

## BAB II

### DASAR TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

#### 2.1. *Stewardship Theory* dalam Pemerintahan

Teori ini merupakan *Grand Theory* yang mendasari penelitian ini, teori ini merupakan bagian dari *agency theory* (Donaldson dan Davis,1991). Teori ini menggambarkan suatu keadaan dimana orang-orang yang ada dalam suatu organisasi tidak hanya termotivasi untuk mencapai kepentingan atau tujuan individu tetapi lebih fokus kepada sasaran utama mereka yaitu mencapai tujuan organisasi. Teori ini menyatakan bahwa antara kepuasan dan kesuksesan organisasi terdapat sebuah hubungan yang kuat. Kesuksesan sebuah organisasi digambarkan dengan adanya maksimalisasi utilitas antara kelompok *principals* dengan manajemen. Kepentingan dari tiap individu dalam organisasi ini akan mencapai titik maksimum apabila adanya maksimalisasi utilitas kelompok.

Penelitian akuntansi yang berfokus pada sektor publik seperti organisasi pemerintahan ini dan juga organisasi non profit lainnya dapat menggunakan Teori *stewardship*, sejak semula, akuntansi sektor publik dikhususkan untuk memberikan informasi terkait hubungan yang dimiliki antara *stewards* dan *principals*. Akuntansi disini berfungsi sebagai pendorong untuk berjalannya suatu transaksi, dan bergerak ke arah yang semakin kompleks dan semakin berkembang dengan munculnya berbagai spesialisasi akuntansi serta makin berkembangnya pula organisasi sektor publik. Dengan bertambahnya tuntutan akuntabilitas terhadap organisasi sektor publik membuat kondisi ini semakin kompleks, hal ini

pula yang membuat *principal* tidak bisa melaksanakan sendiri fungsi-fungsi pengelolaan. Pemisahan antara fungsi pengelolaan dengan fungsi kepemilikan kini terlihat semakin nyata. Berbagai keterbatasan, pemilik sumber daya (*principals*) memberikan kepercayaan untuk melakukan pengelolaan sumber daya itu kepada pihak lain (*steward*) yang lebih siap dan mampu melakukannya. Kontrak hubungan yang dimiliki *principals* dan *steward* dibangun atas dasar kepercayaan, bertindak kolektif sesuai dengan tujuan yang diinginkan organisasi, sehingga teori *stewardship* cocok untuk kasus organisasi sektor publik ini.

Dengan demikian penerapan teori *stewardship* dalam penelitian ini, dapat menggambarkan posisi Pemerintah Daerah sebagai sebuah lembaga yang dapat dipercaya untuk melakukan pengungkapan (*disclosure*) laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku, hal ini terkait dengan memberikan pertanggungjawaban masalah keuangan sesuai dengan tugas yang telah diberikan, sehingga tujuan ekonomi, pelayanan kepada publik, serta kesejahteraan masyarakat dapat dicapai dengan baik. Untuk melaksanakan tugas tersebut maka *stewards* (manajemen serta auditor internal) mengarahkan segala kemampuan dan keahlian yang dimiliki untuk melakukan pengendalian sehingga nantinya dapat menghasilkan informasi keuangan yang berguna dan berkualitas.

## **2.2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan peraturan pemerintah No 71 Tahun 2010 mengenai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menjelaskan bahwa “laporan keuangan adalah suatu laporan yang bentuknya terstruktur mengenai posisi keuangan serta

transaksi-transaksi yang telah dilaksanakan oleh sebuah entitas pelaporan”.

Sedangkan yang dimaksud dengan entitas pelaporan menurut PP No 71 Tahun 2010 ialah:

“Unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban, berupa laporan keuangan yang bertujuan umum, yang terdiri dari: (a) Pemerintah pusat; (b) Pemerintah daerah; (c) Masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat/daerah; (d) Satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut peraturan perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.”

Laporan keuangan umumnya merupakan sebuah asersi dari pihak manajemen pemerintah yang memberikan sebuah informasi yang memiliki kegunaan dalam pengambilan keputusan serta untuk menunjukkan apakah suatu entitas pelaporan sudah akuntabel dalam mengerjakan suatu pekerjaan yang telah dipercayakan kepadanya. Dalam PP No 71 Tahun 2010 mengatakan bahwa, laporan keuangan berfungsi sebagai indikator seberapa besar nilai ekonomi yang digunakan untuk menjalankan suatu operasional pemerintahan, menilai bagaimana kondisi keuangan suatu entitas, mengevaluasi tingkat keefektifan serta efisiensi dari entitas pelaporan, dan menilai apakah entitas pelaporan taat terhadap peraturan perundang-undangan.

