaan	PSAP No.8 par 33	1	1	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0
d	Adanya keterangan jangka waktu penyelesaian konstruksi dalam pengerjaan	PSAP No.8 par 33	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
e	Adanya nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya	PSAP No.8 par 33	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
f	Adanya keterangan jumlah biaya yang dikeluarkan	PSAP No.8 par 33	1	1	0	0	1	1	0	1	0	0	0	0
g	Adanya keterangan uang muka yang diberikan	PSAP No.8 par 33	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0
16.a	Apakah kewajiban dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 76	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
b	Adanya daftar skedul utang	PSAP No.9 par 84	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
17	Apakah pengklasifikasian ekuitas sudah benar	PSAP No.1 par 78	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	Jumlah		30	29	27	28	36	30	35	30	27	28	34	27
	45 Kriteria		67	64	60	62	80	67	78	67	60	62	76	60
LAPORAN REALISASI ANGGARAN														
No	Uraian	Kriteria	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24
1	Penulisan nama entitas atau sarana identifikasi lainnya	KK par 11, PSAP No. 1 par 26, dan No. 2 par 10	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
2.	a Cakupan entitas pelaporan	PSAP No. 2 par 10	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	b Periode yang dicakup	PSAP No. 2 par 10	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	c Mata uang pelaporan	PSAP No. 2 par 10	0	1	1	1	1	1	1	0	1	0	1	1
	d Satuan angka yang digunakan	PSAP No. 2 par 10	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
3.	a Kesesuaian struktur : pendapatan, belanja, transfer, surplus atau defisit, penerimaan pembiayaan, pengeluaran pembiayaan, pembiayaan netto, dan SILPA/SiKPA	PSAP No. 2 par 9 dan 14	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	b Kesesuaian struktur : menggambarkan perbandingan antara anggaran dengan realisasinya	PSAP No.1 par 35	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
4	Adanya kebijakan akuntansi pengakuan pendapatan	PSAP No.2 par 22	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
5	Akun belanja : belanja diklasifikasikan menurut klasifikasi ekonomi adalah belanja operasi, belanja modal, dan belanja lain- lain tak terduga	PSAP No. 2 par 35	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
6	Adanya kebijakan akuntansi pengakuan belanja	PSAP No. 2 par 31	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
7	Realisasi anggaran dilaporkan sesuai dengan klasifikasi yang ditetapkan dalam dok. Anggaran	PSAP No. 2 par 44	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
8	Pos surplus/ defisit untuk mencatat selisih lebih/kurang antara pos pendapatan dan belanja	PSAP No. 2 par 49	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
9	Kebijakan akuntansi untuk pengakuan pembiayaan baik penerimaan maupun pengeluaran pada saat terjadi transaksi di kas BUD	PSAP No. 2 par 52 dan 56	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
10	Pos SILPA/ SiKPA untuk mencatat selisih lebih kurang antara realisasi penerimaan dan pengeluaran	PSAP No. 2 par 61	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1
	Jumlah		12	13	13	13	13	13	13	12	13	12	13	13
	14 Kriteria		86	93	93	93	93	93	93	86	93	86	93	93

PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN																				
No	Uraian	Kriteria	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35							
1	Apakah terdapat Pernyataan Tanggung Jawab	PSAP No. 1 par.13	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0							
2	Apakah terdapat Laporan Realisasi Anggaran	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
3	Apakah terdapat Neraca	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
4	Apakah terdapat Laporan Arus Kas	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
5	Apakah terdapat Catatan atas Laporan Keuangan	PSAP No. 1 par 14 dan 15	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
	Jumlah		4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4							
	5 Kriteria		80	80	80	80	80	80	80	80	80	80	80							
NERACA																				
No	Uraian	Kriteria	25	26	27	28	29	30	31	32	33	34	35							
1	Penulisan nama entitas atau sarana identifikasi lainnya	KK par 19 dan PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
2. a	Cakupan pelaporan (Tunggal atau Konsolidasian)	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
b	Penulisan tanggal atau periode pelaporan	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
c	Mata uang pelaporan	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1							
d	Perbandingan dengan periode sebelumnya (Neraca Komparasi)	PSAP No. 1 par 26	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
3	Kesesuaian struktur atau komponen	PSAP No.1 par 43	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
a	Kas dan Setara Kas																			
b	Investasi Jangka Pendek																			
c	Piutang pajak dan bukan pajak																			
d	Persediaan																			
e	Investasi Jangka Panjang																			
f	Aset Tetap																			
g	Kewajiban Jangka Pendek																			
h	Kewajiban Jangka Panjang																			
i	Ekuitas Dana																			
4	Apakah kas dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
5	Apakah investasi jangka pendek dicatat sebesar nilai perolehan	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
6	Apakah piutang dicatat sebesar nilai nominal	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
7. a	Apakah persediaan dicatat sebesar :	PSAP No.1 par 63	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
	- Biaya perolehan apabila diperoleh dengan pembelian																			
	- Biaya standar apabila diperoleh dengan memproduksi sendiri																			
	- Nilai wajar apabila diperoleh dengan cara lainnya																			
b	Apakah terdapat stock opname untuk persediaan	PSAP No.5 par 16	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0							
c	Apakah terdapat kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
d	Apakah terdapat keterangan peruntukan persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1							
e	Apakah terdapat penjelasan kondisi persediaan	PSAP No.5 par 25	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
