

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Agensi

Teori keagenan menurut Julinati (2015) yaitu hubungan keagenan merupakan sebuah kontrak antara principal dengan agent, dengan melihat pendelegasian beberapa wewenang pengambilan keputusan kepada agent. Dalam teori keagenan yaitu moral hazard dan adverse selection. Moral hazard merupakan permasalahan yang muncul jika agent tidak melaksanakan hal-hal yang telah disepakati bersama dalam kontrak kerja. Sedangkan adverse selection merupakan suatu keadaan dimana principal tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh agent benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperolehnya, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas.

Dalam sektor publik teori keagenan tersebut juga dapat dilihat dari dalam laporan penyusunan anggarannya (Amyulianthy et al, 2016). Pemerintah daerah yang dimaksud di sini yaitu pemerintah provinsi yang menyusun anggaran yang kemudian akan diserahkan kepada pemerintah pusat dan setelah disahkan oleh pemerintah pusat maka anggaran tersebut harus di pertanggung jawabkan realisasi anggarannya oleh pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat. Pemerintah juga memiliki akses langsung terhadap informasi dibandingkan masyarakat yang mana dapat menimbulkan masalah keagenan yang terjadi. Maka dari itu pemerintah harus dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik (Wardhani, et al, 2017). Pemeriksaan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dimaksudkan untuk mengurangi asimetri informasi yang timbul antara masyarakat dan pemerintah (Rustiyarningsih, 2014). BPK akan mengeluarkan opini atas laporan keuangan, dimana laporan keuangan tersebut menggambarkan pengelolaan keuangan negara yang diamanatkan oleh rakyat kepada pemerintah.

Opini BPK ini merupakan mekanisme akuntabilitas dari pengelolaan keuangan di pemerintahan. Instansi yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian akan memiliki kredibilitas yang lebih baik daripada instansi yang mendapatkan opini Tidak Wajar. Dari laporan keuangan tersebut, secara tidak langsung masyarakat dapat melihat baik atau tidaknya pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Suryaningsih, 2016). Menurut Undang-Undang No 24 Tahun 2014, pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan. Dengan meningkatnya akuntabilitas pemerintah daerah informasi yang diterima masyarakat menjadi lebih berimbang terhadap pemerintah daerah, yang berarti berkurangnya *information asymmetry*. Dengan demikian maka kemungkinan melakukan korupsi menjadi lebih kecil (Setyaningrum & Martani, 2018).

Menurut Hendriyani & Tahar (2015), tidak menutup kemungkinan pemerintah akan melakukan kebijakan sesuai dengan keinginannya untuk memenuhi kepentingan beberapa pihak yang tidak bertanggung jawab dimana hal ini akan mengorbankan kepentingan dan kesejahteraan dari rakyat. Hal ini yang dinamakan Asymmetric information dimana pihak agen mempunyai informasi yang lebih banyak dan paling berkuasa dibandingkan dengan pihak prinsipal. Oleh karena itu, perlunya monitoring oleh pihak prinsipal dalam mengawasi pihak agen dimana hal ini sebagai solusi yang dapat dilakukan untuk menengahi permasalahan yang timbul dalam hubungan tersebut. Salah satu bentuk alat monitoring yang dapat digunakan ialah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dimana LKPD ini akan berisi pengungkapan informasi yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Hal tersebut dapat dijadikan sebagai tolak ukur pemerintah apakah pemerintah tersebut sudah melakukan tugasnya sesuai dengan prosedur dan ketentuan. Jika pengungkapan pada laporan keuangan tidak sesuai dengan standar yang berlaku, maka nilai informasi yang perlu disampaikan menjadi kurang bermanfaat dalam penyampaianya

2.2 Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD

Definisi laporan keuangan menurut Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia adalah Penyusunan dan penyajian LKPD dilakukan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintah. LKPD disajikan dengan dilampiri ikhtisar realisasi kinerja dan laporan keuangan BUMD/perusahaan daerah. Selanjutnya LKPD disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk dilakukan pemeriksaan. LKPD yang telah diaudit BPK, selanjutnya disampaikan ke DPRD untuk dibahas dan ditetapkan dengan peraturan daerah (perda) tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD.