Pelaporan keuangan pemerintah harus memberikan suatu informasi yang memberi manfaat untuk pengguna laporan keuangan dalam menilai akuntabilitas serta membuat keputusan yang tepat, baik itu keputusan ekonomi, politik, maupun sosial dengan :

1. Menyediakan suatu informasi mengenai sumber, alokasi serta penggunaan sumber daya keuangan
2. Menyediakan suatu informasi tentang kecukupan dana yang diterima saat periode berjalan dalam membiayai pengeluaran pemerintah
3. Menyediakan suatu informasi tentang berapa banyak jumlah sumber daya ekonomi yang dipakai dalam kegiatan entitas pelaporan dan apa saja hasil yang telah dicapai
4. Menyediakan suatu informasi tentang bagaimana suatu entitas pelaporan mendanai dan mencukupi seluruh kegiatan yang ada
5. Menyediakan suatu informasi tentang keuangan entitas pelaporan yang berkaitan dengan sumber penerimaan yang diperoleh, baik itu jangka pendek ataupun jangka panjang, termasuk penerimaan yang berasal dari pajak dan pinjaman
6. Menyediakan suatu informasi tentang perubahan posisi keuangan, apakah mengalami kenaikan atau mengalami kemunduran, sebagai akibat dari suatu kegiatan yang dilakukan selama periode berjalan.

Untuk mencapai tujuan itu, laporan keuangan harus memberikan informasi tentang sumber dan pemakaian sumber daya keuangan/ekonomi, pembiayaan, transfer, sisa lebih/kurang pelaksanaan anggaran, saldo anggaran yang berlebih, surplus/defisit-Laporan Operasional (LO), aset, kewajiban, ekuitas, dan arus kas dari sebuah entitas pelaporan.

### **2.3. Standar Akuntansi Pemerintahan**

Dalam UU No 17 Tahun 2003 mengenai keuangan negara menegaskan bahwa laporan pertanggungjawaban keuangan dinyatakan dalam bentuk laporan keuangan yang setidaknya mencakup Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, serta Catatan Atas Laporan Keuangan yang disusun berdasarkan SAP. Menurut Sinaga (2005), SAP dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), yang merupakan SAP yang didalamnya terdapat judul dan nomor, serta tanggal efektif. SAP harus dilengkapi dengan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan. SAP digunakan untuk menyusun serta menyajikan laporan keuangan pemerintah pusat serta pemerintah pusat.

Pengertian SAP berdasarkan PP No. 71 Tahun 2010 ialah prinsip-prinsip akuntansi yang harus dilakukan ketika menyusun serta menyajikan laporan keuangan pemerintah. Dengan diterapkannya SAP ini diharapkan dapat membuat tata pemerintahan yang baik yang akan memunculkan transparansi, akuntabilitas, dan partisipasi dalam pengelolaan keuangan negara maupun daerah. SAP diterapkan dalam lingkup pemerintahan, seperti pemerintah pusat, kementerian-kementerian dan pemerintah daerah serta dinas-dinasnya. Apabila Penerapan SAP ini dilakukan dengan baik maka akan berdampak pada kualitas laporan keuangan pemerintah pusat maupun pemerintah daerah. Hal ini pula yang akan membuat informasi laporan keuangan pemerintahan dapat digunakan sebagai dasar pengambilan keputusan dalam pemerintahan yang akan membuat terwujudnya transparansi serta akuntabilitas (Mardiasmo, 2002).

#### **2.4. Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)**

Pengungkapan atau *disclosure* memiliki arti tidak menyembunyikan atau tidak menutup-nutupi. Apabila hal ini dikaitkan dengan laporan keuangan, *disclosure* berarti laporan keuangan harus memiliki suatu informasi serta memberikan penjelasan yang baik mengenai hasil aktivitas dari suatu usaha. Pengungkapan harus memberikan informasi yang bersifat material serta relevan supaya dapat dipakai untuk pengambilan keputusan. Pengungkapan yang baik penyusunannya harus sesuai standar yang berlaku dan yang telah ditetapkan sebelumnya sebagai sebuah pedoman. Pengungkapan ini sifatnya harus memberikan informasi yang lebih mudah dipahami bukan malah sulit untuk dianalisis (Ghozali dan Chariri, 2007).

Menurut (Ghozali dan Chariri, 2007), pengungkapan yang telah ditetapkan sebagai standar dibagi menjadi 2 jenis, yaitu :

1. Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan minimal yang diwajibkan dilakukan sesuai dengan syarat standar akuntansi yang berlaku. Pada pemerintahan pengungkapan wajib diatur dalam SAP dalam praktiknya yang sering digunakan adalah pengungkapan yang cukup (*Adequate Disclosure*). Pengungkapan yang cukup merupakan pengungkapan yang menyajikan secara lengkap informasi yang

dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan. Informasi ini dapat ditemukan dalam bentuk tambahan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (CaLK)

## 2. Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Pengungkapan sukarela ialah bentuk pengungkapan yang sifat pelaksanaannya adalah sukarela, oleh suatu entitas tanpa diharuskan oleh peraturan dan standar yang berlaku. Pengungkapan sukarela ini pengungkapannya melebihi sesuatu yang diwajibkan. Pengungkapan ini dapat mengurangi tingkat asimetri informasi antara partisipan pasar. Kredibilitas serta realibilitas merupakan suatu hal yang sangat penting dalam pengungkapan sukarela ini.

Pengungkapan menurut Evans (2003) dalam Suwardjono (2008) dapat dibagi menjadi 3, yaitu :

1. Pengungkapan Memadai (*adequate disclosure*) adalah suatu tingkat minimum yang harus dipenuhi agar laporan keuangan secara keseluruhan tidak menyesatkan untuk pengambilan keputusan yang terarah.
2. Pengungkapan Wajar (*fair or ethical disclosure*) adalah suatu tingkat yang wajib dicapai agar semua pihak mendapat perlakuan dan pelayanan informasi yang sama.
3. Tingkat Penuh (*full disclosure*) menuntut penyajian secara penuh semua informasi yang berpaut dengan pengambilan keputusan.

Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) merupakan salah satu komponen yang penting dalam laporan keuangan. Dalam PP No.71 Tahun 2010 menyebutkan bahwa Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) berisi penjelasan yang sifatnya naratif atau rincian dari angka yang tertulis dalam Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan SAL, Laporan Operasional, Laporan Perubahan Ekuitas, Neraca, dan Laporan Arus Kas. Catatan atas Laporan Keuangan juga berisi tentang kebijakan akuntansi apa yang dipakai oleh sebuah entitas pelaporan serta informasi lain yang diwajibkan untuk diungkapkan di dalam Standar Akuntansi Pemerintahan sehingga penyajian laporan keuangan menghasilkan laporan yang wajar. Untuk mengetahui tingkat kepatuhan pengungkapan wajib dalam neraca, penulis menggunakan sistem scoring. Sistem scoring tersebut adalah dengan membuat daftar checklist pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Kemudian, variabel dependen diukur dengan menghitung berapa total butir pengungkapan wajib berdasarkan SAP yang diungkapkan oleh pemerintah daerah. Butir pengungkapan yang seharusnya dilaporkan tertuang dalam PSAP No. 5 sampai dengan PSAP No. 9, yaitu berjumlah 34 butir pengungkapan wajib (sesuai dengan PP No. 71 Tahun 2010).

Langkah-langkah pengukuran variabel dependen:

1. Memberi skor untuk setiap item pengungkapan dengan cara dikotomi, yaitu memberi nilai 2 untuk item yang diungkapkan, lengkap dan sesuai standar SAP, nilai 1 untuk item yang diungkapkan, ada item



nya namun kelengkapannya belum sesuai standar SAP, memberi nilai 0 untuk item yang tidak diungkapkan.

2. Menjumlahkan total nilai atas pengungkapan yang diperoleh masing-masing pemerintah daerah, sehingga diperoleh skor total.
3. Menghitung indeks kepatuhan pengungkapan wajib dengan cara membagi skor total yang diungkapkan dengan skor total yang seharusnya diungkapkan oleh masing-masing pemerintah daerah yang berdasar SAP.

## **2.5. Kekayaan Daerah**

Menurut UU No 28 tahun 2009 kekayaan daerah diproyeksikan dengan menggunakan Pendapatan Asli Daerah (PAD), sebagai salah satu sumber penerimaan dari daerahnya sendiri dan mencerminkan kemandirian suatu daerah. Pendapatan Asli Daerah sendiri berasal dari pajak daerah, retribusi daerah, dan lain-lain. Peningkatan pendapatan asli daerah selalu dilakukan untuk membuat pemerintah daerah semakin mandiri agar pemerintah daerah dapat membiayai kebutuhan pemerintahannya sendiri (Mardiasmo, 2011).

Kekayaan suatu daerah dapat dilihat dari Pendapatan Asli Daerah tersebut, Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan suatu penerimaan yang diperoleh suatu daerah yang sumbernya berada dalam wilayahnya sendiri yang kemudian dipungut berdasarkan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku, tujuannya adalah untuk memberikan suatu keluasaan kepada daerah dalam menggali pendanaan terkait pelaksanaan otonomi daerah, yang harapannya adalah

membantu daerah tersebut untuk membiayai segala keperluan daerahnya sendiri (Siahaan,2005). Kekayaan daerah yang tinggi merupakan tanda suksesnya suatu daerah dalam melakukan pengelolaan potensi serta segala macam sumber daya yang dimiliki daerah tersebut, selain itu juga tanda kesuksesan dalam pengelolaan keuangan. Pemerintah daerah agar mendapatkan simpati dari masyarakat sebaiknya memnunjukkan kekayaan daerah melalui laporan keuangan yang dipublikasikan lewat internet (Laswad dkk,2005)

## **2.6. Umur Daerah**

Dalam pasal 1 Undang-Undang 32 Tahun 2004 menyebutkan bahwa pemerintah daerah merupakan penyelenggaraan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan DPRD berdasarkan asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam prinsip NKRI sebagaimana diatur dalam UUD 1945. Pemerintah daerah merupakan kepala daerah yang menjadi unsur dalam penyelenggaran pemerintahan daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.

Menurut Undang-Undang 32 Tahun 2004 Pasal 4, umur daerah adalah tahun dibentuknya suatu pemerintah daerah tersebut berdasarkan undang-undang yang mengatur pembentukan daerah tersebut. Pembentukan daerah dapat berupa penggabungan beberapa daerah atau bagian daerah yang bersandingan atau pemekaran dari satu daerah menjadi dua daerah atau lebih. Dalam pasal 5 dijelaskan lebih lengkap, bahwa pembentukan suatu daerah harus memenuhi syarat administratif, teknis, serta fisik kewilayahan. Daerah yang semakin berdiri

nya semakin lama seharusnya mempunyai struktur organisasi serta penyelenggaraan pemerintahannya semakin baik, dan sadar pada tuntunan dan kebutuhan masyarakat, sehingga diharapkan mampu dengan baik dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan daerah.

## **2.7. Jumlah Legislatif**

Menurut UU No 32 Tahun 2004, Lembaga legislatif atau yang biasa dikenal dengan DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah dan berkedudukan sebagai unsur penyelenggaraan pemerintah daerah. DPRD memiliki fungsi legislasi, penganggaran dan pengawasan. DPRD memiliki peran penting dalam mengontrol kebijakan keuangan daerah secara akuntabel dan transparan. Dalam proses penyusunan APBD, kepala daerah akan memberikan suatu rancangan peraturan daerah terkait APBD bersamaan dengan lampirannya kepada DPRD yang akan diberikan paling lambat pada minggu pertama bulan Oktober pada tahun anggaran bulan sebelumnya dari tahun yang telah direncanakan untuk mendapatkan persetujuan bersama (Permendagri No 13 Tahun 2006).

DPRD merupakan lembaga yang memiliki posisi dan fungsi yang strategis berkaitan dengan pengawasan keuangan daerah, didalam Peraturan Pemerintah (PP) RI No. 58 Tahun 2005 Pasal 132 mengenai Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa DPRD memberikan pengawasan terkait pelaksanaan peraturan daerah berkaitan dengan APBD. Pengawasan ini dilakukan oleh fraksi-fraksi, komisi-komisi serta alat kelengkapan lainnya yang dibuat dalam peraturan tata tertib DPRD.

## 2.8. Indeks Pembangunan Manusia

Menurut (*Human Development Report, 1995*) terdapat 3 faktor yang digunakan untuk mengukur pencapaian rata-rata suatu negara dalam pembangunan manusia nya, yaitu umur suatu penduduk, tingkat pendidikan, serta pengeluaran perkapita masyarakat tersebut. Menurut *United Nations Development Programme* (UNDP), terdapat 3 indikator yang penting dalam Indeks Pembangunan Manusia, tiga indikator ini digunakan untuk mengukur sudah sejauh apa pencapaian tingkat pembangunan manusia suatu negara. Ketiga ini terdiri atas lama hidup, yang diukur dari angka harapan hidup ketika lahir; kemudian tingkat pendidikan yang diukur dengan rata-rata lama bersekolah serta angka melek huruf suatu penduduk yang berusia 15 tahun keatas; dan indikator yang terakhir adalah standar hidup yang diukur dengan bagaimana pengeluaran perkapita yang telah disesuaikan menjadi paritas daya beli. Indeks ini bernilai antara 0-100. IPM yang dikeluarkan UNDP ini digunakan sejak tahun 1990 berfungsi sebagai pengukur bagaimana upaya suatu negara untuk meningkatkan pembangunannya. Meskipun indeks ini tidak dapat mengukur semua aspek pembangunan, namun ini dapat digunakan untuk mengukur dimensi pokok pembangunan manusia yang dinilai menggambarkan bagaimana status kemampuan dasar penduduk (*basic capabilities*).

Konsep pembangunan manusia yang seutuhnya merupakan sebuah konsep yang mengingini peningkatan kualitas hidup penduduk baik secara fisik, mental, maupun secara spiritual. Disebutkan juga pembangunan yang didasari dengan pembangunan manusia akan berdampak pula pada pertumbuhan ekonomi. Pembangunan manusia baik secara fisik maupun mental memiliki arti adanya peningkatan kapasitas dasar penduduk yang nantinya akan memperbesar kesempatan untuk dapat berpartisipasi untuk melakukan pembangunan yang sifatnya berkelanjutan. Pembangunan manusia yang baik akan menghasikan sumber daya manusia yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi daerah serta peduli pada kinerja pemerintahan daerah. Kinerja pemerintah daerah dapat dilihat dari laporan keuangan daerah. Dengan semakin baiknya kualitas sumber daya masyarakat maka akan semakin tinggi pula kesadaran masyarakat akan kebutuhan informasi keuangan daerah. Masyarakat akan semakin ingin berperan dalam pengawasan kegiatan pemerintahan suatu daerah (Todaro,2003)

## **2.9. Jumlah OPD**

Istilah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) berubah menjadi OPD (Organisasi Perangkat Daerah) seiring dengan berlakunya Peraturan Pemerintah No 18 Tahun 2016 tentang perangkat Daerah membuat terjadinya perubahan ini. Dalam menyelenggarakan administrasi pemerintahan dan juga program kegiatan pemerintah, Kepala Daerah baik itu Gubernur ataupun Bupati/Walikota akan dibantu oleh perangkat daerah. Perangkat Daerah ini dibentuk oleh tiap masing masing daerah berdasarkan pertimbangan karakteristik, potensi, dan kebutuhan daerah

Menurut UU No 23 Tahun 2014 Satuan Kerja Perangkat Daerah atau SKPD yang saat ini disebut OPD merupakan sejumlah perangkat daerah selaku pengguna anggaran / pengguna barang. Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah, selanjutnya akan melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh Organisasi perangkat daerah dan akan dijalankan oleh selaku pejabat pengguna anggaran atau pengguna barang dibawah koordinasi sekretaris daerah. Pembuatan laporan keuangan yang dilakukan masing-masing OPD akan dikoordinasikan oleh OPD untuk menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik Pemerintah Provinsi/ Kota/Kabupaten. Semakin banyak jumlah Perangkat Daerah yang berkerja dalam pelaksanaan pemerintahan, maka semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut dan semakin tinggi tingkat pengungkapan yang harus dilakukan pemerintahan tersebut.

## **2.10. Kerangka Konseptual**

### **2.10.1 Hubungan Kekayaan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut UU No 28 tahun 2009 kekayaan daerah diproyeksikan dengan menggunakan Pendapatan Asli Daerah (PAD), sebagai salah satu sumber penerimaan dari daerah nya sendiri dan mencerminkan kemandirian suatu daerah. Pendapatan Asli Daerah sendiri berasal dari pajak daerah, retribusi daerah, dan lain-lain. Peningkatan pendapatan asli daerah selalu dilakukan untuk membuat

pemerintah daerah semakin mandiri agar pemerintah daerah dapat membiayai kebutuhan pemerintahannya sendiri (Mardiasmo, 2011).

Kekayaan suatu daerah dapat dilihat dari Pendapatan Asli Daerah tersebut, Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan suatu penerimaan yang diperoleh suatu daerah yang sumber nya berada dalam wilayahnya sendiri yang kemudian dipungut berdasarkan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku, tujuannya adalah untuk memberikan suatu keluasaan kepada daerah dalam menggali pendanaan terkait pelaksanaan otonomi daerah, yang harapannya adalah membantu daerah tersebut untuk membiayai segala keperluan daerahnya sendiri (Siahaan,2005). Dengan demikian, semakin besar kekayaan pemerintah daerah akan mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya.

#### **2.10.2. Hubungan Umur Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Dalam pasal 1 Undang-Undang 32 Tahun 2004 menyebutkan bahwa pemerintah daerah merupakan penyelenggaraan pemerintahan oleh pemerintah daerah dan DPRD berdasarkan asas otonomi dan tugas pembantuan dengan prinsip otonomi seluas-luasnya dalam prinsip NKRI sebagaimana diatur dalam UUD 1945. Pemerintah daerah merupakan kepala daerah yang menjadi unsur dalam penyelenggaran pemerintahan daerah yang memimpin pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan daerah otonom.

Menurut Undang-Undang 32 Tahun 2004 Pasal 4, umur daerah adalah tahun dibentuknya suatu pemerintah daerah tersebut berdasarkan undang-undang yang mengatur pembentukan daerah tersebut. Pembentukan daerah dapat berupa penggabungan beberapa daerah atau bagian daerah yang bersandingan atau pemekaran dari satu daerah menjadi dua daerah atau lebih. Dalam pasal 5 dijelaskan lebih lengkap, bahwa pembentukan suatu daerah harus memenuhi syarat administratif, teknis, serta fisik kewilayahan. Daerah yang semakin berdirinya semakin lama seharusnya mempunyai struktur organisasi serta penyelenggaraan pemerintahannya semakin baik, dan sadar pada tuntunan dan kebutuhan masyarakat. Dengan demikian, semakin besar umur administratif pemerintahan daerah maka penyusunan terkait laporan keuangan pemerintah akan semakin baik.

### **2.10.3. Hubungan Jumlah Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut UU No 32 Tahun 2004, Lembaga legislatif atau yang biasa dikenal dengan DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah dan berkedudukan sebagai unsur penyelenggaraan pemerintah daerah. DPRD memiliki fungsi legislasi, penganggaran dan pengawasan. DPRD memiliki peran penting dalam mengontrol kebijakan keuangan daerah secara akuntabel dan transparan. Dalam proses penyusunan APBD, kepala daerah akan memberikan suatu rancangan peraturan daerah terkait APBD bersamaan dengan lampirannya kepada DPRD yang akan diberikan paling lambat pada minggu pertama bulan Oktober



pada tahun anggaran bulan sebelumnya dari tahun yang telah direncanakan untuk mendapatkan persetujuan bersama (Permendagri No 13 Tahun 2006).

DPRD merupakan lembaga yang memiliki posisi dan fungsi yang strategis berkaitan dengan pengawasan keuangan daerah, didalam Peraturan Pemerintah (PP) RI No. 58 Tahun 2005 Pasal 132 mengenai Pengelolaan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa DPRD memberikan pengawasan terkait pelaksanaan peraturan daerah berkaitan dengan APBD. Pengawasan ini dilakukan oleh fraksi-fraksi, komisi-komisi serta alat kelengkapan lainnya yang dibuat dalam peraturan tata tertib DPRD. Dengan demikian, semakin banyak jumlah anggota DPRD diharapkan akan semakin dapat meningkatkan pengawasan terhadap Pemerintah Daerah sehingga adanya peningkatan pada Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah.

#### **2.10.4. Hubungan Indeks Pembangunan Manusia terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah**

Menurut (*Human Development Report, 1995*) terdapat 3 faktor yang digunakan untuk mengukur pencapaian rata-rata suatu negara dalam pembangunan manusia nya, yaitu umur suatu penduduk, tingkat pendidikan, serta pengeluaran perkapita masyarakat tersebut. Konsep pembangunan manusia yang seutuhnya merupakan sebuah konsep yang mengingini peningkatan kualitas hidup penduduk baik secara fisik, mental, maupun secara spiritual. Disebutkan juga pembangunan yang didasari dengan pembangunan manusia akan berdampak pula pada pertumbuhan ekonomi. Pembangunan manusia baik secara fisik maupun

mental memiliki arti adanya peningkatan kapasitas dasar penduduk yang nantinya akan memperbesar kesempatan untuk dapat berpartisipasi untuk melakukan pembangunan yang sifatnya berkelanjutan. Pembangunan manusia yang baik akan menghasikan sumber daya manusia yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi daerah serta peduli pada kinerja pemerintahan daerah. Kinerja pemerintah daerah dapat dilihat dari laporan keuangan daerah. Dengan semakin baiknya kualitas sumber daya masyarakat maka akan semakin tinggi pula kesadaran masyarakat akan kebutuhan informasi keuangan daerah. Masyarakat akan semakin ingin berperan dalam pengawasan kegiatan pemerintahan suatu daerah (Todaro,2003). Dengan demikian pemerintah yang memiliki latar belakang pendidikan tinggi dan keahlian dalam bidangnya akan lebih mudah dalam pengelolaan keuangan dan akan lebih baik ketika melakukan pengungkapan dalam laporan keuangan daerah.

#### **2.10.5 Hubungan Jumlah OPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah**

Peraturan pemerintah No 18 Tahun 2016 tentang perangkat Daerah mengatur Dalam menyelenggarakan administrasi pemerintahan dan juga program kegiatan pemerintah, Kepala Daerah baik itu Gubernur ataupun Bupati/Walikota akan dibantu oleh perangkat daerah. Perangkat Daerah ini dibentuk oleh tiap masing masing daerah berdasarkan pertimbangan karakteristik, potensi, dan kebutuhan daerah.

Menurut UU No 23 Tahun 2014 Satuan Kerja Perangkat Daerah atau SKPD yang saat ini disebut OPD merupakan sejumlah perangkat daerah selaku

pengguna anggaran / pengguna barang. Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah, selanjutnya akan melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh Organisasi perangkat daerah dan akan dijalankan oleh selaku pejabat pengguna anggaran atau pengguna barang dibawah koordinasi sekretaris daerah. Dengan demikian semakin banyak jumlah satuan kerja yang berkerja dalam pelaksanaan pemerintahan, maka semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut akan semakin tinggi tingkat pengungkapan yang akan dilakukan pemerintahan tersebut.

#### **2.11. Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu**

Terdapat berbagai penelitian terdahulu yang dilakukan oleh beberapa peneliti terkait dengan tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah ini diantaranya penelitian terdahulu oleh Permadi (2017) dengan judul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2011-2014”. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa total aset berpengaruh positif, temuan audit berpengaruh negatif, sedangkan kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD, dan ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan.

Penelitian lain yang dilakukan oleh Setyaningrum dan Syafitri (2012) dengan judul “Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun

2008-2009”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa umur administratif, kekayaan daerah, ukuran legislatif berpengaruh positif, *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif, sedangkan ukuran pemerintah daerah, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah, dan pembiayaan utang tidak mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Rahmayanti (2018) juga melakukan penelitian lain dengan judul “Determinan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia tahun 2014-2016”. Hasil penelitian menunjukkan kekayaan daerah, jumlah SKPD berpengaruh positif, sedangkan ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, jumlah temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Setyowati (2016) juga melakukan penelitian terkait tingkat pengungkapan LKPD dengan tahun yang berbeda dengan judul “Determinan yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Seluruh Indonesia Tahun 2014”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kekayaan daerah dan pembangunan manusia berpengaruh positif, aset pemerintah daerah berpengaruh negatif, sedangkan diferensiasi fungsional, *debt*, dan *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Selain keempat penelitian terdahulu diatas terdapat juga penelitian yang dilakukan oleh Girsang dan Yuyyeta (2015) dengan obyek serta tahun yang

berbeda, penelitian tersebut berjudul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Jawa Tengah tahun 2010-2012”. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah, rasio kemandirian, diferensiasi fungsional, pembiayaan utang, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

**Tabel 2.1.**

**Ringkasan Hasil-Hasil Penelitian Terdahulu**

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil
1.	Permadi (2017)	Variabel Independen: 1. Total Aset 2. Temuan Audit 3. Kekayaan Daerah 4. Tingkat Ketergantungan 5. Umur Pemda 6. Jumlah SKPD 7. Ukuran Legislatif  Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan LKPD	Seluruh Kabupaten / Kota di Indonesia tahun 2011-2014	Total aset berpengaruh positif, temuan audit berpengaruh negatif, sedangkan kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD, dan, ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD
2.	Setyaningrum dan	Variabel Independen: 1. Umur	Seluruh Kabupaten	umur administratif,kekayaa

	Syafitri (2012)	<p>Administratif</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>2. Kekayaan Pemda</li> <li>3. Ukuran Legislatif</li> <li>4. <i>Intergovernmental Revenue</i></li> <li>5. Ukuran Pemda</li> <li>6. Diferensial Fungsional</li> <li>7. Spesialisasi Pekerjaan</li> <li>8. Rasio Kemandirian</li> <li>9. Pembiayaan Utang</li> </ol> <p>Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan LKPD</p>	/ Kota di Indonesia tahun 2008-2009	n daerah ukuran legislatif berpengaruh positif, <i>intergovernmental revenue</i> berpengaruh negatif, sedangkan, ukuran pemerintah daerah, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian keuangan daerah, dan pembiayaan utang tidak mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD
3.	Rahmayanti (2018)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kekayaan Daerah</li> <li>2. Ukuran Pemda</li> <li>3. Jumlah SKPD</li> <li>4. Umur Pemda</li> <li>5. Jumlah Temuan Audit</li> </ol> <p>Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan LKPD</p>	Seluruh Kabupaten / Kota di Indonesia tahun 2014-2016	kekayaan daerah, jumlah SKPD berpengaruh positif, sedangkan ukuran pemerintah daerah, jumlah temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD
4.	Setyowati (2016)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Kekayaan Daerah</li> <li>2. Indeks Pembangunan Manusia</li> <li>3. Aset Daerah</li> <li>4. Diferensial Fungsional</li> <li>5. <i>Debt</i></li> <li>6. <i>Intergovernmental Revenue</i></li> </ol> <p>Varibael dependen: Tingkat Pengungkapan LKPD</p>	Seluruh Kabupaten / Kota di Indonesia tahun 2014	kekayaan pemerintah daerah dan pembangunan manusia berpengaruh positif, aset pemerintah daerah berpengaruh negatif, sedangkan diferensiasi fungsional, <i>debt</i> , dan <i>intergovernmental revenue</i> tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD
5.	Girsang dan Yuyyeta (2015)	<p>Variabel Independen:</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Ukuran Pemda</li> <li>2. Rasio Kemandirian</li> <li>3. Diferensiasi Fungsional</li> </ol>	Kabupaten / Kota di Jawa Tengah tahun	ukuran pemerintah daerah, rasio

		4. Pembiayaan Utang 5. Tingkat Ketergantungan 6. Umur Daerah Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan LKPD	2010-2012	kemandirian, diferensiasi fungsional, pembiayaan utang, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah tidak berepengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
--	--	---	-----------	---

Sumber: Penelitian Terdahulu

## 2.12. Pengembangan Hipotesis

### 2.12.1 Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kekayaan suatu daerah dapat dilihat dari Pendapatan Asli Daerah tersebut, Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan suatu penerimaan yang diperoleh suatu daerah yang sumber nya berada dalam wilayahnya sendiri yang kemudian dipungut berdasarkan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku, tujuannya adalah untuk memberikan suatu keluasaan kepada daerah dalam menggali pendanaan terkait pelaksanaan otonomi daerah, yang harapannya adalah

membantu daerah tersebut untuk membiayai segala keperluan daerahnya sendiri (Siahaan,2005).

Berdasarkan penelitian terdahulu oleh Permadi (2017), Rahmayanti (2018), Setyowati (2016) kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan hasil tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**Ha<sub>1</sub>: Kekayaan Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD**

#### **2.12.2 Pengaruh Umur Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut Undang-Undang 32 Tahun 2004 Pasal 4, umur daerah adalah tahun dibentuknya suatu pemerintah daerah tersebut berdasarkan undang-undang yang mengatur pembentukan daerah tersebut. Pembentukan daerah dapat berupa penggabungan beberapa daerah atau bagian daerah yang bersandingan atau pemekaran dari satu daerah menjadi dua daerah atau lebih. Dalam pasal 5 dijelaskan lebih lengkap, bahwa pembentukan suatu daerah harus memenuhi syarat administratif, teknis, serta fisik kewilayahan.

Berdasarkan penelitian terdahulu oleh Permadi (2017), Setyaningrum dan Syafitri (2012), Rahmayanti (2018), serta Girsang dan Yuyetta (2015) umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan hasil tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :



**Ha<sub>2</sub>: Umur Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD**

### **2.12.3. Pengaruh Jumlah Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut UU No 32 Tahun 2004, Lembaga legislatif atau yang biasa dikenal dengan DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah dan berkedudukan sebagai unsur penyelenggaraan pemerintah daerah. DPRD memiliki fungsi legislasi, penganggaran dan pengawasan. DPRD memiliki peran penting dalam mengontrol kebijakan keuangan daerah secara akuntabel dan transparan. Dalam proses penyusunan APBD, kepala daerah akan memberikan suatu rancangan peraturan daerah terkait APBD bersamaan dengan lampirannya kepada DPRD yang akan diberikan paling lambat pada minggu pertama bulan Oktober pada tahun anggaran bulan sebelumnya dari tahun yang telah direncanakan untuk mendapatkan persetujuan bersama (Permendagri No 13 Tahun 2006).

Berdasarkan penelitian terdahulu oleh Permadi (2017), Setyaningrum dan Syafitri (2012), jumlah legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan hasil tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**Ha<sub>3</sub>: Jumlah Legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD**

### **2.12.4. Pengaruh Indeks Pembangunan Manusia terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Pembangunan manusia yang baik akan menghasikan sumber daya manusia yang dapat mendorong pertumbuhan ekonomi daerah serta peduli pada kinerja pemerintahan daerah. Kinerja pemerintah daerah dapat dilihat dari laporan keuangan daerah. Dengan semakin baiknya kualitas sumber daya masyarakat maka akan semakin tinggi pula kesadaran masyarakat akan kebutuhan informasi keuangan daerah. Masyarakat akan semakin ingin berperan dalam pengawasan kegiatan pemerintahan suatu daerah (Todaro,2003).

Berdasarkan penelitian terdahulu oleh Setyowati (2016), Indeks pembangunan manusia berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan hasil tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**Ha<sub>4</sub>: Indeks pembangunan manusia berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD**

#### **2.12.5. Pengaruh Jumlah OPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Menurut UU No 23 Tahun 2014 Satuan Kerja Perangkat Daerah atau SKPD yang saat ini disebut OPD merupakan sejumlah perangkat daerah selaku pengguna anggaran / pengguna barang. Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaran pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah, selanjutnya akan melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh Organisasi perangkat daerah dan akan dijalankan oleh selaku pejabat pengguna anggaran atau pengguna barang

dibawah koordinasi sekretaris daerah. Pembuatan laporan keuangan yang dilakukan masing-masing OPD akan dikoordinasikan oleh OPD untuk menjadi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah baik Pemerintah Provinsi/ Kota/Kabupaten. Semakin banyak jumlah Perangkat Daerah yang berkerja dalam pelaksanaan pemerintahan, maka semakin kompleks urusan pemerintahan tersebut dan semakin tinggi tingkat pengungkapan yang harus dilakukan pemerintahan tersebut.

Berdasarkan penelitian terdahulu oleh Rahmayanti (2018), jumlah OPD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan hasil tersebut, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut :

**Ha<sub>5</sub>: Jumlah OPD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD**