

DAMPAK UKURAN DAN KETERGANTUNGAN PEMERINTAH DAERAH TERHADAP PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Basyiruddin Nur
Universitas Trisakti Jakarta
basyiruddinnur@yahoo.com

Etty Murwaningsari
Universitas Trisakti Jakarta
etty.murwaningsari@trisakti.ac.id

ABSTRAK

Dalam penyajian laporan keuangan diperlukan adanya transparansi dan akuntabilitas, agar tercipta pemerintahan yang bersih. Salah satu unsur penting yang harus dijaga demi akuntabilitas keuangan pemerintah adalah pengungkapan LKPD. Adapun faktor-faktor yang dapat mempengaruhi pengungkapan LKPD adalah ukuran pemda dan tingkat ketergantungan pemda yang terdiri dari DAU, DAK dan DBH. Sampel dalam penelitian ini dipilih menggunakan teknik *purposive sampling*, sehingga diperoleh 21 LKPD. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linear berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan pemda melalui dana bagi hasil (DBH) berpengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD. Sementara itu, ukuran pemda, tingkat ketergantungan pemda melalui dana alokasi umum (DAU) dan tingkat ketergantungan pemda melalui dana alokasi khusus (DAK) tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD.

Kata Kunci: Pengungkapan LKPD, Ukuran Pemda, Ketergantungan Pemda.

ABSTRACT

For the shake of clean government and to attain good governance government, transparency and accountability of financial reporting is compulsory. One of important factors to have the fair presentation of financial statements is adequate disclosure of those statements. Those factors are the size and the dependency level of local governments. The dependency level of local government consists of general allocation funds (DAU), special allocation funds (DAK) and revenue sharing funds (DBH). The samples in this research are selected by purposive sampling method. The amount of samples are 21 financial statements of local governments. The technique to analyse the data is double linear regression. The result of this research confirms that the dependency level of local government through revenue sharing funds (DBH) has the impact positively to the disclosure of financial statements of local governments. While the size of local governments, the dependency level of local government through general allocation funds (DAU) and special allocation funds (DAK) does not have the impact to the disclosure of financial statements.

Keywords: Financial Statements Disclosures, Size of Local Government, Dependency of Local Government.

1. PENDAHULUAN

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjelaskan tentang isi dan bentuk laporan pertanggungjawaban pelaksanaan

APBD dan APBN. Laporan pertanggungjawaban harus disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Berdasarkan undang-undang, keuangan harus dikelola secara efektif, efisien, transparan dan bertanggungjawab dimana transparansi didefinisikan sebagai asas keterbukaan yang meningkatkan kesadaran masyarakat dan memungkinkan akses informasi tentang keuangan daerah (Nuryani & Firmansyah, 2020).

Pengungkapan LKPD merupakan faktor penting dalam mencapai transparansi dan akuntabilitas agar tercipta pemerintahan yang bersih dan tidak menyimpang. Pengungkapan dalam laporan keuangan akan menggambarkan tentang penjelasan dan perincian akun-akun laporan keuangan yang telah disiapkan oleh entitas pemda, serta menggambarkan kondisi pemda dan beberapa faktor yang dapat mempengaruhinya pada periode pelaporan (Pandansari, 2016).

Untuk menciptakan pemerintah yang bersih dan tidak menyimpang, pengungkapan LKPD sangat diperlukan. Hal ini disebabkan pengungkapan LKPD dapat menggambarkan dan menjelaskan rincian akun-akun laporan keuangan serta kondisi pemerintah daerah berikut dengan faktor-faktor yang mempengaruhinya pada periode pelaporan.

Untuk mengetahui isi dari LKPD bisa dilihat dari Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK). CALK memuat tentang pos-pos yang ada dalam laporan keuangan seperti laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan operasional dan laporan perubahan ekuitas (Putri & Arza, 2015).

Ada lima tingkatan opini BPK atas LKPD yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*), Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Kalimat Tambahan, Wajar Dengan Pengecualian (*qualified opinion*), Tidak Menyatakan Pendapat (*disclaimer opinion*) dan Tidak Wajar (*adverse opinion*). Pengungkapan LKPD yang tidak memadai bisa mengakibatkan opini yang didapat dari BPK menjadi buruk, hal ini dapat diartikan bahwa kualitas LKPD juga buruk (Ramdhani, 2016).

Dalam menjaga akuntabilitas keuangan pemerintah, tingkat kecukupan pengungkapan LKPD juga harus diperhatikan. Hal ini dikarenakan LKPD harus memberikan informasi mengenai hal-hal yang ada dalam laporan keuangan kepada pihak yang membutuhkan informasi. Penyampaian LKPD merupakan

salah satu bentuk pertanggungjawaban pemda terhadap rakyat, dan dapat dijadikan tolak ukur dalam membuat keputusan (Novia *et al.*, 2015).

Penelitian tentang pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah pernah diteliti oleh Putri & Arza (2015) dan Pandansari (2016). Hasil dari penelitian Putri & Arza (2015) menemukan tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Sumatera Barat dari tahun 2015-2017 adalah 61%. Sedangkan Penelitian Pandansari (2016) menemukan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di Jawa Tengah adalah 58,46%.

Penelitian yang sekarang ini sedang peneliti siapkan berbeda dengan penelitian- penelitian sebelumnya. Dalam penelitian ini peneliti menggunakan empat variabel independen yaitu ukuran pemda, tingkat ketergantungan pemda melalui Dana Alokasi Umum (DAU), tingkat ketergantungan pemda melalui Dana Alokasi Khusus (DAK) dan tingkat ketergantungan pemda melalui Dana Bagi Hasil (DBH) sebagai faktor yang mempengaruhi pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Periode penelitian ini juga lebih panjang yaitu empat tahun dari 2015 sampai 2018. Lokasi penelitian meliputi beberapa provinsi, kota/kabupaten yang ada di Jawa dan Bali. Dengan waktu yang lebih panjang dan meliputi lokasi penelitian di provinsi, kota dan kabupaten yang lebih banyak, penelitian ini diharapkan bisa mendapatkan hasil yang lebih signifikan dan dapat diperbandingkan antara satu pemda dengan pemda lainnya.

Berdasarkan latar belakang yang sudah diuraikan di atas, maka tujuan dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh ukuran pemda dan tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan LKPD. Penelitian ini diharapkan bisa memberikan rujukan bagi pengembangan teori dan tambahan pengetahuan yang berkaitan dengan pengungkapan LKPD untuk penelitian yang akan datang.

2. TINJAUAN PUSTAKA

Pengungkapan LKPD

Pengungkapan LKPD merupakan bentuk upaya untuk menyampaikan informasi dalam LKPD kepada semua pihak yang membutuhkan informasi. Peraturan Pemerintah nomor 71 dalam Standar Akuntansi Pemerintah dijadikan landasan dalam mengungkapkan laporan keuangan secara lengkap

(*full disclosure*). Pengungkapan LKPD ini bertujuan agar LKPD dapat dipahami dan dibaca oleh pengguna LKPD (Putri & Arza, 2015).

Stakeholder Theory

Menurut Der Laan (2009) Berjalannya suatu perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder*. Agar bisa mendapatkan dukungan dari *stakeholder* perusahaan tersebut harus memberikan manfaat bagi para *stakeholdernya*. Hal ini dikarenakan *stakeholder* bisa memberikan suatu penjelasan tentang akuntabilitas perusahaan kepada para pemegang saham.

Definisi *stakeholder* menurut Hidayat (2017) *stakeholder* adalah pihak yang mempunyai hubungan dengan perusahaan secara langsung maupun tidak langsung, dan bersifat mempengaruhi ataupun dipengaruhi. Suatu perusahaan harus bisa memberikan manfaat bagi *stakeholdernya* dikarenakan perusahaan bukan entitas yang beroperasi hanya untuk kepentingannya sendiri.

Berdasarkan ketentuan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menyebutkan ada beberapa kelompok utama yang menggunakan laporan keuangan pemerintah, diantaranya adalah masyarakat, DPRD, pemberi sumbangan, pemilik modal, pemberi pinjaman, lembaga audit, lembaga pemerintah dan pemerintah pusat. Setiap kelompok pengguna laporan keuangan memerlukan informasi yang berbeda (Akrom & Firmansyah, 2017).

Dalam penelitian ini pemerintah daerah berperan sebagai perusahaan dan rakyat yang menjadi pemangku kepentingan berperan sebagai pemegang saham. Pemegang amanah yaitu pemerintah daerah harus memberikan pertanggungjawaban untuk menyajikan, melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas serta kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yaitu masyarakat.

Ukuran Pemda

Daerah yang mempunyai aset besar memiliki yang besar pula untuk bisa mengungkapkan banyak informasi di laporan keuangan pemda. Aset yang besar dan kompleks juga memerlukan pengungkapan yang sangat banyak dan rinci

terkait masing-masing aset, kebijakan akuntansi yang juga digunakan, metode penyusutan dan kepemilikan aset. Pemda yang memiliki aset besar juga memerlukan pengelolaan aset yang baik (Kogoya, 2019).