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk kepada publik untuk menjalankan roda pemerintah. Pertanggungjawaban tersebut tidak cukup dengan laporan lisan saja, namun perlu dengan didukung dengan laporan pertanggungjawaban secara tertulis. Penyajian laporan keuangan merupakan salah satu bentuk pertanggungjawaban tertulis atas kinerja keuangan yang dicapai. Sebagai salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam pemerintahan daerah di atur dalam undang undang Nomor 9 Tahun 2015 tentang pemerintah daerah upaya konkrit dalam mewujudkan transparansi dana, akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah, baik pemerintah pusat maupun pemerintah daerah dengan menyampaikan laporan pertanggung jawaban yang berupa laporan keuangan. Gubernur/Bupati/Walikota wajib menyampaikan laporan keuangan kepada DPRD dan masyarakat umum setelah diaudit oleh badan pemeriksaan keuangan (BPK). Terdapat beberapa kriteria kualitas informasi spesifik keputusan, diantaranya adalah (Suwardjono, 2016):

1. Relevan

Kemampuan informasi dalam membentuk pemakai untuk mencapai tujuannya, untuk dipahami maknanya, dan tepat waktu dalam ketersediaannya untuk fasilitas proses pengambilan keputusan atau kebijakan.

2. Andal

Kemampuan informasi untuk memberikan keyakinan dan keterujian bahwa informasi tersebut benar atau valid, termasuk ketetapan penyimbolan (kecocokan pengukur dan fenomena yang diukur)

3. Dapat dibandingkan

Kemampuan informasi untuk membantu para pemakai dan mengidentifikasi persamaan dan perbedaan antara perangkat fenomena ekonomik

4. Dapat dipahami

Ketidakhakikan dan tidak bertindak sesuai keinginan pihak tertentu atau menguntungkan/merugikan pihak tertentu atau menghindari akibat konsekuensi.

Definisi standar akuntansi pemerintahan Berdasarkan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 yaitu: “Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Prinsip-prinsip yang dimaksud yaitu basis akuntansi, nilai historis, Realisasi, Substansi mengungguli bentuk formal, periodisitas, konsisten pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar”.

Berdasarkan beberapa definisi teori di atas mengenai standar akuntansi pemerintahan menurut PP No. 71 Tahun 2010. Menurut Bastian (2016), maka dapat disimpulkan bahwa standar akuntansi pemerintahan adalah prinsip-prinsip akuntansi yang harus diterapkan dan dijadikan pedoman dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah karena mempunyai kekuatan hukum.

Pengungkapan laporan keuangan (*disclosure*) merupakan suatu cara untuk menyampaikan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan suatu perusahaan (Sambudi, 2018). Menurut Kieso et.al. (2015) terjadi peningkatan akan kebutuhan disclosure yang disebabkan oleh semakin kompleksnya lingkungan bisnis, adanya kebutuhan akan informasi secara tepat waktu, dan mengingat peran akuntansi

sebagai alat kontrol dan monitor. Sedangkan Subroto (2014) menyatakan bahwa alasan pentingnya pengungkapan pada masa mendatang adalah karena lingkungan bisnis tumbuh semakin kompleks dan pasar modal mampu menyerap dan mencerminkan informasi baru dalam harga saham secara cepat.

Salah satu alat untuk mendukung terciptanya transparansi akuntabilitas publik adalah melalui penyajian laporan keuangan Pemerintah Daerah. Motif pelaporan keuangan dilakukan untuk kepentingan: (1) akuntabilitas, berarti mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya serta pelaksanaan kebijakan yang dipercayakan kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan, (2) manajemen, dimaksudkan membantu para pengguna untuk mengevaluasi pelaksanaan kegiatan suatu entitas pelaporan dalam periode pelaporan sehingga memudahkan fungsi perencanaan, pengelolaan dan pengendalian atas seluruh aset, kewajiban, dan ekuitas dana pemerintah untuk kepentingan masyarakat, (3) 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 dan (4) keseimbangan antar generasi, yaitu membantu para pengguna dalam membiayai seluruh pengeluaran yang dialokasikan dan apakah generasi yang akan datang diasumsikan akan ikut menanggung beban pengeluaran tersebut.

Seberapa banyak informasi yang dapat diterima oleh para pengguna laporan keuangan tergantung dari sejauh mana tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh Pemerintah Daerah. Menurut Dahlan (2016), disclosure diklasifikasikan atas dua jenis, yaitu:

1. Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan Wajib merupakan pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh peraturan yang berlaku. Peraturan tentang standar pengungkapan informasi bagi perusahaan yang telah melakukan

penawaran umum dan perusahaan publik yaitu, Peraturan No.VIII.G.7 tentang Pedoman Penyajian Laporan Keuangan dan Peraturan No.VIII.G.2 tentang Laporan Tahunan. Peraturan tersebut diperkuat dengan Keputusan Ketua Bapepam No.Kep-17/PM/1995, yang selanjutnya diubah melalui Keputusan Ketua Bapepem No.Kep-38/PM/1996 yang berlaku bagi semua perusahaan yang telah melakukan penawaran umum dan perusahaan publik. Peraturan tersebut diperbaharui dengan Surat Edaran Ketua Bapepam No.SE-02/PM/2002 yang mengatur tentang penyajian dan pengungkapan laporan keuangan emiten atau perusahaan publik untuk setiap jenis industri.

2. Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Salah satu cara meningkatkan kredibilitas perusahaan adalah melalui pengungkapan sukarela secara lebih luas untuk membantu investor dalam memahami strategi bisnis manajemen. Pengungkapan Sukarela merupakan pengungkapanbutir-butir yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan tanpa diharuskan oleh peraturan yang berlaku. Sedangkan dari sumber PSAK dapat disimpulkan bahwa informasi lain atau informasi tambahan (telaahan keuangan yang menjelaskan karakteristik utama yang mempengaruhi kinerja perusahaan, posisi keuangan perusahaan, kondisi ketidak pastian, laporan mengenai lingkungan hidup, laporan nilai tambah) adalah merupakan pengungkapan yang dianjurkan (tidak diharuskan) dan diperlukan dalam rangka memberikan penyajian yang wajar dan relevan dengan kebutuhan pemakai

Untuk sektor pemerintahan di Indonesia, baik pemerintah pusat maupun daerah pengungkapan informasi dalam laporan keuangan Pemerintah Daerah mengacu pada Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Dalam Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan mengharuskan adanya pengungkapan lengkap (*full disclosure*), dimana laporan keuangan menyajikan secara lengkap informasi informasi yang berguna bagi pengguna laporan baik pada lembar muka laporan keuangan ataupun

pada Catatanatas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam PP No 24 Tahun 2005 mengenai struktur Catatan atas Laporan Keuangan disebutkan CaLK meliputi pengungkapan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan.

Pengungkapan yang baik dalam laporan keuangan ialah pengungkapan yang disusun sesuai dengan standar dan ketentuan yang telah ditetapkan dimana penyajian informasinya harus jelas dan relevan agar dapat menggambarkan secara tepat mengenai kejadian-kejadian ekonomi yang telah berpengaruh terhadap hasil jalannya perkembangan pemerintahan. Hal ini sesuai dengan tujuan dari penyajian laporan keuangan dimana laporan keuangan merupakan sarana untuk mengkomunikasikan informasi baik material maupun non material kepada pihakpihak yang berkepentingan guna untuk mempertanggungjawabkan kinerja dan aktivitas yang telah dilakukan (Sabilla, 2020). Informasi yang harus disajikan oleh Pemerintah Daerah dalam CaLK berdasarkan PP No 24 Tahn 2005 adalah sebagai berikut:

1. Menyajikan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian target Undang-undang APBN/Perda APBD
2. Menyajikan ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan;
3. Menyajikan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya;
4. Mengungkapkan informasi yang diharuskan oleh Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan;
5. Mengungkapkan informasi untuk pos-pos aset dan kewajiban yang timbul sehubungan dengan penerapan basis akrual atas pendapatan dan belanja dan rekonsiliasinya dengan penerapan basis kas;
6. Menyediakan informasi tambahan yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan.

2.3 Karakteristik Pemerintah

Menurut Simbolon (2018) menyatakan karakteristik pemerintah daerah melalui ukuran pemerintah daerah dan kemandirian keuangan daerah dapat menjelaskan kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah sehingga karakteristik pemerintah daerah merupakan prediktor kepatuhan pengungkapan wajib. Tandia (2017) menyatakan bahwa “karakteristik pemerintah daerah adalah identitas yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah yang dapat membedakannya dengan daerah lain”. Perbedaan karakteristik antar daerah diasumsikan mempunyai pengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.

Nugroho (2014) menyatakan bahwa “karakteristik daerah memiliki pada pemerintah daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain”. Suhardjanto dan Yulianingtyas (2017) mendefinisikan “karakteristik pemerintah daerah merupakan ciri-ciri khusus yang melekat pada pemerintah daerah, menandai sebuah daerah, dan membedakannya dengan daerah lain”. Kepatuhan atas pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diharapkan dapat dijelaskan dalam karakteristik pemerintah daerah sehingga prediktor kepatuhan pengungkapan wajib merupakan karakteristik pemerintah daerah. Sedangkan Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “karakteristik pemerintah daerah adalah identitas yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah yang dapat membedakannya dengan daerah lain”. Perbedaan Karakteristik antar daerah diasumsikan mempunyai pengaruh terhadap kinerja keuangan daerah.

Berdasarkan pernyataan diatas dapat disimpulkan bahwa karakteristik pemerintah daerah adalah ciri khas atau identitas dari suatu pemerintah daerah yang dapat membedakannya dengan daerah lain. Dalam penelitian ini menjelaskan, karakteristik pemerintah daerah dengan menggunakan ukuran (size) pemerintah daerah diukur dengan total aset di masing-masing pemerintah provinsi, dan tingkat kemandirian (wealth) diukur dengan perbandingan antara total Pendapatan

Asli Daerah (PAD) dengan total pendapatan, dan jumlah Organisasi Pemerintah Daerah (OPD) adalah sebagai berikut:

1. Ukuran Pemerintah

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008), ukuran adalah panjang, lebar, luas, besar sesuatu. Patrick (2007) dalam Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) menyatakan bahwa “ukuran daerah adalah salah satu elemen dari struktur organisasi dan prediktor signifikan untuk kepatuhan akuntansi”. Nasser (2009) dalam Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa “size adalah suatu nominal yang dapat mendiskripsikan sesuatu”. Pada perusahaan yang terdaftar di bursa efek atau perusahaan secara umum lainnya, ukuran perusahaan dapat diukur dengan menggunakan total aktiva, nilai penjualan dan kapitalisasi pasar.

Menurut Susilawati (2016) menyatakan bahwa “suatu pemerintah daerah yang berukuran besar memiliki jumlah dan transfer kekayaan yang besar pula, sehingga pemerintah daerah akan mendapatkan pengawasan yang lebih besar”. Pemerintah daerah yang besar juga lebih kompleks dalam pengelolaan keuangannya, sehingga semakin banyak informasi keuangan yang harus dilaporkan untuk mengurangi terjadinya asimetri informasi. Berdasarkan pernyataan di atas dapat disimpulkan bahwa ukuran (size) pemerintah daerah adalah sesuatu yang dapat dijadikan sebagai tolak ukur dalam menentukan besar atau kecilnya pemerintah daerah, semakin besar pemerintah daerah maka semakin baik dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat. Dalam penelitian ini penulis menggunakan total aset sebagai ukuran (size) pemerintah daerah

2. Tingkat Kamndirian

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2016) versi online, kemakmuran adalah semua harta milik dan kekayaan potensi yang dimiliki negara untuk keperluan seluruh rakyat; keadaan kehidupan negara yang rakyatnya mendapat kebahagiaan jasmani dan rohani akibat terpenuhi kebutuhannya.

Kemakmuran adalah kemampuan dalam mencukupi kebutuhan (Kusumawardani, 2012). Tambunan (2001) dalam Kusumawardani (2012) menyatakan bahwa “kemakmuran juga disebut sebagai wujud peningkatan pertumbuhan ekonomi”. Pertumbuhan yang positif dimanfaatkan pemerintah guna mendorong adanya investasi sehingga secara bersamaan investasi tersebut akan mendorong adanya perbaikan infrastruktur daerah (Sumarjo, 2010). Meningkatnya infrastruktur akan memberikan kemudahan pemerintah dalam melaksanakan tugas dan fungsinya yang kemudian dapat memberikan pelayanan masyarakat secara maksimal. Pelayanan publik yang baik akan mencerminkan kinerja pemerintah daerah (Sumarjo, 2010).

Semakin tinggi kemakmuran semakin tinggi kinerja atau sebaliknya. Abdullah (2004) dalam Sumarjo (2010) menyatakan bahwa “kemakmuran (wealth) pemerintah daerah dapat dinyatakan dengan jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD)”. Pertimbangan pengukuran kemakmuran dengan PAD ini karena meskipun kecilnya kontribusi PAD terhadap pemerintah daerah di Indonesia (sekitar 1% -16%), PAD merupakan satu-satunya sumber keuangan yang berasal dari wilayah tersebut (Suhardjanto et al., 2010).

3. Jumlah Organisasi Pemerintah Daerah

Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2005 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, SKPD atau Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang. Jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintah tersebut (Khasanah dan Rahardjo, 2014). Semakin kompleks suatu pemerintahan dalam menjalankan kegiatan akan menyebabkan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan (Hilmi dan Martani, 2012).

Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah selanjutnya melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh kepada SKPD dan dilaksanakan oleh SKPD selaku pejabat pengguna anggaran/pengguna barang di bawah koordinasi sekretaris daerah. Pembuatan laporan keuangan yang dilakukan masing-masing SKPD akan dikonsolidasikan oleh SKPKD untuk menjadi LKPD baik Pemerintah Provinsi/Kota/Kabupaten.

Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menemukan bahwa Pemerintah Daerah di Pennsylvania yang memiliki tingkat diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 dibanding dengan pemerintah daerah dengan tingkat diferensiasi fungsional rendah.

2.4 Kompleksitas

Kompleksitas tugas adalah banyak dan beragamnya suatu tugas yang menjadikan tugas tersebut menjadi sulit dan membingungkan yang disertai dengan keterbatasan kemampuan atau keahlian dalam menyelesaikan tugas (Yustrianthe, 2014). Khasanah (2014) kompleksitas adalah kondisi dan beragamnya faktor-faktor yang ada di lingkungan internal dan eksternal yang mempengaruhi organisasi. Kompleksitas dalam pemerintahan dapat diartikan sebagai kondisi dimana terdapat beragam faktor dengan karakteristik berbeda-beda yang mempengaruhi pemerintahan baik secara langsung maupun tidak langsung.

Menurut Hilmi, (2015) menyatakan semakin kompleks suatu pemerintahan dalam menjalankan kegiatan akan menyebabkan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan. Semakin kompleks pemerintahan dibutuhkan pengungkapan yang

lebih besar untuk membantu pembaca laporan keuangan memahami kompleksitas kegiatan yang dilakukan pemerintah.

Lembaga legislatif pada pemerintahan Indonesia diperankan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah atau DPRD. Seperti yang tertera dalam UU RI No 17 tahun 2014, DPRD memiliki fungsi legislasi, anggaran, dan pengawasan. Fungsi pengawasan ditujukan untuk mengontrol serta mengawasi pemerintahan agar berjalan sesuai dengan peraturan yang berlaku. Dewan Perwakilan Rakyat Daerah merupakan bentuk lembaga perwakilan rakyat daerah (propinsi/kabupaten/kota) di Indonesia yang berkedudukan sebagai unsur yang menyelenggarakan program pemerintah daerah bersama dengan pemerintah daerah. Anggota DPRD terdiri atas anggota partai politik peserta pemilihan yang dipilih berdasarkan pemilihan umum. Dalam struktur pemerintahan daerah, DPRD berada di tiga wilayah administratif, yaitu di tingkat provinsi disebut DPRD Provinsi berkedudukan di ibukota provinsi, tingkat kabupaten disebut DPRD Kabupaten berkedudukan di ibukota kabupaten, dan tingkat kota disebut DPRD Kota, berkedudukan di kota. Pengawasan dan pemeriksaan merupakan faktor-faktor penting dalam peningkatan kinerja suatu pemerintah daerah.

Menurut (Halim, 2016) keuangan negara adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam kerangka penyelenggaraan pemerintah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk dari kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban dari daerah tersebut, dalam kerangka APBD. Keuangan negara sendiri dapat diartikan juga semua hak dan kewajiban negara serta segala sesuatu yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban negara serta segala sesuatu yang berkaitan dengan hak-hak dan kewajiban tersebut yang dapat dinilai dengan uang. Dalam sistem pemerintahan daerah, DPRD dan pemerintah daerah mempunyai tanggung jawab dan kewajiban yang sama dalam mewujudkan suatu pemerintahan daerah membunyai tanggung jawab dan kewajiban yang sama dalam mewujudkan tujuan dari pemerintah daerah untuk memberikan pelayanan sebaik mungkin bagi masyarakat daerah agar menjamin suatu kepuasan

masyarakat dan untuk meningkatkan produktivitas dan tingkat kesejahteraan masyarakat dari daerah tersebut.

Menurut Khasanah (2014), ukuran legislatif yang memberikan pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD yaitu dewan perwakilan rakyat daerah (DPRD) yaitu lembaga perwakilan daerah (provinsi/kabupaten/kota) yang bertugas untuk mengawasi pemerintahan daerah dalam mengelola anggaran yang ada agar dapat dipergunakan dengan baik, sehingga peran DPRD sebagai pengawas keuangan dapat mengontrol kebijakan keuangan suatu daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparansi dan akuntabel dapat berjalan dengan baik.

2.5 Temuan Audit

Untuk meningkatkan laporan keuangan yang transparan dan akuntabilitas maka laporan keuangan perlu di audit oleh BPK. Item dalam pengungkapan temuan Audit BPK merupakan kasus temuan BPK dalam tindakan audit laporan keuangan pemerintah daerah terhadap pelanggaran yang ada pada pemerintahan daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan yang berlaku. Audit keuangan oleh BPK meliputi pemeriksaan dan keuangan, pemeriksaan alur kinerja pemerintah daerah serta pemeriksaan dengan tujuan tersendiri (Khasanah 2014)

Pelaksanaan pemeriksaan dalam sektor pemerintahan oleh BPK-RI dijelaskan dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, yang antara lain menyebutkan bahwa pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK terdiri atas 3 (tiga) jenis pemeriksaan (Andriani, 2017), yaitu:

1) Pemeriksaan Keuanagn

Salah satu tugas BPK adalah melaksanakan pemeriksaan keuangan. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan yang bertujuan memberikan keyakinan yang memadai (*reasonable assurance*) bahwa laporan keuangan telah disajikan secara wajar dalam semua hal

yang material , sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia atau basis akuntansi komprehensif lainnya.

2) **Pemeriksa Kinerja**

Pemeriksaan kinerja bertujuan menilai aspek ekonomis, efisiensi, dan efektivitas.

3) **Pemeriksa dengan tujuan tertentu**

Pemeriksaan dengan tujuan tertentu (PDTT) bertujuan untuk memberikan simpulan atas suatu hal yang diperiksa. PDTT tidak memberikan opini ataupun untuk memberikan penilaian kinerja. PDTT bisa bersifat eksaminasi (pengujian), review, atau prosedur yang disepakati.

Tujuan Pemeriksaan (Audit) oleh BPK-RI tersebut adalah untuk memberikan opini atau pernyataan profesional pemeriksa atas tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah, berdasarkan kepada kriteria yang menjadi pertimbangan dalam penentuan opini, yaitu (1) kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), (2) efektivitas sistem pengendalian internal, (3) kepatuhan terhadap peraturan perundang- undangan dan (4) kecukupan pengungkapan (adequate disclosures), sebagaimana tertuang dalam Penjelasan Pasal 16 ayat (1) Undang- Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara (Sarah, 2014).

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK dalam laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku (Arifin dan Fitriyani, 2014).

2.6 Penelitian Terdahulu

Telah banyak penelitian sebelumnya yang dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Namun, pada penelitian yang telah dilakukan masih terdapat

hasil yang tidak konsisten. Beberapa penelitian terdahulu yang berkaitan dengan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan, sebagai berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

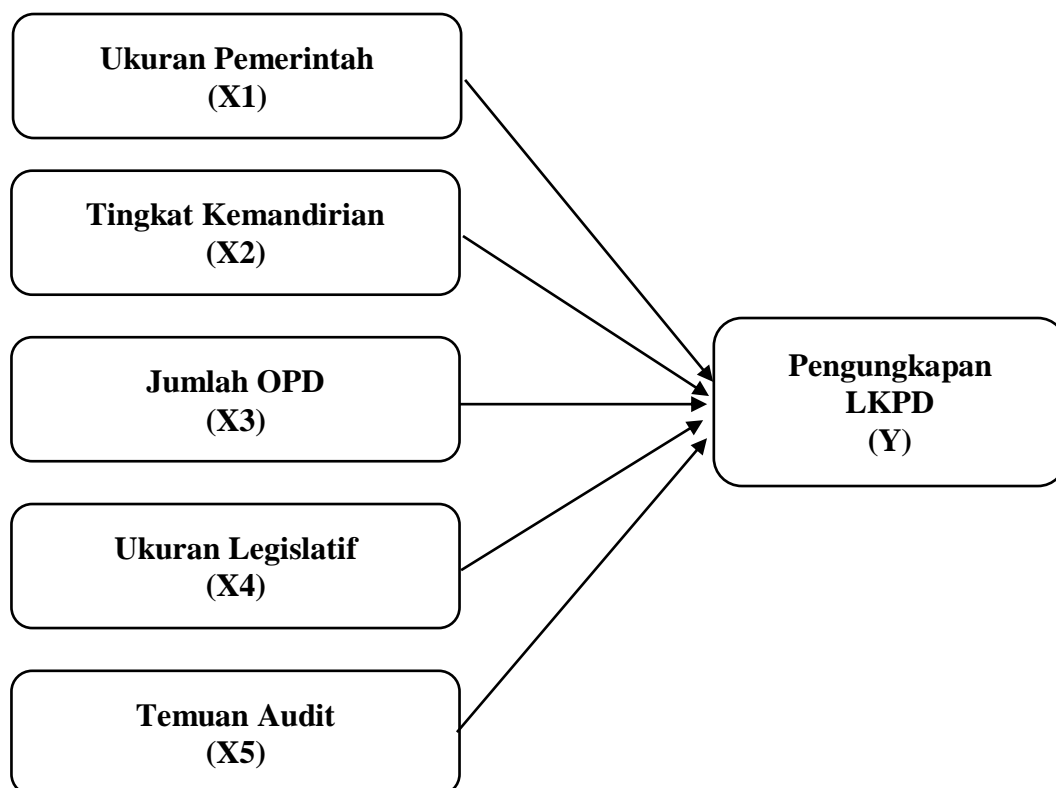
No	Peneliti	Judul	Hasil
1	Arifin (2020)	<i>Domination of Regional Wealth as a Determining Factor of Financial Statement Disclosure</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari lima variabel prediktor potensial, kekayaan daerah merupakan satu-satunya prediktor yang positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah provinsi Indonesia.
	Ulil Albab (2019)	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel ukuran pemerintah daerah dan tingkat kemandirian daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD, sedangkan variabel lain berupa jumlah SKPD, ukuran legislatif, dan temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD
	Priharjanto (2017)	Pengaruh Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, Dan Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia	Kesimpulan penelitian adalah dari 8 (delapan) faktor yang diteliti hanya 2 (dua) yang berpengaruh secara signifikan yaitu opini audit dan jumlah penduduk. Sedangkan komitmen pimpinan, kualitas SDM administrator keuangan, penerapan teknologi informasi, kekuatan media, perubahan manajemen, peraturan dan jumlah anggota DPRD tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD.
	Candra Maulana (2015)	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial variabel ukuran pemerintah daerah dan ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat

		Wajib Lkpd	pengungkapandan variabel intergovernmental revenue berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan variabelkemandirian daerah, jumlah SKPD dan temuan audittidak berpengaruhterhadap tingkat pengungkapan. Variabel temuan audit sebaiknya tidak hanya diproksikan dengan jumlah temuan saja, karena hal ini dinilai tidak material. Penggunaan proksi nilai temuan dan kategori temuan akan lebih tepat dalam menentukan tingkat materialitas suatu temuan
	Nur Lailatul Khasanah (2014)	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Skripsi Universitas Diponegoro (2014)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari empat variabel yang menggambarkan karakteristik pemerintah, hanya total aset yang berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan variabel lain berupa kekayaan daerah (PAD), tingkat ketergantungan, dan umur pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan. Sementara dari kompleksitas pemerintah, hanya variabel jumlah SKPD yang memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap tingkat pengungkapan, variabel ukuran legislatif terbukti tidak memiliki pengaruh signifikan. Variabel temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

2.7 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini mencoba untuk menjelaskan faktor-faktor yang berpengaruh terhadap pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Teori agensi dapat menjelaskan bahwa pemerintah daerah berusaha menunjukkan tanggung

jawab atas kinerjanya yang baik melalui hasil kekayaan yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga berupaya mengungkapkannya dengan lebih baik pada laporan keuangana. Berikut adalah gambaran kerangka pemikiran:



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.8 Bangunan Hipotesis

2.8.1 Ukuran Pemerintah Terhadap Pengungkapan LKPD

Menurut Arifin (2018) Pemerintah daerah dengan ukuran lebih besar dibanding dengan Pemerintah daerah lainnya akan dinilai lebih berpengalaman dan lebih handal dalam menyajikan pelaporan keuangan dengan cara yang lebih wajar dan sesuai SAP. Pemerintah daerah dengan ukuran besar juga akan lebih kompleks dalam mengelola keuangan sehingga pemerintah tersebut dalam kegiatan pengelolaannya pemda tersebut dapat mengurangi asimetri informasi dari kegiatan pengelolaan keuangan sebagai bentuk akuntabilitas publik.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Khasanah dan Rahardjo (2014) yang menyatakan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah maka semakin baik kinerja keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian yang dilakukan Ulil Albab (2019) menunjukkan bahwa nilai ukuran pemerintah daerah sangat menentukan pelaporan keuangan pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah yang besar akan mendorong pemerintah daerah tersebut untuk mengungkapkan laporan keuangannya. Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₁ : ukuran pemerintah berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD

2.8.2 Tingkat Kemandirian Terhadap Pengungkapan LKPD

Menurut Arifin (2020), kekayaan pemerintah daerah menggambarkan tingkat kemakmuran suatu daerah. Martani dan Liestiani (2017) menyatakan pengukuran kekayaan daerah dapat merepresentasikan kebutuhan tambahan informasi karena sumber daya yang tersedia lebih besar. Kekayaan daerah dalam penelitian Martani dan Liestiani (2017) menggunakan perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dibandingkan jumlah penduduk. PAD merupakan pendapatan yang dipungut oleh pemerintah daerah.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Arifin (2020) yang menyatakan bahwa semakin tinggi rasio kemandirian daerah, semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah yang merupakan komponen utama pendapatan asli daerah. Hasil penelitian Ulil Abab (2019) 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. Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₂ : tingkat kemandirian berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD

2.8.3 Jumlah OPD Terhadap Pengungkapan LKPD

Menurut Priharjanto (2017), SKPD merupakan suatu sarana dalam berbagi ide informasi dan inovasi. Semakin banyak diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah, maka akan lebih banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia berkaitan dengan pengungkapan (Mandasari, 2015). PSAP 04 mewajibkan pengungkapan capaian kinerja pemerintah daerah berdasarkan program dan kegiatan. Program dan kegiatan tersebut adalah yang dilaksanakan oleh SKPD sehingga dengan semakin banyak SKPD di dalam suatu daerah, maka pengungkapan terhadap pencapaian program dan kegiatan tersebut juga akan semakin meningkat

Menurut Hilmi dan Martani (2014), jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah sehingga semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintah. Untuk memudahkan pengguna memahami kompleksitasnya maka dibutuhkan pengungkapan yang semakin besar pula. Hasil berbeda ditemukan oleh Khasanah dan Rahardjo (2014) bahwa jumlah SKPD mempunyai hubungan negatif dan signifikan. Hal ini terjadi karena sedikitnya jumlah SKPD membuat urusan pemerintah menjadi lebih sedikit (kontrol lebih mudah) sehingga berpengaruh terhadap kualitas informasi yang masuk. Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₃ : jumlah OPD berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD

2.8.4 Ukuran Legislatif Terhadap Pengungkapan LKPD

Menurut Khasanah (2014), ukuran legislatif yang memberikan pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD yaitu dewan perwakilan rakyat daerah (DPRD) yaitu lembaga perwakilan daerah (provinsi/kabupaten/kota) yang bertugas untuk mengawasi pemerintahan daerah dalam mengelola anggaran yang ada agar dapat dipergunakan dengan baik, sehingga peran DPRD sebagai pengawas keuangan dapat mengontrol kebijakan keuangan suatu daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparansi dan akuntabel dapat berjalan dengan baik.

DPRD merupakan suatu lembaga perwakilan rakyat yang memiliki fungsi pengawasan terutama dalam hal pengawasan keuangan daerah. Menurut Khasanah (2014), yang menemukan bahwa jumlah anggota legislatif atau DPRD berjalan dengan baik sehingga dapat mengontrol kebijakan keuangan daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transpaan, dan akuntabel. Sehingga diharapkan dengan semakin banyaknya anggota DPRD akan semakin meningkatkan pengawasan yang berujung pada peningkatan pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₄ : ukuran legislatif berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD

2.8.5 Temuan Audit Terhadap Pengungkapan LKPD

Menurut Safitri (2017) Temuan audit adalah suatu pelanggaran terhadap ketentuan yang berlaku baik mengenai pengendalian internal maupun kepatuhan pada peraturan undang-undangan yang ditemukan oleh auditor pada waktu pemeriksaan. Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Pengungkapan yang lebih dilakukan sebagai upaya perbaikan dan koreksi atas temuan audit yang ditemukan BPK dan menunjukkan pada publik adanya perbaikan kualitas yang dilakukan pemerintah daerah atas saran dari BPK (Khasanah, 2014).

Penelitian Priharjanto (2017), menemukan bahwa jumlah temuan audit berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota. Berdasarkan penjelasan di atas, banyaknya jumlah temuan audit membuat BPK meminta tambahan pengungkapan dan koreksi pada LKPD sehingga meningkatkan pengungkapan laporan keuangan. Dari uraian tersebut, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H₅ : temuan audit berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD