

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Kajian pustaka menyajikan teori-teori, hasil penelitian orang lain serta publikasi umum yang terkait dengan variabel-variabel penelitian. Adapun kajian pustaka yang dikemukakan adalah sebagai berikut:

2.1.1 Kekayaan Pemerintah Daerah

2.1.1.1 Definisi Kekayaan Pemerintah Daerah

Menurut Kurniawati, Sarwono & Sunarti (2020), definisi kekayaan pemerintah daerah ialah:

“Kekayaan suatu pemerintah daerah yang mencerminkan tingkat kemakmuran suatu daerah, kekayaan daerah merupakan kinerja pemerintah yang dinyatakan dalam kemakmuran daerah atau jumlah pendapatan asli daerah”.

Menurut Rafida, Ridwan, Abdullah & Yamin (2019), definisi kekayaan pemerintah daerah ialah:

“Kekayaan daerah dapat diukur atas dasar pendapatan yang diterima daerah dalam kegiatan mencukupi kebutuhan dan mencapai kemakmuran daerah”

Menurut Pratama, Werastuti, & Sujana (2015), definisi kekayaan pemerintah daerah ialah:

“Kekayaan pemerintah merupakan bukti nyata atas kinerja pemerintah daerah yang baik dalam mengelola keuangan pemerintah daerah”.

Menurut Hudoyo & Mahmud (2014), definisi kekayaan pemerintah daerah ialah:

“Kekayaan daerah merupakan sumber daya yang mendukung dari kegiatan operasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kegiatan yang dilakukan pemerintah daerah bisa dikontrol melalui kekayaan yang dimiliki. Keberhasilan suatu pemerintah daerah dapat dilihat dengan tingkat kekayaan yang tinggi”.

Menurut Armaja, Ibrahim, & Aliamin (2017), definisi kekayaan pemerintah daerah ialah:

“Kekayaan adalah kemampuan dalam mencukupi kebutuhan. Kekayaan suatu negara dapat diukur dengan berbagai macam ukuran yang tidak selalu sama karena setiap orang memiliki pandangan hidup yang berbeda sehingga tolak ukur dari kesejahteraan juga akan berbeda”.

Berdasarkan beberapa definisi diatas menunjukkan bahwa kekayaan pemerintah daerah ialah yang mencerminkan tingkat kemakmuran suatu daerah, kekayaan daerah merupakan sumber daya yang dimiliki oleh suatu daerah yang dilihat dari kemakmuran daerah atau jumlah pendapatan asli daerah (Kurniawati, Sarwono & Sunarti, 2020; Rafida, Ridwan, Abdullah & Yamin, 2019; Pratama, Werastuti, & Sujana, 2015; Hudoyo & Mahmud, 2014; Armaja, Ibrahim, & Aliamin, 2017).

2.1.1.2 Indikator Kekayaan Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah dengan kekayaan pemerintah daerah yang diprosikan dengan jumlah pendapatan asli daerah yang lebih tinggi bisa menggali dan mengembangkan potensi daerah dengan lebih baik. Oleh karena itu, dengan pendapatan asli daerah yang tinggi mencerminkan tingkat kekayaan daerah yang tinggi, sehingga bisa mendorong pemerintah untuk mengungkapkan laporan keuangan. Berdasarkan Pasal 1 ayat 18 Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pusat dan Daerah mengemukakan bahwa:

“Pendapatan asli daerah, selanjutnya disebut PAD adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan”.

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014, undang-undang tersebut menjelaskan bahwa sumber pendapatan asli daerah meliputi:

- “1. Pajak Daerah
2. Retribusi Daerah
3. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah Yang Dipisahkan
4. Lain-Lain Pendapatan Asli Daerah (PAD) Yang Sah.”

Berikut adalah penjelasan mengenai sumber-sumber pendapatan asli daerah:

1. Pajak Daerah

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, pajak daerah adalah sebagai berikut:

“Pajak Daerah, yang selanjutnya disebut Pajak, adalah kontribusi wajib kepada Daerah yang terutang oleh orang pribadi atau badan yang bersifat memaksa berdasarkan Undang-Undang, dengan tidak mendapatkan imbalan secara langsung dan digunakan untuk keperluan Daerah bagi sebesar-besarnya kemakmuran rakyat.”

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Pajak Kabupaten / Kota terdapat menjadi beberapa bagian sebagai berikut:

- a. Pajak Hotel;
- b. Pajak Restoran;
- c. Pajak Hiburan;
- d. Pajak Reklame;
- e. Pajak Penerangan Jalan;
- f. Pajak Mineral bukan Logam dan Batuan;
- g. Pajak Parkir;
- h. Pajak Air Tanah;
- i. Pajak Sarang Burung Walet;
- j. Pajak Bumi dan Bangunan Perdesaan dan Perkotaan; dan
- k. Pajak Bea Perolehan Hak atas Tanah dan Bangunan.”

2. Retribusi Daerah

Menurut Undang-Undang Nomor 28 tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, menyatakan bahwa retribusi daerah sebagai berikut:

“Retribusi Daerah, yang selanjutnya disebut Retribusi, adalah pungutan Daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau diberikan oleh Pemerintah Daerah untuk kepentingan orang pribadi atau Badan.”

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, Objek dan Golongan Retribusi Daerah terdiri atas tiga objek dan tiga golongan, sebagai berikut:

- “a. Jasa Umum;
- b. Jasa Usaha;
- c. Perizinan Tertentu”.

3. Hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang dipisahkan

Hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang dipisahkan merupakan pendapatan daerah yang diperoleh dari pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan. Menurut ketentuan Abdul Halim dan Muhammad Syam Kusufi (2012: 104), Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 mengelompokkan jenis-jenis pendapatan dari pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan memberikan penjelasan rinci menurut objek pendapatan sebagai berikut:

- “a. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah/BUMD;
- b. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik negara/BUMN;
- c. Bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik swasta maupun kelompok masyarakat”.

4. Lain-lain PAD yang sah

Pendapatan ini merupakan penerimaan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah. Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004 menjelaskan Pendapatan Asli Daerah yang sah, disediakan untuk

menganggarkan penerimaan daerah yang tidak termasuk dalam jenis pajak dan hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan. Pendapatan ini juga merupakan penerimaan daerah yang berasal dari lain-lain milik pemerintah daerah. Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 mengklasifikasikan yang termasuk dalam pendapatan asli daerah yang sah meliputi:

- “a. Hasil penjualan kekayaan daerah yang tidak dipisahkan;
- b. Jasa Giro;
- c. Pendapatan Bunga;
- d. Keuntungan Selisih nilai tukar rupiah terhadap mata uang asing;
- e. Komisi, potongan, ataupun bentuk lain sebagai akibat dari penjualan dan/atau pengadaan barang dan/atau jasa oleh daerah;

2.1.2 Temuan Audit

2.1.2.1 Definisi Temuan Audit

Berdasarkan Undang-undang No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara menyatakan bahwa pemeriksaan adalah proses identifikasi, analisis, dan evaluasi masalah. Ini dilakukan secara independen, obyektif, dan profesional sesuai dengan standar pemeriksaan untuk menilai kebenaran, keakuratan, kredibilitas, dan keandalan informasi tentang pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

BPK melakukan pemeriksaan keuangan nasional dengan memeriksa keuangan, kinerja dan pemeriksaan tujuan khusus lainnya. Hasil pemeriksaan BPK

muncul dalam bentuk temuan, pendapat/opini, kesimpulan, dan bisa juga berupa saran/rekomendasi. Temuan audit adalah kasus-kasus yang ditemukan oleh BPK dalam laporan keuangan, yang rancu dan tidak sesuai dengan pelaksanaan laporan, dan ditemukan adanya pelanggaran. Temuan audit dapat memperlihatkan ketidakpatuhan dengan kriteria audit ataupun mempunyai ruang untuk perbaikan (Hendriyani & Tahar, 2015).

Menurut Khasanah & Rahardjo (2014), definisi temuan audit adalah sebagai berikut:

“Temuan pemeriksaan BPK adalah kasus-kasus yang ditemukan BPK sebagai tanggapan atas laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran ketentuan pengendalian intern dan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Temuan ini mendorong BPK untuk meminta pengungkapan dan koreksi tambahan. Oleh karena itu, semakin besar jumlah temuan, maka semakin tinggi juga Pengungkapan laporan keuangan”.

Menurut Artha, Basuki & MT. (2015), definisi temuan audit adalah sebagai berikut:

“Temuan audit ialah kasus-kasus pelanggaran dalam peraturan perundang-undangan yang berlaku yang ditemukan oleh BPK atas pemeriksaan LKPD pemerintah daerah”.

Menurut Mardiasmo (2018:267), mendefinisikan temuan audit adalah sebagai berikut:

“Temuan audit merupakan pernyataan secara tertulis atas permasalahan relevan dan substantif yang ditemukan selama audit, yang memuat argumen yang wajar dan lengkap serta didukung oleh bukti-bukti yang cukup”.

Menurut Fuadi & Asmara (2020), definisi temuan audit adalah:

‘Temuan audit ialah kasus yang ditemui oleh BPK dalam laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran. Temuan ini mengakibatkan BPK meminta dilakukannya peningkatan pengungkapan serta pelurusan atas LKPD’.

Berdasarkan beberapa definisi diatas temuan audit ialah kasus-kasus pelanggaran yang ditemukan oleh auditor (BPK) yang melanggar ketentuan yang berlaku dari pemerintah tentang pengendalian intern dan peraturan perundang-undangan. Dimana, jika BPK menemukan adanya pelanggaran atau ketidakpatuhan terhadap standar akuntansi yang berlaku, pemerintah wajib merevisi laporan tersebut (Hendriyani & Tahar, 2015; Artha, Basuki & MT., 2015; Mardiasmo, 2018:267; Fuadi & Asmara, 2020).

2.1.2.3 Indikator Temuan Audit

Temuan pemeriksaan dalam "Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS)" Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) menunjukkan adanya kendala selama pemeriksaan di lapangan. Menurut hal/kondisi yang diungkapkan, temuan pemeriksaan mungkin mengandung satu atau lebih masalah. Temuan pemeriksaan dibagi menjadi dua kategori, yaitu: kelemahan pada sistem pengendalian intern (SPI) dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan.

Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern (SPI), melibatkan hal-hal berikut yaitu kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta

kelemahan struktur pengendalian intern. Berikut ini jenis-jenis temuan kelemahan sistem pengendalian intern yang diperoleh dari IHPS 2020 yaitu sebagai berikut:

1. Kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, yaitu kelemahan sistem pengendalian yang terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di Laporan IHPS sebagai berikut:
 - a. Pencatatan belum dilakukan atau tidak akurat.
 - b. Proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan.
 - c. Permasalahan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan lainnya, antara lain entitas terlambat menyampaikan laporan, sistem informasi akuntansi dan pelaporan yang tidak memadai, serta sistem informasi akuntansi dan pelaporan belum didukung dengan SDM yang memadai.
2. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, yaitu kelemahan pengendalian yang terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan pada entitas yang diperiksa, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di Laporan IHPS sebagai berikut:
 - a. Perencanaan kegiatan tidak memadai.
 - b. Penyimpangan terhadap peraturan tentang pendapatan dan belanja.
 - c. Kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja lainnya, antara lain mekanisme pengelolaan penerimaan daerah

tidak sesuai dengan ketentuan, pelaksanaan kebijakan tidak tepat mengakibatkan hilangnya potensi penerimaan, dan pelaksanaan kebijakan mengakibatkan peningkatan biaya.

3. Kelemahan struktur pengendalian intern, yaitu kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
 - a. SOP/kebijakan/peraturan belum disusun/tidak lengkap.
 - b. SOP/kebijakan/peraturan belum berjalan optimal atau tidak ditaati.
 - c. Permasalahan kelemahan struktur pengendalian intern lainnya, antara lain satuan pengawas intern belum ada, satuan pengawas intern tidak optimal, dan tidak ada pemisahan tugas dan fungsi yang memadai.

Ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, melibatkan hal-hal berikut yaitu mengenai ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan, serta penyimpangan administrasi. Berikut ini jenis-jenis temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang diperoleh dari IHPS 2020 yaitu sebagai berikut:

1. Kerugian daerah adalah berkurangnya kekayaan daerah berupa uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat

perbuatan melawan hukum, baik sengaja maupun lalai, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:

- a. Kekurangan volume pekerjaan dan/atau barang.
 - b. Belanja tidak sesuai atau melebihi ketentuan.
 - c. Permasalahan kerugian lainnya, antara lain spesifikasi barang/jasa tidak sesuai dengan kontrak, biaya perjalanan dinas ganda dan atau melebihi standar, dan kelebihan pembayaran selain kekurangan volume.
2. Potensi kerugian daerah adalah suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dapat mengakibatkan risiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Kelebihan pembayaran pekerjaan, namun belum dilakukan pelunasan pembayaran kepada rekanan.
 - b. Piutang atau dana bergulir berpotensi tidak tertagih.
 - c. Permasalahan potensi kerugian lainnya, antara lain aset tetap tidak diketahui keberadaannya, pihak ketiga belum melaksanakan kewajiban untuk menyerahkan aset kepada daerah, dan aset dikuasai pihak lain.
3. Kekurangan penerimaan adalah adanya penerimaan yang sudah menjadi hak daerah tetapi tidak atau belum masuk ke kas daerah karena adanya unsur kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Denda keterlambatan pekerjaan belum dipungut/diterima

- b. Penerimaan selain denda keterlambatan belum dipungut/diterima.
 - c. Permasalahan kekurangan penerimaan lainnya, antara lain kelebihan pembayaran subsidi oleh pemerintah, penggunaan langsung penerimaan negara/daerah, dan pengenaan tarif pajak/PNBP lebih rendah dari ketentuan.
4. Penyimpangan administrasi, temuan administrasi mengungkap adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan aset maupun operasional, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian daerah/ tidak mengurangi hak daerah/kekurangan penerimaan, tidak menghambat program entitas, dan tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana, misalnya beberapa temuan yang diungkapkan BPK di laporan IHPS sebagai berikut:
- a. Pertanggungjawaban tidak akuntabel.
 - b. Penyimpangan peraturan BMD.
 - c. Permasalahan administrasi lainnya, antara lain berupa penyimpangan terhadap peraturan perundang-undangan bidang tertentu lainnya, kepemilikan aset tidak/belum didukung dengan bukti yang sah, dan penyetoran penerimaan negara/daerah terlambat.

Dalam penelitian ini temuan audit diukur dengan menjumlahkan pelanggaran terhadap pengendalian intern dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Temuan audit tersebut diperoleh dari LHP atas Sistem Pengendalian

Internal dan LHP atas Ketidakpatuhan terhadap Peraturan Perundangan-undangan (Khasanah & Rahardjo, 2014) dan (Hendriyani & Tahar, 2015).

2.1.3 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

2.1.3.1 Definisi Pengungkapan Laporan Keuangan

Menurut Suwardjono (2014:578), definisi pengungkapan laporan keuangan sebagai berikut:

“Secara konseptual, pengungkapan merupakan bagian integral atau bagian yang tidak dapat terpisahkan dari laporan keuangan. Secara teknis, pengungkapan merupakan langkah terakhir pada proses akuntansi, yaitu menyajikan informasi laporan keuangan dalam bentuk laporan keuangan yang lengkap”.

Menurut Evans (2003), mendefinisikan pengungkapan laporan keuangan sebagai berikut:

“Pengungkapan ialah penyediaan informasi dalam laporan keuangan, termasuk didalamnya laporan keuangan itu sendiri, catatan atas laporan keuangan dan informasi tambahan yang berhubungan dengan laporan keuangan”.

Menurut Ghozali & Chariri (2007), definisi pengungkapan laporan keuangan ialah:

“Pengungkapan ialah informasi yang tidak ditutupi atau disembunyikan. Jika dikaitkan dengan laporan keuangan, pengungkapan berarti bahwa laporan keuangan harus memberikan informasi dan penjelasan yang cukup tentang hasil kegiatan unit bisnis”.

Menurut Putri & Arza (2019), definisi pengungkapan laporan keuangan sebagai berikut:

“Pengungkapan laporan keuangan ialah bentuk upaya untuk menyampaikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah kepada semua pihak yang membutuhkan informasi”.

Menurut Haniffa (2002), definisi pengungkapan laporan keuangan ialah:

“Pengungkapan adalah membuat sesuatu menjadi diketahui atau mengungkapkan sesuatu”.

Berdasarkan beberapa definisi diatas, dapat disimpulkan bahwa pengungkapan (*disclosure*) merupakan langkah atau tahapan terakhir dalam penyusunan laporan keuangan yang memberikan informasi dan merupakan komponen dari laporan keuangan itu sendiri, catatan atas laporan keuangan dan informasi lain yang berkaitan dengan laporan keuangan (Suwardjono, 2014:578; Evans, 2003; Ghazali & Chariri, 2007; Putri & Arza, 2019; Haniffa, 2002).

2.1.3.2 Tujuan Pengungkapan Laporan Keuangan

Menurut Suwardjono (2014:580), tujuan pengungkapan adalah sebagai berikut:

1. Tujuan Melindungi

Tujuan melindungi didasarkan pada gagasan bahwa tidak semua pemakai cukup kompleks sehingga pemakai yang naif perlu melindungi mereka dengan mengungkapkan informasi yang tidak mungkin diperoleh atau diproses untuk sampai pada substansi ekonomi dasar laporan keuangan. Dengan kata lain, pengungkapan dirancang untuk melindungi perlakuan manajemen yang mungkin tidak adil dan kurang

transparan. Dengan tujuannya, level atau jumlah pengungkapan akan menjadi tinggi.

2. Tujuan Informatif

Tujuan informatif didasarkan pada gagasan bahwa pemakai sasaran jelas dan memiliki tingkat kematangan tertentu. Pengungkapan saat ini bertujuan untuk memberikan informasi yang dapat membantu efektivitas pengambilan keputusan pemakai. Tujuan ini, biasanya menjadi dasar penyusunan standar akuntansi untuk menentukan tingkat pengungkapan.

3. Tujuan Kebutuhan Khusus

Tujuan ini adalah kombinasi dari tujuan perlindungan publik dan tujuan informatif dimana informasi harus diungkapkan kepada publik, tetapi tergantung pada kepentingannya kepada pemakai target. Untuk tujuan pengawasan, informasi tertentu harus dikomunikasikan kepada badan pengawas melalui formulir yang memerlukan pengungkapan rinci.