Pemerintah yang besar akan mendapat tekanan yang jauh lebih besar dalam pengungkapan dan penyajian LKPD. Ini dikarenakan semakin besar ukuran pemerintah daerah maka akan semakin tinggi tuntutan untuk menyajikan LKPD secara transparan dan akuntabel. Alasan digunakannya total aset sebagai pengukuran dikarenakan total aset dapat dimaksimalkan dalam mengungkapkan LKPD (Putri & Arza, 2015).

Pemda yang mempunyai aset besar diperkirakan bisa memberikan layanan yang lebih baik kepada rakyat. Secara langsung kinerjanya bisa meningkat sesuai dengan kenaikan total aset yang dimiliki pemda. Ukuran pemda dalam penelitian ini diproksikan menggunakan total aset, hal ini dikarenakan total aset yang besar diharapkan memberikan dorongan besar yang bisa mendukung kinerja pemda.

Tingkat Ketergantungan Pemda

Robbins & Austin (1986) memaparkan bahwa *intergovernmental revenue* merepresentasikan tingkat ketergantungan pemerintah daerah. Tingkat ketergantungan yang tinggi cenderung meningkatkan tingkat pengungkapan. Hal ini disebabkan adanya kepentingan bagi pemerintah pusat untuk memantau apa yang dilakukan pemerintah daerah dan tingkat pencapaian kinerja atas alokasi dana yang telah diberikan oleh pemerintah pusat.

Tingkat ketergantungan terhadap dana transfer dari pemerintah pusat di Indonesia tercermin dari besarnya dana perimbangan yang diberikan. Definisi dana perimbangan menurut Undang- Undang Nomor 33 tahun 2004 adalah dana yang bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana perimbangan terdiri atas:

Pertama, Dana alokasi umum merupakan dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan untuk pemerataan keuangan antar daerah dengan tujuan membiayai pengeluaran dalam pelaksanaan desentralisasi.

Kedua, Dana alokasi khusus merupakan dana yang bersumber dari APBN

yang dialokasikan kepada daerah tertentu dan bertujuan untuk membantu menandai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional.

Ketiga, Dana bagi hasil merupakan dana yang bersumber dari APBN yang dialokasikan kepada daerah dengan memperhatikan potensi daerah berdasarkan persentase tertentu untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi.

Pengaruh Ukuran Pemda terhadap Pengungkapan LKPD

Ukuran pemda dalam penelitian ini diukur dari total aset pemda. Semakin tinggi total aset yang dimiliki pemda maka semakin banyak pengungkapan yang harus dilakukan oleh pemda kepada masyarakat. Kaitannya dengan *stakeholder theory* adalah pemerintah daerah harus melakukan pengungkapan informasi yang memadai agar kepentingan masyarakat terpenuhi.

Terdapat banyak bukti yang mendukung ide bahwa ukuran sebuah organisasi secara signifikan mempengaruhi struktur organisasi. Organisasi-organisasi besar lebih cenderung memiliki banyak aturan dan ketentuan daripada organisasi kecil. Provinsi, Kota dan Kabupaten dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola asetnya. Putri & Arza (2015) meneliti hubungan antara ukuran pemerintah daerah dengan pengungkapan LKPD yang memperoleh hasil bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap pengungkapan LKPD.

Dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran pemda, maka semakin banyak pengungkapan LKPD yang dilakukan oleh pemda. Hal ini disebabkan karena semakin tinggi total aset maka semakin banyak pengungkapan yang harus dilakukan oleh pemda. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Ukuran pemda berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemda terhadap Pengungkapan LKPD

Di dalam pemerintahan, pemerintah pusat memiliki kepentingan untuk memantau program-program yang telah dilaksanakan pemerintah daerah dalam

menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan pencapaian kinerja atas dana alokasi yang diberikan pemerintah pusat. Robbins & Austin (1986) menemukan bahwa tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kota. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin besar dana alokasi umum yang diberikan oleh pemerintah pusat, menunjukkan semakin besar pula tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap sumber dana lain dalam mendanai belanjanya. Kaitannya dengan *stakeholder theory* adalah pemerintah daerah harus melakukan pengungkapan informasi yang memadai agar kepentingan para *stakeholder* terpenuhi.

Tingkat ketergantungan adalah kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang sudah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Tingkat ketergantungan pemda ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber yang lain, misalnya bantuan pemerintah pusat dalam konteks otonomi daerah yang biasa disebut dengan Dana Alokasi Umum (DAU) maupun Dana Alokasi Khusus (DAK). Semakin besar pendapatan asli daerah yang dihasilkan suatu pemerintah daerah, maka tingkat ketergantungan terhadap pemerintah pusat pun akan lebih kecil (Ramdhani, 2016).

Ramdhani (2016) menemukan bahwa tingkat ketergantungan pemda berpengaruh negatif terhadap pengungkapan LKPD. Hal ini dikarenakan semakin besar pendapatan transfer yang diterima oleh pemerintah daerah dari pemerintah pusat, maka cenderung akan membuat daerah tersebut tidak termotivasi memaksimalkan PAD nya. Sehingga akan mempengaruhi tingkat pengungkapannya karena akan semakin banyak hal-hal yang harus dilaporkan oleh pemda sebagai pertanggungjawabannya dalam mengolah dana transfer yang diterimanya.

Dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat ketergantungan pemda, maka semakin banyak pengungkapan LKPD yang harus dilakukan oleh pemda. Hal ini disebabkan oleh banyaknya hal-hal yang harus dipertanggungjawabkan pemda dalam mengelola dana transfer yang telah diberikan oleh pemerintah

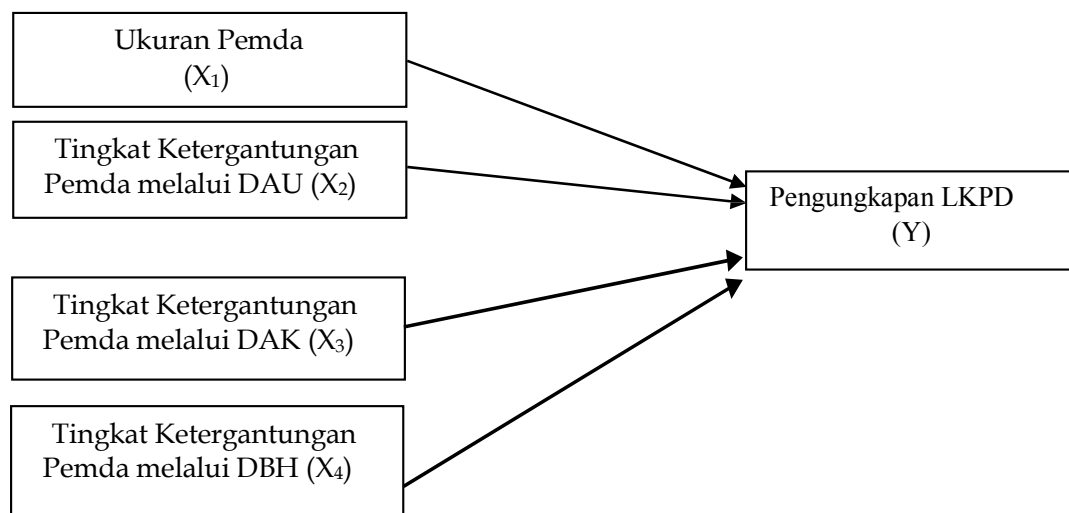
pusat . Berdasarkan uraian di atas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Tingkat ketergantungan pemda melalui Dana Alokasi Umum berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD.

H3: Tingkat ketergantungan pemda melalui Dana Alokasi Khusus berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD.

H4: Tingkat ketergantungan pemda melalui Dana Bagi Hasil berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD.

Berdasarkan uraian di atas, kerangka berfikir dari penelitian ini digambarkan pada gambar di bawah ini:



3. METODE PENELITIAN

Jenis data yang dipakai dalam penelitian ini adalah data sekunder. Populasi dalam penelitian ini berupa LKPD Provinsi, Kota dan Kabupaten yang berada di seluruh Indonesia yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut:

1. Pemerintah daerah Provinsi, Kota dan Kabupaten yang berada di Jawa dan Bali.
2. Pemerintah daerah yang telah mempublikasikan laporan keuangan periode tahun 2015 sampai dengan tahun 2018 secara lengkap dan telah diaudit

oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

3. Pemerintah daerah yang memiliki dana perimbangan dengan variabilitas tinggi.

Peneliti memilih provinsi, kota dan kabupaten yang berada di Jawa dan Bali dikarenakan dana perimbangan yang ada di pulau Jawa dan Bali pada tahun 2018 adalah sekitar sebesar 299 T. Dana perimbangan sebesar ini mencakup sekitar 45% dari total dana perimbangan pemda yang ada di seluruh Indonesia yaitu sebesar 666 T (Sumber, Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan). Dengan demikian pemda di provinsi, kota dan kabupaten di pulau Jawa dan Bali dianggap dapat mewakili seluruh pemda yang berada di Indonesia. Selain itu data LKPD dari provinsi, kota dan kabupaten yang berada di Jawa dan Bali lebih lengkap dan bisa didapatkan.

Pada tabel 1 diketahui Provinsi, Kota dan Kabupaten yang ada di seluruh Indonesia berjumlah 548. Dari jumlah tersebut, peneliti mendapatkan sampel sebanyak 21 Provinsi, Kota dan Kabupaten yang berada di Jawa dan Bali. Data peneliti terima dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), melalui Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID).

Tabel 1. Prosedur Pemilihan Sampel

Keterangan	Jumlah
Jumlah Provinsi, Kota/Kabupaten yang ada di Indonesia	548
(-) Provinsi, Kota/Kabupaten yang berada di luar Pulau Jawa dan Pulau Bali	(413)
(-) Provinsi, Kota/Kabupaten yang berada di Pulau Jawa dan Bali tetapi tidak masuk ke dalam kriteria penelitian	(114)
Jumlah sampel yang digunakan	21
Data observasi yang digunakan	65

Definisi Operasional Variabel dan Pengukuran Variabel Variabel Dependen

Dalam mengukur tingkat pengungkapan, penelitian ini menggunakan metode indeks *scoring*. Indeks *scoring* yang dimaksud adalah dengan menggunakan skor pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah PP No. 71 Tahun 2010 pada LKPD Provinsi, Kabupaten dan Kota. Skor 1 diberikan pada tiap item pengungkapan yang tidak terdapat dalam LKPD dan skor 0 untuk item pengungkapan yang tidak terdapat dalam

LKPD. Menurut Waliyyani & Mahmud (2015) pengungkapan laporan keuangan diukur menggunakan rumus:

$$\frac{\text{Jumlah item yang diungkapkan}}{\text{Total item yang harus diungkapkan}} \times 100\%$$

Variabel Independen dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintah daerah (*size*) yang banyak digunakan untuk menjelaskan pengungkapan informasi perusahaan adalah ukuran perusahaan. Sejalan dengan pernyataan tersebut, penelitian ini berusaha menguji pengaruh ukuran pemerintah terhadap tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Menurut Waliyyani & Mahmud (2015) ukuran pemerintah daerah dihitung menggunakan rumus:

$$\text{Size} = \text{Ln Total Aset Pemda}$$

Keterangan: Ln (logaritma natural) berfungsi untuk mencari nilai natural logaritma dari suatu bilangan atau angka tertentu.

Peneliti berusaha menguji pengaruh tingkat ketergantungan keuangan pemerintah daerah dengan lebih spesifik menggunakan tingkat ketergantungan daerah terhadap Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK), serta Dana Bagi Hasil (DBH). Menurut Pandansari (2016) rumus untuk menghitung tingkat ketergantungan adalah sebagai berikut:

Tingkat ketergantungan pemda melalui DAU = DAU/ Total realisasi anggaran pendapatan
 Tingkat ketergantungan pemda melalui DAK = DAK/ Total realisasi anggaran pendapatan
 Tingkat ketergantungan pemda melalui DBH = DBH/ Total realisasi anggaran pendapatan

Model Persamaan Regresi

Model regresi linier digunakan digunakan untuk mengetahui pengaruh antar variabel terikat dan variabel bebas. Pengujian masing-masing hipotesis dilakukan dengan menguji masing-masing koefisien regresi dengan uji t. model regresi linier berganda ditunjukkan oleh persamaan berikut ini:

$$P = \alpha + \beta X1U + \beta X2DAU + \beta X3DAK + \beta X4DBH + e$$

P = Pengungkapan LKPD

U = Ukuran pemerintah daerah

DAU = Tingkat ketergantungan pemda melalui Dana

Alokasi Umum DAK = Tingkat ketergantungan pemda

melalui Dana Alokasi Khusus DBH = Tingkat

ketergantungan pemda melalui Dana Bagi Hasil

e = Error

4 HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Pengujian statistik deskriptif untuk jumlah sampel dalam penelitian ini adalah sebanyak 65 observasi selama tahun 2015-2018. Pengujian ini meliputi pengujian terhadap nilai minimum, maksimum dan rata-rata. Berdasarkan *output* dari statistik deskriptif, diketahui sampel yang digunakan sebanyak 65 laporan keuangan pemerintah Provinsi, Kota/Kabupaten yang berada di pulau Bali dan pulau Jawa. Tingkat pengungkapan LKPD yang paling rendah sebesar 0,5632, sedangkan tingkat pengungkapan yang paling tinggi adalah 0,7011. Jika dilihat dari rata-rata yang diperoleh yaitu sebesar 0,627233, dapat disimpulkan bahwa pemerintah Provinsi, Kota/Kabupaten yang berada di pulau Bali dan pulau Jawa telah melakukan pengungkapan yang cukup dalam LKPD mereka.

Ukuran pemerintah daerah diukur berdasarkan total aset pemerintah. Adapun nilai minimum dari ukuran pemerintah sebesar 27,9324, sedangkan nilai maksimum sebesar 33,8313. Rata-rata nilai total aset pada sampel ini adalah sebesar 29,295330.

Jika dilihat dari nilai DAU, nilai DAU minimum sebesar 0,000 sedangkan nilai DAU maksimum yaitu sebesar 0,5387. Rata-rata nilai DAU pada sampel penelitian ini sebesar 0,382097. Dari data tersebut maka dapat disimpulkan bahwa secara rata-rata pemerintah daerah dalam penelitian ini memiliki tingkat ketergantungan yang rendah terhadap pemerintah pusat, dikarenakan total realisasi pendapatan daerah yang berasal dari Dana Alokasi Umum kurang dari 50%.

Nilai DAK minimum sebesar 0,0000, sedangkan nilai maksimum yaitu sebesar 0,2308. Rata-rata nilai DAK dalam penelitian ini adalah sebesar 0,083328.

Ditinjau dari nilai DBH terlihat bahwa nilai minimum DBH sebesar 0,0120, sedangkan nilai maksimum DBH yaitu sebesar 0,2940. Rata-rata nilai DBH adalah sebesar 0,051912.

Tabel 2. Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y	65	,5632	,7011	,627233	,0378487
U	65	27,9324	33,8313	29,295330	1,3739897
DAU	65	,0000	,5387	,382097	,1673208
DAK	65	,0000	,2308	,083328	,0594436
DBH	65	,0120	,2940	,051912	,0571588

Sumber: Diolah Penulis

Uji Hipotesis

Koefisien determinasi (R^2) pada dasarnya adalah untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variabel dependen. Nilai koefisien determinasi (R^2) berada diantara nilai 0 dan 1. Nilai (R^2) yang kecil memiliki arti bahwa kemampuan variabel- variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Nilai (R^2) yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan dalam memprediksi variabel dependen. Pada tabel 5 disajikan hasil uji koefisien determinasi (R^2), dimana nilai (R^2) diperoleh sebesar 0,129 yang berarti bahwa 12,9 % pengungkapan LKPD dapat dijelaskan oleh keempat variabel independen dalam penelitian ini, sedangkan sisanya 87,1 % dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diuji dalam penelitian ini.

Uji kelayakan model digunakan untuk menguji apakah semua variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependennya. Pada tabel 3 diketahui bahwa nilai signifikansi pada ANOVA yaitu sebesar 0,015 lebih kecil dari 0,05. Jadi dapat disimpulkan bahwa model yang digunakan sudah layak.

Berdasarkan hasil uji regresi berganda yang dilakukan, diketahui dari tabel 3 bahwa seluruh variabel yang diteliti hanya satu variabel independen yang berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependennya yaitu variabel

tingkat ketergantungan terhadap Dana Bagi Hasil (0,03). Hal tersebut dapat terlihat dari nilai signifikansi Dana Bagi Hasil yang lebih kecil dari 0,05. Berikut merupakan hasil uji regresi berganda.

Tabel 3. Ringkasan Hasil Uji Regresi Berganda

Variabel	t	Sig
(Konstanta)	5,824	,000
U	-3,408	,001
DAU	-2,394	,020
DAK	-1,618	,111
DBH	3,134	,003
Koefisien Determinasi R ²		,129
Sig F		,015
t Tabel		1,67065
*Signifikansi $\alpha = 0,05$		

Sumber: Diolah Penulis

Pengaruh Ukuran Pemda terhadap Pengungkapan LKPD

Hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah pengaruh ukuran pemda terhadap pengungkapan LKPD. Nilai signifikansi untuk variabel ukuran pemda sebesar 0,001 atau $< 0,05$ dengan t hitung $-3,408 < t$ tabel 1,67065. Hal ini menunjukkan bahwa variabel ukuran pemda tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD sehingga **hipotesis pertama ditolak**. Dapat diasumsikan bahwa besar kecilnya suatu pemda tidak akan mempengaruhi pengungkapan LKPD pemda tersebut.

Ukuran pemda tidak memberikan pengaruh pada pengungkapan LKPD karena setiap pemda harus mengikuti standar akuntansi pemerintah dalam pembuatan LKPD. Standar akuntansi pemerintah dibuat tanpa mempertimbangkan total aset yang dimiliki pemda. Dengan demikian ukuran besar atau kecilnya pemda tidak memiliki dampak pada penyajian catatan atas laporan keuangan.

Besaran ukuran pemda yang diprosikan oleh total aset tidak berpengaruh

terhadap pengungkapan LKPD. Pemda dengan aset yang besar cenderung mempunyai kualitas pengelolaan aset yang kurang baik dan mendapatkan catatan dari BPK. Pemda sering kali tidak memiliki informasi yang cukup terkait dengan permasalahan yang ada (Waliyyani & Mahmud, 2015). Menurut Ramdhani (2016) Pemda dengan total aset yang banyak memiliki kualitas pengelolaan aset yang kurang baik, terlihat dari beberapa temuan BPK mengenai pengelolaan aset tetap yang pada akhirnya mendapatkan catatan dari BPK.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya oleh Kogoya (2019), Waliyyani & Mahmud (2015) dan Ramdhani (2016). Para peneliti menyatakan bahwa ukuran pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD.

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemda terhadap Pengungkapan LKPD

Hipotesis kedua dalam penelitian ini adalah tingkat ketergantungan pemda melalui DAU terhadap pengungkapan LKPD. Nilai signifikansi untuk variabel DAU sebesar 0,020 atau $< 0,05$ dengan t hitung $-2,394 < t$ tabel $1,67065$. Hal ini menunjukkan bahwa DAU tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD sehingga **hipotesis kedua ditolak**.

Tingkat ketergantungan pemda melalui DAU tidak memberikan pengaruh pada pengungkapan LKPD karena pemberian DAU merupakan diskresi pemerintah pusat. UU no 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah mengatur wewenang pemerintah pusat dalam pemberian DAU. Dengan demikian catatan atas laporan keuangan pemda tidak bisa dikaitkan dengan kemungkinan perubahan penerimaan daerah melalui DAU.

Menurut Hendriyan & Tahar (2015) pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) tidak bergantung pada besarnya Dana Alokasi Umum (DAU) yang diterima oleh pemda, dan tidak akan memberikan pengaruh dalam pengungkapan laporan keuangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hendriyan & Tahar (2015) yang menyatakan bahwa tingkat ketergantungan pemda melalui DAU tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Namun tidak sejalan dengan hasil

penelitian Pandansari (2016) yang menyatakan bahwa tingkat ketergantungan pemda melalui DAU berpengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD.

Hipotesis ketiga dalam penelitian ini adalah tingkat ketergantungan pemda melalui DAK terhadap pengungkapan LKPD. Nilai signifikansi untuk variabel DAK sebesar 0,111 atau $> 0,05$ dengan t hitung $-1,618 < t$ tabel $1,67065$. Hal ini menunjukkan bahwa DAK tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD sehingga **hipotesis ketiga ditolak**.

Pandansari (2016) yang menyatakan bahwa DAK tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD dikarenakan laporan pertanggungjawaban atas DAK sudah disampaikan secara triwulan, secara otomatis besarnya transfer DAK oleh pemerintah pusat tidak akan mempengaruhi informasi yang diungkapkan dalam LKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Pandansari (2016), yang menyatakan bahwa tingkat ketergantungan pemda melalui dana alokasi khusus tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD.

Hipotesis keempat dalam penelitian ini adalah tingkat ketergantungan pemda melalui DBH terhadap pengungkapan LKPD. Nilai signifikansi untuk variabel DBH sebesar 0,003 atau $< 0,05$ dengan t hitung $3,134 > t$ tabel $1,67065$. Hal ini menunjukkan bahwa DBH berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD sehingga **hipotesis keempat diterima**.

Tingkat ketergantungan pemda melalui dana bagi hasil memberikan pengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD karena melalui DBH itulah pemda akan dapat mendapatkan tambahan penerimaan dibandingkan daerah lain yang tidak memiliki sumber daya tersebut. Pemerintah pusat melalui peraturan pemerintah Republik Indonesia no 104 tahun 2000 telah mengeluarkan prosentase hak pemda atas setiap penerimaan dari pajak dan hasil sumber daya alam. Besaran prosentase tersebut adalah sama untuk setiap pemda di seluruh Indonesia. Dana perimbangan pusat-daerah melalui dana bagi hasil diperoleh dari sumber perpajakan seperti PBB dan PPh 21 serta sumber daya alam seperti tambang, kehutanan dan perikanan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan oleh Pandansari (2016), yang menyatakan bahwa tingkat

ketergantungan pemda melalui dana bagi hasil berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan analisis data dan pembahasan, menunjukan bahwa variabel tingkat ketergantungan pemda melalui dana bagi hasil berpengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD. Sedangkan ukuran pemda, tingkat ketergantungan pemda melalui dana alokasi umum dan tingkat ketergantungan pemda melalui dana alokasi khusus tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD.

Tingkat ketergantungan pemda melalui dana bagi hasil berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan LKPD pada 25 pemda di provinsi, kota dan kabupaten yang ada di Jawa dan Bali tahun 2015-2018. Ukuran pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD pada 25 pemda di provinsi, kota dan kabupaten yang ada di Jawa dan Bali tahun 2015-2018.

Tingkat ketergantungan pemda melalui DAU tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD pada 25 pemda di provinsi, kota dan kabupaten yang ada di Jawa dan Bali tahun 2015-2018. Tingkat ketergantungan pemda melalui DAK tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD pada 25 pemda di provinsi, kota dan kabupaten yang ada di Jawa dan Bali tahun 2015-2018.

Saran

Penelitian ini masih bisa dikembangkan dengan memperhatikan keterbatasan dan saran yang dapat menjadikan referensi untuk penelitian selanjutnya. Beberapa keterbatasan dalam penelitian ini adalah periode penelitian yang singkat yaitu 4 tahun. Selain itu jumlah sampel yang digunakan peneliti hanya 21 LKPD. Selanjutnya dalam penelitian ini, peneliti hanya menggunakan empat variabel independen padahal faktor-faktor yang dapat mempengaruhi pengungkapan LKPD sebagai variabel dependen adalah sangat banyak.

Adapun saran untuk penelitian selanjutnya adalah menggunakan periode waktu penelitian yang lebih panjang dan menggunakan data laporan keuangan pemda yang terbaru. Penelitian selanjutnya juga disarankan untuk menambah variabel-variabel lainnya yang belum ada dalam penelitian ini.

DAFTAR PUSTAKA

- Akrom, J., & Firmansyah, A. (2017). The Moderating Effect of Audit Opinion on The Local Government Financial Performances and The Disclosure Compliance of Financial Information 56 The Moderating Effect of Audit Opinion on The Local Government Financial Performances and The Disclosure Compliance of Financial Information. 68-82.
- Der Laan, S. Van. (2009). The Role of Theory in Explaining Motivation for Corporate Social Disclosures. *Australasian Accounting, Business and Finance Journal*, Vol 3 (Issue 4), Pp 15- 29.
- Hendriyan, R., & Tahar, A. (2015). Analisis Faktor-Faktor yang Memengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (JBE)*, 22 (1), 25-33.
- Hidayat, M. (2017). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Sukarela pada Laporan Tahunan Sektor Perbankan di Bursa Efek Indonesia Factors Affecting the Voluntary Disclosure Annual Report on Banking Sector in Indonesia Stock Exchange. *Jurnal Dimensi*, 6(1), 151-172.
- Kogoya, S. (2019). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Keuangan Pemerintah. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 53(9), 1689-1699.
- Novia, S., Fefri Indra Arza, & Agustin, H. (2015). Studi Kebutuhan Informasi Pengguna Laporan Keuangan Pemerintah (Studi Empiris pada DPRD dan SKPD Kota Padang). *Jurnal Wra*, 3(1), 529-548.
- Nuryani, & Firmansyah, A. (2020). Determinants of Transparency in Financial Management on Local Government Websites: Evidence from Indonesia. *Humanities and Social Sciences Letters*, 8(2), 145-155.
- Pandansari, T. (2016). Tingkat Ketergantungan, Kompleksitas Pemerintah, dan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*, 19(3), 463.
- Putri, W. M., & Arza, F. I. (2015). Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 4 (32), 1-11.
- Ramdhani, D. (2016). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Propinsi Banten.

Jurnal Riset Akuntansi Terpadu, 9 (2), 146–161.

- Robbins, W. A., & Austin, K. R. (1986). Disclosure Quality in Governmental Financial Reports: An Assessment of the Appropriateness of a Compound Measure. *Journal of Accounting Research*, 24 (2), 412.
- Waliyyani, G. M., & Mahmud, A. (2015). Pengaruh Karakteristik Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia. *Accounting Analysis Journal*, 4 (2), 1–8.