8	Apakah investasi jangka panjang dicatat sebesar harga perolehan termasuk biaya tambahan	PSAP No.1 par 64	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
9	Apakah aset tetap dicatat sebesar biaya perolehan atau nilai wajar pada saat perolehan	PSAP No.1 par 65	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
10.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai tanah	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
b	Adanya keterangan dasar penilaian tanah	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
c	Adanya penjelasan mutasi tanah	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	1							
11.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
b	Adanya keterangan dasar penilaian peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							
c	Adanya penjelasan mutasi peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 79	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	1							
d	Adanya kebijakan akuntansi tentang kapitalisasi peralatan dan mesin	PSAP No.7 par 80	0	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0							
12.a	Adanya kebijakan akuntansi untuk menentukan nilai gedung dan bangunan	PSAP No.7 par 79	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1							

Lampiran C**Tabel Perhitungan Indeks Pengungkapan**

Kode	Nama Kabupaten/ Kota	Penyajian Laporan Keuangan	Neraca	Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Arus Kas	CALK	Jumlah	Rata- rata(indeks)
1	Kab. Banyumas	100	49	86	82	73	390	0,780
2	Kab. Banjarnegara	80	78	93	82	80	412	0,825
3	Kab. Batang	80	64	83	82	67	376	0,752
4	Kab. Blora	80	67	93	82	80	401	0,803
5	Kab. Boyolali	80	67	86	82	80	395	0,789
6	Kab. Brebes	80	78	86	82	73	399	0,797
7	Kab. Cilacap	80	49	93	82	80	384	0,767
8	Kab. Demak	80	76	93	82	73	404	0,807
9	Kab. Grobogan	100	62	86	82	87	416	0,833
10	Kab. Jepara	80	64	93	82	73	392	0,785
11	Kab. Karanganyar	80	78	93	82	73	406	0,812
12	Kab. Kebumen	80	64	93	82	73	392	0,785
13	Kab. Kendal	80	67	86	82	60	374	0,748
14	Kab. Klaten	80	64	93	82	73	392	0,783
15	Kab. Kudus	80	60	93	82	80	395	0,789
16	Kab. Magelang	80	62	93	82	80	397	0,794
17	Kab. Pati	80	80	93	82	80	415	0,829
18	Kab. Pekalongan	80	67	93	82	80	402	0,803
19	Kab. Pemalang	80	78	93	82	73	406	0,812
20	Kab. Purbalingga	80	67	86	82	80	394	0,788
21	Kab. Purworejo	80	60	93	82	80	395	0,789
22	Kab. Rembang	80	62	86	82	87	396	0,793
23	Kab. Semarang	80	76	93	82	73	404	0,807
24	Kab. Sragen	80	60	93	82	87	401	0,803
25	Kab. Sukoharjo	80	62	86	82	60	370	0,740
26	Kab. Tegal	80	62	86	91	67	386	0,772
27	Kab. Temanggung	80	67	86	91	60	384	0,768
28	Kab. Wonogiri	80	62	93	82	73	390	0,780
29	Kab. Wonosobo	80	80	93	82	73	408	0,815
30	Kota Magelang	80	78	93	82	73	406	0,811
31	Kota Pekalongan	80	91	93	82	73	419	0,838
32	Kota Salatiga	80	67	93	82	73	395	0,789
33	Kota Semarang	80	80	93	82	87	421	0,843
34	Kota Surakarta	80	67	93	82	80	401	0,803
35	Kota Tegal	80	78	93	82	80	412	0,825
	Jumlah	2840	2392	3170	2882	2646	13929	27,858
	Rata- rata	78,89	66,44	88,05	80,05	73,49	386,91	0,79594