2.1.3.3 Konsep Pengungkapan Laporan Keuangan

Menurut Ghozali & Chariri (2007), ada tiga buah konsep pengungkapan yang paling umum diusulkan yaitu pengungkapan yang cukup (*Adequate disclosure*), wajar (*Fair Disclosure*) dan lengkap (*Full Disclosure*):

1. *Adequate disclosure* (pengungkapan yang cukup), pengungkapan ini mencakup pengungkapan minimal yang harus dilakukan agar laporan keuangan tidak menyesatkan.
2. *Fair Disclosure* (pengungkapan yang wajar), pengungkapan ini secara wajar menunjukkan tujuan etis agar dapat memberikan perlakuan yang sama dan bersifat umum bagi semua pemakai laporan keuangan.
3. *Full Disclosure* (pengungkapan yang lengkap), pengungkapan yang mensyaratkan perlunya penyajian semua informasi yang relevan. Namun bagi beberapa pihak, pengungkapan yang lengkap diartikan sebagai penyajian informasi yang berlebihan, sehingga tidak bias dikatakan layak.

2.1.3.4 Jenis-jenis Pengungkapan Laporan Keuangan

Menurut Ghozali & Chariri (2007), pengungkapan (*disclosure*) dapat dibedakan menjadi dua jenis pengungkapan, yaitu:

1. Pengungkapan Wajib (*mandatory disclosure*)
Pengungkapan wajib adalah adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku. Pengungkapan yang cukup merupakan syarat pengungkapan minimal sesuai dengan ketentuan yang berlaku, untuk sektor publik Indonesia, keterbukaan informasi dalam laporan keuangan pemerintah tunduk pada Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010.
2. Pengungkapan Sukarela (*voluntary disclosure*)
Pengungkapan sukarela mengacu pada hal-hal yang diimplementasikan oleh perusahaan secara sukarela tanpa perlu standar atau peraturan yang berlaku (Naim dan Rakhman, 2000: 73). Pengungkapan informasi tidak disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan yang berlaku, tetapi diungkapkan oleh entitas karena dianggap terkait dengan kebutuhan pemakai.

2.1.3.5 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah dalam CaLK

Pengungkapan laporan keuangan adalah bentuk upaya untuk menyampaikan informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah kepada semua pihak yang membutuhkan informasi (Putri & Arza, 2019). Pengungkapan lengkap (*full disclosure*) atas laporan keuangan pemerintah dijelaskan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010, yang memberikan informasi lengkap yang diminta oleh pemakai. Informasi yang dibutuhkan oleh pemakai laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau pada catatan atas laporan keuangan.

Salah satu elemen utama laporan keuangan ialah Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Dalam Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010, penjelasan

mengenai catatan atas laporan keuangan atau uraian rinci dari angka-angka yang tercantum dalam laporan realisasi anggaran, laporan perubahan SAL, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca dan laporan arus kas. Dalam catatan atas laporan keuangan juga mencakup informasi tentang kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelapor, serta informasi lain yang diperlukan dan direkomendasikan untuk diungkapkan pada standar akuntansi pemerintahan, dan juga penyajian-penyajian yang diperlukan untuk pengungkapan laporan keuangan yang wajar (Khasanah & Rahardjo, 2014).

Catatan atas Laporan Keuangan yang dimaksudkan agar pembaca dapat memahami laporan keuangan, tidak terbatas pada pembaca tertentu atau manajemen entitas pelapor. Pengungkapan dalam catatan atas laporan keuangan harus sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010, sehingga Pengungkapan dapat dibandingkan dengan pengungkapan yang telah diungkapkan pada catatan atas laporan keuangan pemerintah daerah dengan pengungkapan yang seharusnya diungkapkan dalam catatan atas laporan keuangan berdasarkan *checklist* SAP.

Menurut PP No. 71 Tahun 2010, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan/menyediakan hal-hal yaitu sebagai berikut:

1. Menyajikan informasi umum tentang Entitas Pelaporan dan Entitas Akuntansi.
2. Mengungkapkan informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.
3. Mengungkapkan ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target.

4. Mengungkapkan informasi tentang dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih untuk diterapkan atas transaksi-transaksi dan kejadian-kejadian penting lainnya.
5. Mengungkapkan rincian dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan.
6. Menyajikan informasi yang diharuskan oleh Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.
7. Menyediakan informasi lainnya yang diperlukan untuk penyajian yang wajar, yang tidak disajikan dalam lembar muka laporan keuangan.

2.1.3.6 Indikator Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Jenis pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) yang digunakan dalam penelitian ini, dengan metode sistem *scoring* untuk mengukur Pengungkapan. Sistem *scoring* yang dimaksud ialah dengan membuat daftar *checklist* pengungkapan yang diwajibkan atau diharuskan berlandaskan pada Standar Akuntansi Pemerintahan PP No.71 Tahun 2010. Pemakaian sistem *scoring* ini serupa dengan yang pernah dilakukan oleh Khasanah & Rahardjo (2014) dan Maulana & Handayani (2015). Pada penelitian ini akan menggunakan indeks pengungkapan yang diperoleh dari Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 yang memuat 46 butir pengungkapan menurut PSAP 05 sampai PSAP 09. Daftar item pengungkapan terdapat di Lampiran I.

Peneliti menggunakan sistem *scoring* yaitu pemberian skor terhadap daftar *checklist* pengungkapan diwajibkan berdasarkan SAP berbasis akrual. Skor “1” (satu) yang diberikan pada tiap item pengungkapan yang diungkapkan dalam LKPD serta skor “0” (nol) pada item pengungkapan yang tidak terdapat dalam LKPD. Kemudian, skor indeks pengungkapan setiap pemerintah daerah dalam sampel akhir dihitung sebagai rasio dari skor total yang diberikan kepada pemerintah

daerah dibagi dengan jumlah item maksimum yang berlaku untuk entitas tersebut. Indeks tersebut dinyatakan sebagai rasio persentase berkisar antara 0% sampai 100%. Penelitian ini menggunakan rumus yang bersumber dari Maulana & Handayani (2015):

$$\text{Pengungkapan LKPD} = \frac{\text{Jumlah item yang diungkapkan}}{\text{Total item yang diungkapkan}} \times 100\%$$

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

| No | Peneliti | Judul Penelitian | Variabel Penelitian | Hasil Penelitian |
|----|---|---|---|---|
| 1 | Devita Kurniawati, Aris Eddy Sarwono dan Sunarti (2020) | Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Dan Kekayaan Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan (Studi pada Pemerintah Kabupaten/ Kota di Provinsi Jawa Tengah Periode 2015-2018) | Variabel Independen: Ukuran Pemerintah Daerah Dan Kekayaan Pemerintah Daerah Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan | Ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan sedangkan Kekayaan pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. |
| 2 | Meli Marliani, Moh. Amin dan M. Cholid Mawardi (2018) | “Pengaruh Karakteristik Pemerintah, Kompleksitas, Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah” (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Provinsi Jawa Timur) | Variabel Independen: Kekayaan Daerah (PAD), Tingkat Ketergantungan, Total Aset, Umur Pemerintah Daerah, Jumlah SKPD, Ukuran Legislatif, Temuan Audit Variabel Dependen: | Variabel kekayaan daerah (PAD), tingkat ketergantungan, umur pemerintah, jumlah SKPD dan temuan audit tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan. Variabel total aset berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Variabel ukuran legislatif berpengaruh negative signifikan terhadap |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | tingkat pengungkapan laporan keuangan. |
| 3 | Nur Lailatul Khasanah dan Shiddiq Nur Rahardjo (2014) | Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Variabel Independen: Kekayaan Daerah (PAD), Tingkat Ketergantungan, Total Aset, Umur Pemerintah Daerah, Jumlah SKPD, Ukuran Legislatif, Temuan Audit Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Hanya 2 variabel yang membuktikan adanya pengaruh signifikan, Total aset dari kategori karakteristik pemerintah dan Jumlah SKPD dari kategori kompleksitas pemerintah. Variabel kekayaan daerah (PAD), tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah, ukuran legislatif dan temuan audit terbukti tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2012. |
| 4 | Dyah Setyaningrum dan Febriyani Syafitri (2012) | Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan | Variabel Independen: Ukuran Pemda, Ukuran Legislatif, Jumlah anggota DPRD, Umur administratif Pemda, Kekayaan Pemda, Diferensiasi fungsional, Spesialisasi Pekerjaan, Rasio Kemandirian Keuangan Pemda dan <i>Intergovernmental Revenue</i> Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Variabel independen yang memberikan pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD pada tahun 2008-2009, yaitu ukuran legislatif, umur administratif Pemda, kekayaan Pemda, dan <i>intergovernmental revenue</i> . Variabel independen lainnya, yaitu ukuran Pemda, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, pembiayaan utang, dan rasio kemandirian keuangan daerah tidak terbukti mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemda. |
| 5 | Amiruddin Zul Hilmi dan Dwi Martani (2012) | Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi | Variabel Independen: Kekayaan Daerah, Tingkat Ketergantungan, Total Aset, Jumlah Penduduk, Jumlah SKPD, Tingkat penyimpangan dan Jumlah temuan hasil pemeriksaan BPK. Variabel Dependen: | Kekayaan daerah, Jumlah penduduk dan tingkat penyimpangan berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Variabel tingkat ketergantungan, total aset, jumlah SKPD dan jumlah temuan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemda | pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. |
| 6 | Ghaniyyu Mintotik Waliyyani dan Amir Mahmud (2015) | Pengaruh Karakteristik Pemerintah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia | Variabel Independen: Umur pemerintah, <i>size</i> , temuan audit, <i>leverage</i> , dan <i>intergovernmental revenue</i> . Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Variabel umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel <i>size</i> , temuan audit, <i>leverage</i> , dan <i>intergovernmental revenue</i> tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. |
| 7 | Akhmad Priharjanto dan Yusniar Yuliana Wardani (2017) | Pengaruh Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, Dan Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia | Variabel Independen: Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, Dan Karakteristik Pemerintah Daerah Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Variabel independen yang berpengaruh positif dan signifikan yaitu opini audit dan jumlah penduduk, sedangkan temuan audit, tingkat penyimpangan audit dan karakteristik lokal seperti aset regional, tingkat ketergantungan, luas wilayah, penduduk, dan Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |
| 8 | Lilis Setyowati (2016) | Determinan Yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Variabel Independen: aset, kekayaan, diferensiasi fungsional, <i>debt</i> , <i>intergovernmental revenue</i> , dan indeks pembangunan manusia Variabel Dependen: pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Kekayaan pemerintah daerah dan pembangunan manusia memiliki pengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, sedangkan aset pemerintah daerah memiliki pengaruh negative signifikan. Diferensiasi fungsional, <i>debt</i> , dan <i>intergovernmental revenue</i> pemerintah daerah terbukti tidak mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. |
| 9 | Candra Maulana dan Bestari Dwi Handayani (2015) | Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Lkpd | Variabel Independen: Ukuran pemda, Kemandirian Daerah, <i>Intergovernmental revenue</i> , Jumlah SKPD, Ukuran Legislatif dan Temuan Audit | Ukuran pemda dan ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD, <i>intergovernmental revenue</i> berpengaruh negatif sedangkan kemandirian daerah, jumlah SKPD dan temuan audit |

| | | | | |
|----|--|---|---|--|
| | | | Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD | tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. |
| 10 | Ririn Hendriyani dan Afrizal Tahar (2015) | Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia | Variabel Independen: Pendapatan Asli Daerah (PAD), Belanja Modal, Jumlah Penduduk, Temuan Audit, Tingkat Ketergantungan. Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Tingkat ketergantungan berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Belanja modal dan jumlah penduduk memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Pendapatan Asli Daerah dan temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. |
| 11 | Muhammad T. Soleman, Winston Pontoh dan Novi S. Budiarmo (2019) | Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Kasus Di Kabupaten Kepulauan Talaud) | Variabel Independen: Temuan Audit, Dana Perimbangan dan Belanja Modal Variabel Dependen: Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Hasil penelitian bahwa Temuan Audit terdapat pengaruh signifikan pada pengungkapan laporan keuangan pemerintah, dana perimbangan tidak terdapat pengaruh signifikan pada pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dan belanja modal terdapat pengaruh signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. |
| 12 | Henny Agnecia Uliarta Simbolon dan Christophorus Heni Kurniawan (2018) | Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Di Seluruh Provinsi Indonesia | Variabel Independen: Ukuran Pemerintah Daerah, Ukuran Legislatif, Kekayaan Pemerintah Daerah, <i>Intergovernmental Revenue</i> , Umur Administratif, <i>Diferensiasi Fungsional</i> , Spesialisasi Pekerjaan, Rasio Kemandirian Keuangan Daerah Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. <i>Intergovernmental revenue</i> dan rasio kemandirian keuangan daerah berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Ukuran legislatif kekayaan pemerintah daerah, umur administratif, <i>difrensiasi fungsional</i> dan spesialisasi pekerjaan tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. |
| 13 | Era Fatwa Amaliah dan | Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan | Variabel Independen: Tingkat Ketergantungan Daerah, Pendapatan Asli | Tingkat ketergantungan daerah, belanja modal dan temuan audit berpengaruh positif terhadap |

| | | | | |
|----|--|--|---|---|
| | Haryanto (2019) | Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015-2017 | Daerah (PAD), Belanja Modal, Jumlah Penduduk, Temuan Audit. Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan PAD dan jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |
| 14 | Ietje Nazaruddin dan Yuni Yanti Abi Sita (2019) | <i>The Effects Of Government Characteristics, Complexity, Audit Findings, And Audit Opinions On The Level Of Provincial Government Financial Statement Disclosures In Indonesia.</i> | Variabel Independen: <i>The Regional Government Age, Regional Wealth, The Intergovernmental Revenue, Leverage, Functional Differentiation, Audit Findings, Audit Opinions.</i> Variabel Dependen: <i>The Level of Provincial Government Financial Statement Disclosures.</i> | <i>It is concluded that from the 7 independent variables, there are only 4 positively significant variables on the dependent variable, which are regional wealth, intergovernmental revenue, leverage, and audit opinions; while the other 3 independent variables do not have an effect on the dependent variable, which are the government age, functional differentiation, and audit findings.</i> |
| 15 | Supriadi Laupe, Fadli Moh. Saleh, Ridwan dan Andi Mattulada (2018) | <i>Factors Influencing The Financial Disclosure Of Local Governments In Indonesia</i> | Variabel Independen: <i>Political competition, Legislature size, Audit findings, Education level of community.</i> Variabel Dependen: <i>Disclosure Of Local Financial Statements.</i> | <i>The results of this study show that the higher the level of political competition, legislature size, and education level of community, the higher the disclosure level of financial statement of local governments. Conversely, audit findings measured by the amount of the monetary value audited by the audit board are proven to have no influence on the disclosure level of local financial statement. However, the sensitivity analysis shows a different result. By changing the audit findings proxy with the amount of items findings in the audit findings from the audit board, the analysis proves that the new proxy has a positive influence on the disclosure level of local financial statements.</i> |
| 16 | Fikrinah Naopal, Sri Rahayu dan | Pengaruh Karakteristik Daerah, Jumlah Penduduk, Temuan Audit, Dan Opini | Variabel Independen: Ukuran pemerintah daerah, Umur | Opini audit dan umur pemerintah daerah memiliki pengaruh positif signifikan |

| | | | | |
|----|---|--|--|---|
| | Siska Priyandani Yudowati (2017) | Audit Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Pemerintahan, Jumlah Penduduk, Temuan dan Opini Audit. Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan LKPD | secara parsial terhadap tingkat pengungkapan LKPD kabupaten/kota di Jawa Barat tahun anggaran 2014-2015, sedangkan ukuran pemerintah daerah, jumlah penduduk dan temuan audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD kabupaten/kota di Jawa Barat tahun anggaran 2014-2015. |
| 17 | Arik Susbiyani, Bambang Subroto, Sutrisno dan Bambang Purnomosidhi (2014) | <i>The Compliance with Mandatory Disclosure of Financial Statement: A Study from Local Government in Indonesia</i> | <i>Variabel Independen: Size Of Local Government, Type of Local Government, Level of Local Government, Wealth</i> <i>Variabel Dependen: Compliance With Mandatory Disclosure</i> | <i>The results showed variable size of district and city, type of local government, and wealth consistently affect on the level of compliance with mandatory disclosure. Other variable, namely the level of local dependence on central government may prove inconsistent effect though.</i> |
| 18 | Almanita Nurtari, Sri Fadilah dan Kania Nurcholisah (2016) | Pengaruh Karakteristik dan Kompleksitas Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan (Studi Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten Di Provinsi Jawa Barat Periode 2013-2014) | Variabel Independen: Ukuran legislatif, umur administrasi pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, <i>intergovernmental revenue</i> , kemandirian daerah, jumlah SKPD dan jumlah penduduk. Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan | Kekayaan pemerintah daerah, kemandirian keuangan daerah dan jumlah SKPD berpengaruh terhadap tingkat laporan keuangan, sementara ukuran legislatif, umur administrasi pemerintah daerah, <i>intergovernmental revenue</i> dan jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. |
| 19 | Djoko Suhardjanto dan Rena Rukmita Yulianingtyas (2011) | Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Kabupaten/Kota Di Indonesia) | Variabel Independen: Ukuran Daerah (Size), Jumlah SKPD, Status Daerah. Variabel Dependen: Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Variabel Kontrol: Jumlah anggota DPRD | Hasil penelitian bahwa hanya jumlah anggota DPRD yang berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam neraca. Sementara itu, karakteristik pemerintah daerah dalam penelitian ini (size, jumlah SKPD, dan status pemerintah daerah) tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD. |

| | | | | |
|----|--|--|---|---|
| | | | dan lokasi pemerintah daerah. | |
| 20 | Sri Handayani (2010) | Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun 2006 | Variabel Independen: kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, kompleksitas pemerintahan, jumlah temuan pemeriksaan, tingkat penyimpangan, dan jenis daerah. Variabel dependen: Tingkat pengungkapan LKPD | Variabel keyaan daerah, kompleksitas pemerintahan dan jumlah temuan pemeriksaan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Variabel tingkat ketergantungan dan jenis daerah mempunyai hubungan yang tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Variabel tingkat penyimpangan memiliki hubungan negatif signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |
| 21 | Ayunda Gita Pratiwi, Taufeni Taufik dan Fajar Odiatma (2019) | Pengaruh Karakteristik Daerah, Kompleksitas, Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada LKPD Kabupaten/Kota Di Provinsi Sumatera Utara Tahun 2013-2017) | Variabel Independen: umur pemerintah, ukuran pemerintah, jumlah OPD, ukuran legislatif dan temuan audit. Variabel Dependen: Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah | Hasil pengujian dalam penelitian ini menunjukkan bahwa variabel umur pemerintah, ukuran pemerintah, dan temuan audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan variabel jumlah OPD dan ukuran legislatif tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. |

2.3 Kerangka Pemikiran

Dalam penelitian ini Teori sinyal menyatakan bahwa pemerintah sebagai pihak yang diberi kewenangan oleh rakyat ingin menunjukkan atau mengirimkan sinyal tersebut kepada masyarakat. Pemerintah akan mengirimkan sinyal kepada publik dengan memberikan laporan keuangan yang berkualitas, perbaikan sistem pengendalian internal, pengungkapan yang lebih lengkap, dan instruksi pengungkapan yang lebih detail. Pemerintah juga dapat mengemas informasi tentang pencapaian dan kinerja keuangan secara lebih komprehensif untuk menunjukkan bahwa pemerintah telah melaksanakan tugas-tugas yang diberikan

oleh masyarakat. Tujuannya agar masyarakat bisa terus mendukung pemerintahan yang sekarang ini agar pemerintahan bisa berfungsi dengan baik. Kinerja tata kelola yang baik perlu diinformasikan kepada masyarakat dalam bentuk akuntabilitas dan promosi untuk tujuan politik (Evans III & Patton, 1987).

Dalam konteks teori sinyal pemerintah, pemerintah berusaha memberikan sinyal yang baik kepada publik. Tujuannya yaitu untuk mengurangi asimetri informasi agar masyarakat dapat terus mendukung pemerintahan yang sekarang, sehingga pemerintahan dapat berfungsi dengan baik. Laporan keuangan dapat digunakan sebagai sarana untuk memberikan sinyal kepada masyarakat (Girsang & Yuyetta, 2015). Pada dasarnya pengungkapan dalam laporan keuangan merupakan salah satu bentuk penyampaian penjelasan dan informasi dari entitas kepada pemakai laporan keuangan. Oleh karena itu, dapat dikatakan bahwasanya semakin banyak pengungkapan yang dilakukan oleh entitas, maka semakin tinggi kualitas entitas tersebut. Untuk mengurangi asimetri informasi antara pemerintah serta masyarakat, laporan keuangan pun perlu diaudit atau diperiksa oleh pihak yang independen.

Teori sinyal menyarankan bagaimana pemerintah harus memberikan informasi kepada pemakai laporan keuangan. Informasi tersebut dapat berupa laporan keuangan. Hubungan antara teori sinyal dengan penelitian ini adalah tentang pentingnya memberikan informasi kepada publik sehingga dapat mengurangi permasalahan yang berkaitan dengan ketidakseimbangan informasi. Laporan keuangan tahunan merupakan salah satu informasi yang wajib diberikan pemerintah kepada masyarakat. Informasi laporan keuangan tersebut dapat

digunakan untuk mengukur sistem pertanggungjawaban pemerintah daerah / kota di wilayah Provinsi Jawa Barat.

2.3.1 Pengaruh Kekayaan Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Berdasarkan teori sinyal, pemerintah daerah bergerak untuk memberi sinyal dengan baik kepada rakyat. Tujuannya agar masyarakat dapat terus mendukung pemerintahan yang sedang berjalan, agar pemerintahan dapat berfungsi dengan baik. Pemerintah daerah yang kekayaannya terbilang tinggi, maka akan memberikan sinyal kepada masyarakat atas kinerjanya yang baik sehingga akan mengungkapkan laporan keuangan sebagai bentuk sinyal dari pemerintah. Semakin tinggi tingkat kekayaan daerah, pemerintah akan cenderung memberikan informasi yang lengkap tentang laporan keuangannya sebagai sistem pertanggungjawaban kepada masyarakat.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Setyowati (2016), yang menguji kekayaan pemerintah daerah terhadap Pengungkapan laporan keuangan dan hasil dari penelitiannya berpengaruh positif signifikan. Hal ini mengisyaratkan pemerintah dengan total kekayaan yang semakin besar, maka semakin besar Pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Jumlah kekayaan daerah yang semakin besar, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum & Syafitri (2012), Kurniawati,

Sarwono, & Sunarti (2020), Hilmi dan Martani (2012) menemukan bahwa kekayaan pemerintah daerah juga memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Pengungkapan laporan keuangan. Dimana semakin tinggi kekayaan yang dimiliki pemerintah daerah, maka semakin memberikan tekanan atau dorongan kepada pemerintah daerah untuk mengungkapkan secara lengkap.

Pernyataan ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan, Nurtari, Fadilah, & Nurcholisah (2016), Nazaruddin & Sita (2019), Handayani (2010), Susbiyani, Subroto & Purnomosidhi (2014) menyatakan kekayaan daerah berpengaruh positif dan signifikan pada tingkat pengungkapan LKPD. Hal ini mengartikan bahwa semakin tinggi tingkat kekayaan yang dimiliki pemerintah daerah, maka semakin memberikan tekanan kepada pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan secara lengkap. Artinya kekayaan pemerintah daerah merupakan salah satu faktor yang harus diperhatikan untuk meningkatkan kinerja pemerintah dalam pengungkapan laporan keuangannya.

Secara jelas bahwa, kekayaan pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Semakin tinggi kekayaan pemerintah daerah maka semakin memberikan tekanan atau dorongan kepada pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan secara lengkap. Hal ini dikarenakan dorongan untuk melakukan pengungkapan, dimana salah satu sumber kekayaan daerah itu sendiri berasal dari kontribusi masyarakat dalam membayar pajak maupun retribusi serta menunjukkan kemampuan daerah dalam menggali potensi daerahnya, maka dari itu

akan mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya agar transparan serta akuntabel.

2.3.2 Pengaruh Temuan Audit Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

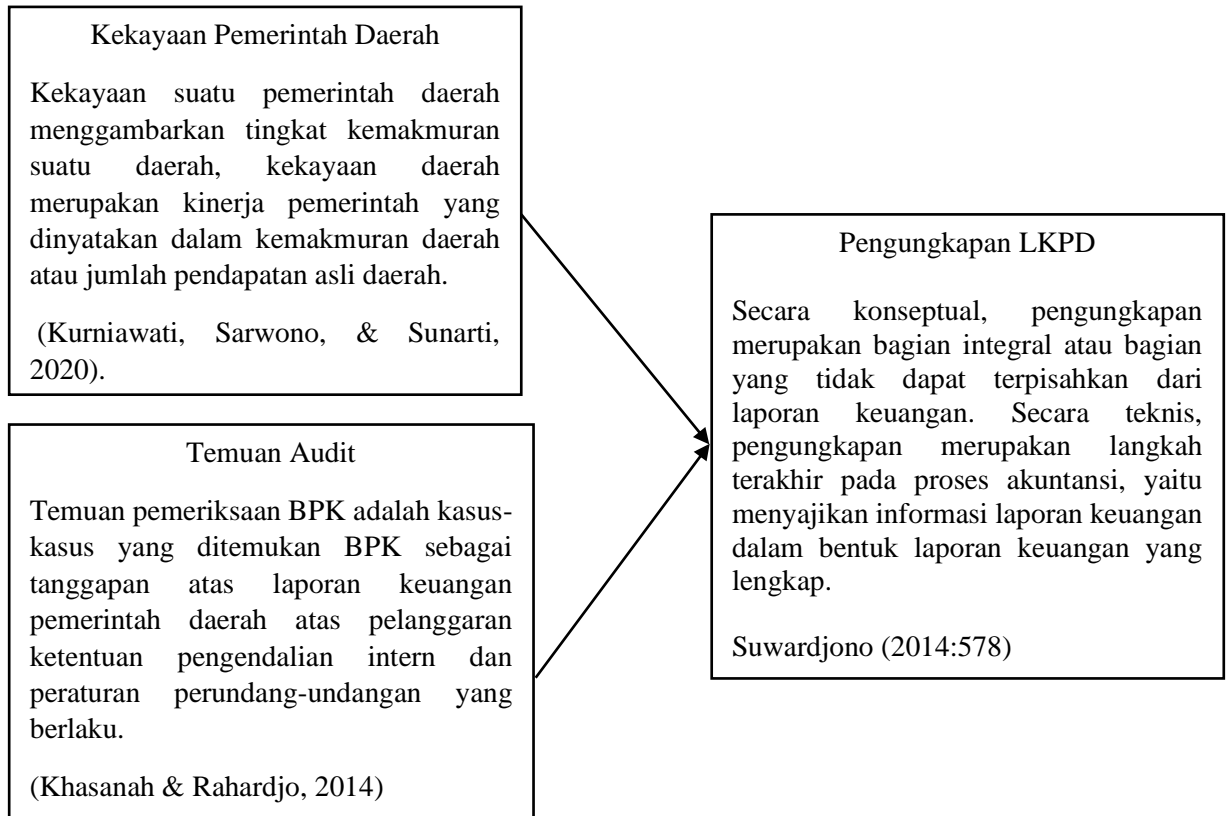
Berdasarkan teori sinyal, temuan audit yang ditemukan BPK akan sangat membantu pemerintah dalam melakukan pengungkapan yang lebih baik dari sebelumnya. Sebagai pihak yang memiliki informasi lebih mengenai sumber daya daerah yang dikelola, pemerintah dapat memanfaatkannya tanpa menginformasikan hal penting tersebut kepada rakyatnya. Hal inilah yang menjadi dasar BPK harus melakukan audit atau pengecekan ulang terhadap laporan keuangan yang akan dipublikasikan kepada rakyat.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Handayani (2010), bahwa jumlah temuan pemeriksaan mempunyai hubungan positif signifikan dengan tingkat pengungkapan LKPD. Hal ini membuktikan bahwa pemerintah daerah telah memenuhi rekomendasi BPK dalam mengoreksi dan meningkatkan keterbukaan. Sejalan dengan penelitian Amaliah & Haryanto (2019) membuktikan bahwa semakin banyak jumlah temuan audit yang ditemukan oleh BPK, maka pengungkapan informasi pada LKPD yang dilakukan pemda semakin banyak pula. Dengan adanya temuan-temuan tersebut, BPK akan meminta perbaikan kepada pemerintah daerah sehingga dapat meningkatkan pengungkapan.

Pernyataan ini juga sejalan Pratiwi, Taufeni, & Fajar (2019), dan Soleman, Pontoh, & Budiarto (2019) bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Artinya temuan audit merupakan salah satu faktor yang harus diperhatikan untuk memajukan kinerja pemerintah dalam pengungkapan laporan keuangannya. Semakin banyak jumlah temuan audit yang ditemukan oleh BPK, maka akan semakin banyak pengungkapan informasi yang dilakukan kepada LKPD. BPK akan meminta perbaikan kepada pemerintah daerah berdasarkan hasil temuan untuk meningkatkan pengungkapan.

Secara jelas bahwa temuan audit berpengaruh terhadap Pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan temuan tersebut, BPK akan meminta koreksi dan memperbanyak pengungkapannya. Oleh karena itu, semakin banyak jumlah temuan, maka semakin banyak pengungkapan yang disajikan dalam laporan keuangan. Pengungkapan yang lebih dilakukan sebagai upaya untuk menyempurnakan dan mengoreksi hasil pemeriksaan BPK, serta untuk menunjukkan kepada masyarakat bahwa pemerintah daerah telah melakukan perbaikan kualitas sesuai dengan rekomendasi BPK, maka akan dilakukan lebih banyak pengungkapan.

Berdasarkan uraian diatas, penulis menyusun kerangka pemikiran dalam bentuk sebagai berikut:



Gambar 2.1

Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis

Hipotesis ini hanya merupakan deskripsi sementara dari uraian rumusan masalah penelitian, karena jawaban yang diberikan masih berdasarkan teori yang ada, bukan fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Berdasarkan kerangka yang dijelaskan, maka disusun hipotesis sebagai berikut:

H₁: Kekayaan Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

H₂: Temuan Audit berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