Penyajian Laporan Keuangan	Neraca	Laporan Realisasi Anggaran	Laporan Arus Kas	CALK
78,89	66,44	88,05	80,05	73,49



Lampiran D								
Tabel Data Variabel Independen								
No	Nama Kab/Kota	Ukuran	Pendapatan Transfer	Kewajiban	Umur	Jumlah Satuan Kerja	PAD	Rasio Kemandirian
1	Kab. Banyumas	3.030.808.158.782,79	923.320.695.803,00	10.161.124.651,00	427	91	120.520.361.680,84	0,129
2	Kab. Banjarnegara	3.546.330.335.538,00	651.202.156.592,00	193.257.032,00	178	82	60.636.814.797,00	0,093
3	Kab. Batang	1.644.134.668.865,53	561.858.365.810,00	1.576.195.399,99	43	50	44.643.602.159,48	0,079
4	Kab. Blora	1.335.027.670.715,00	672.541.434.937,00	1.376.499.113,54	260	47	49.696.650.709,00	0,074
5	Kab. Boyolali	1.269.823.920.331,33	745.921.666.680,00	362.218.441,57	162	47	70.004.658.137,00	0,094
6	Kab. Brebes	1.584.730.289.799,53	886.388.500.208,00	9.990.126.637,00	331	50	80.275.021.213,00	0,090
7	Kab. Cilacap	3.089.805.428.806,68	1.067.483.155.446,00	10.210.556.828,55	153	174	120.746.425.475,65	0,112
8	Kab. Demak	1.300.808.058.441,00	678.588.404.259,00	527.932.093,00	506	66	50.235.869.718,00	0,074
9	Kab. Grobogan	1.505.551.188.833,00	753.877.574.198,00	68.115.674.211,33	283	58	77.079.602.181,00	0,094
10	Kab. Jepara	4.422.322.822.786,42	711.007.253.627,00	6.005.721.625,00	460	44	71.919.859.343,00	0,100
11	Kab. Karanganyar	5.072.826.413.633,00	691.888.335.535,00	17.137.842.162,16	92	46	66.971.682.994,00	0,094
12	Kab. Kebumen	13.094.843.705.556,70	799.269.365.059,00	200.902.896,00	332	55	63.016.363.174,00	0,079
13	Kab. Kendal	2.798.427.389.011,02	689.359.372.585,00	5.336.721.140,06	404	51	76.805.714.198,00	0,111
14	Kab. Klaten	5.433.972.951.964,77	922.915.374.294,00	27.166.908.969,00	63	52	46.603.876.930,00	0,049
15	Kab. Kudus	1.959.844.142.344,50	761.091.341.480,00	4.482.736.077,31	460	46	83.045.780.415,88	0,108
16	Kab. Magelang	1.737.945.771.555,95	781.337.554.311,00	1.309.732.652,00	1102	55	75.582.195.900,00	0,097
17	Kab. Pati	1.293.396.816.406,12	820.013.223.639,00	0,00	686	52	90.667.623.138,54	0,111
18	Kab. Pekalongan	1.802.119.331.001,36	615.275.511.248,00	2.737.191.114,32	387	48	58.468.319.642,00	0,095
19	Kab. Pemasang	1.947.779.036.276,04	732.025.545.016,00	7.641.663.411,18	434	38	81.819.333.588,00	0,111
20	Kab. Purbalingga	1.497.632.993.816,00	635.554.808.382,00	15.612.139.152,00	179	42	83.177.000.901,00	0,128
21	Kab. Purworejo	1.321.874.665.208,15	677.557.808.188,00	2.364.611.228,97	1108	41	60.814.316.979,00	0,089
22	Kab. Rembang	924.266.334.105,13	526.713.981.831,00	533.982.665,23	268	42	56.887.895.318,00	0,108
23	Kab. Semarang	1.950.458.256.185,56	675.614.033.636,00	4.001.399.353,00	462	77	90.389.871.349,00	0,133
24	Kab. Sragen	1.629.277.835.353,30	688.146.724.016,00	1.080.406.870,67	263	55	72.681.309.220,00	0,105
25	Kab. Sukoharjo	1.162.697.592.936,30	684.109.207.953,00	859.257.939,27	63	58	48.842.528.340,00	0,071
26	Kab. Tegal	1.608.531.864.686,11	760.443.794.000,00	4.858.527.239,79	408	46	70.859.594.636,00	0,093
27	Kab. Temanggung	1.925.547.928.940,00	560.623.368.151,00	2.770.684.668,00	175	71	47.327.328.141,00	0,084
28	Kab. Wonogiri	2.584.845.518.499,00	775.648.249.467,00	28.152.339.087,00	174	55	57.092.965.296,00	0,071
29	Kab. Wonosobo	1.739.910.720.456,00	614.528.891.396,00	30.113.448.034,00	368	75	46.324.943.517,00	0,072
30	Kota Magelang	1.684.769.742.852,66	332.760.060.597,00	4.859.023.143,00	182	46	47.704.618.780,00	0,141
31	Kota Pekalongan	1.689.769.742.852,23	365.929.156.302,00	0,00	1103	57	32.238.175.784,84	0,088
32	Kota Salatiga	1.348.180.717.650,06	318.659.347.694,00	3.058.191.306,00	103	29	53.055.833.309,00	0,165
33	Kota Semarang	5.129.077.491.271,00	1.156.541.349.483,00	20.529.682.339,00	462	57	306.112.422.821,00	0,260
34	Kota Surakarta	6.166.782.681.080,82	611.739.129.155,00	46.708.191.274,00	264	173	101.972.318.682,00	0,155
35	Kota Tegal	1.524.460.356.253,00	325.146.408.078,00	8.322.535.283,97	429	89	90.840.876.590,00	0,272

Lampiran E

Descriptives

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Ukuran	35	924.266	13094.844	2621.674	2274.201
Pendapatan Transfer	35	318.659	1156.541	690.717	184.513
Kewajiban	35	0.000	68.116	9.953	14.725
Umur	35	43.000	1108.000	364.971	274.252
Satuan Kerja	35	29.000	174.000	61.800	31.171
Rasio Kemandirian	35	0.049	0.272	0.109	0.046
Disclosure	35	73.964	84.268	79.594	2.452
Valid N (listwise)	35				

Lampiran F

Regression

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja ^a		. Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: Disclosure

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.616 ^a	.379	.246	2.12889

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

b. Dependent Variable: Disclosure

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	77.485	6	12.914	2.849	.027 ^a
	Residual	126.901	28	4.532		
	Total	204.385	34			

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	77.485	6	12.914	2.849	.027 ^a
	Residual	126.901	28	4.532		
	Total	204.385	34			

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

b. Dependent Variable: Disclosure

Coefficients^a

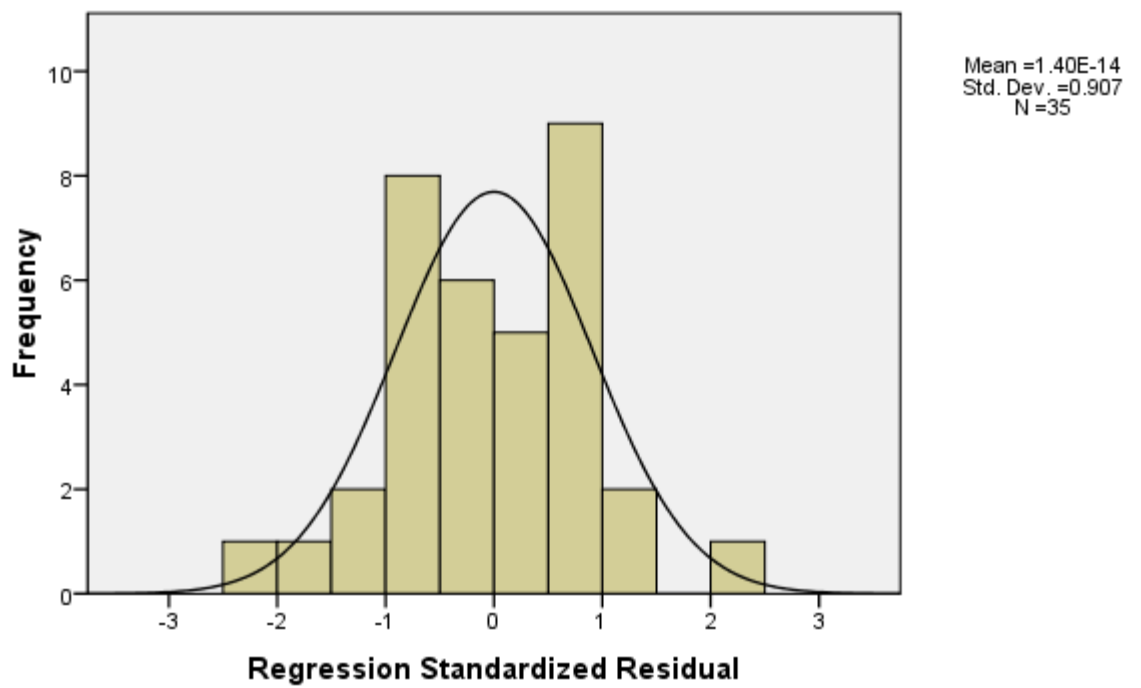
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	77.28982	1.817		42.546	.000		
	Ukuran	0.00005	.000	.047	.294	.771	.862	1.160
	Pendapatan Transfer	-0.00147	.002	-.111	-.685	.499	.844	1.184
	Kewajiban	0.06266	.027	.376	2.322	.028	.844	1.184
	Umur	0.00346	.001	.387	2.506	.018	.932	1.073
	Satuan Kerja	-0.01280	.013	-.163	-.988	.332	.817	1.223
	Rasio Kemandirian	19.15353	8.198	.361	2.336	.027	.927	1.078

a. Dependent Variable: Disclosure

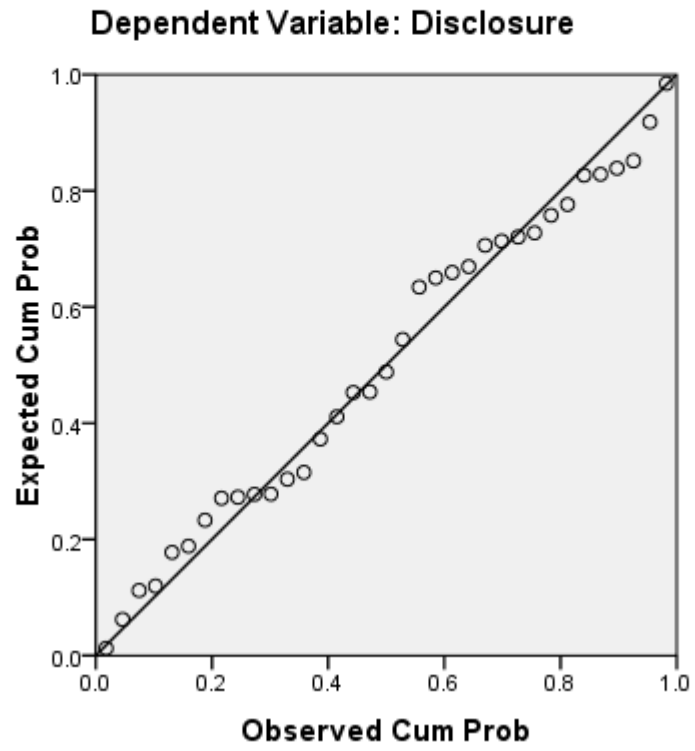
Lampiran G
Charts

Histogram

Dependent Variable: Disclosure

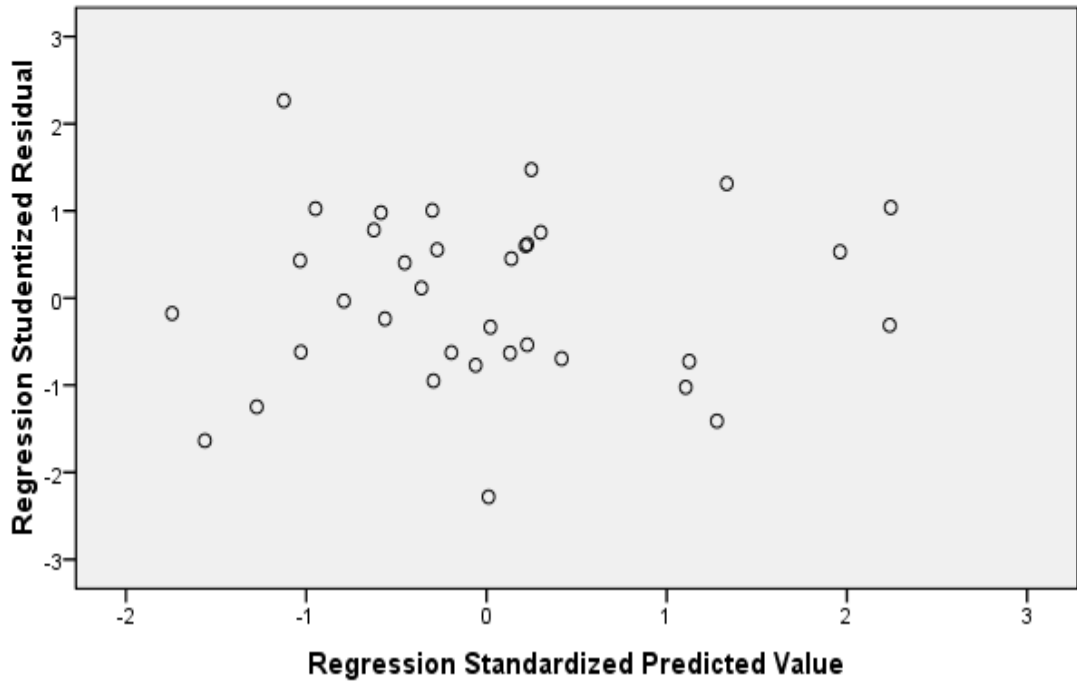


Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Scatterplot

Dependent Variable: Disclosure



Lampiran H
NPar Tests

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		35
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000
	Std. Deviation	1.93193508
Most Extreme Differences	Absolute	.104
	Positive	.073
	Negative	-.104
Kolmogorov-Smirnov Z		.617
Asymp. Sig. (2-tailed)		.841
a. Test distribution is Normal.		

Lampiran I

Regression

Variables Entered/Removed^b

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja ^a		. Enter

a. All requested variables entered.

b. Dependent Variable: AbsRes

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.392 ^a	.153	-.028	1.10713

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	6.218	6	1.036	.846	.546 ^a
	Residual	34.321	28	1.226		
	Total	40.539	34			

a. Predictors: (Constant), Rasio Kemandirian, Ukuran, Umur, Kewajiban, Pendapatan Transfer, Satuan Kerja

b. Dependent Variable: AbsRes

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.325	.945		2.461	.020
	Ukuran	-6.779E-5	.000	-.141	-.754	.457
	Pendapatan Transfer	.000	.001	-.033	-.177	.861
	Kewajiban	-.017	.014	-.231	-1.222	.232
	Umur	.000	.001	.119	.660	.515
	Satuan Kerja	.000	.007	.009	.045	.964
	Rasio Kemandirian	-4.208	4.264	-.178	-.987	.332

a. Dependent Variable: AbsRes