

---

## KEPATUHAN PENGUNGKAPAN WAJIB DALAM LKPD PROVINSI DI INDONESIA

Verawaty<sup>1</sup>, Ade Kemala Jaya<sup>2</sup>, Adelita Putri Alsri<sup>3</sup>  
Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Bina Darma  
verawaty\_mahyudin@binadarma.ac.id<sup>1</sup>,  
adekemalajaya@binadarma.ac.id<sup>2</sup>, adelitap53@gmail.com<sup>3</sup>

### **Abstract**

*Mandatory disclosure requires the government to disclose information that must be submitted in accordance with Government Accounting Standards (GAP) which aims to achieve transparency and accountability in public finances. This study was aimed to examine the effect of regional size, wealth, financial independence, number of government agency, and intergovernmental revenue in compliance with mandatory disclosures in all provincial governments of Indonesia. This study used the type of mandatory disclosure with the scoring method, by making a list of required disclosure checklists in notes on financial report based on GAP. The study used multivariate regression. The results indicated that only regional size had a positive effect on compliance with mandatory disclosures. This showed that regional size was able to influence or increase mandatory disclosure. This analysis supports the theory that the greater the total asset is, the greater the mandatory disclosure of local government financial report will be. The regional wealth, financial independence, number of government agency, and intergovernmental revenue were not able to affect the increase in compliance with mandatory disclosure because it did not reflect as the proxy for the achievement of activities or regional financial management so as not to encourage local governments to increase its compliance.*

**Keywords:** *compliance of mandatory financial report disclosure, government characteristics*

### **Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh ukuran daerah, jumlah SKPD, kekayaan daerah, kemandirian keuangan daerah dan *intergovernmental revenue* terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD pada seluruh pemerintah provinsi di Indonesia pada tahun 2015 dan 2016. Penelitian ini menggunakan jenis pengungkapan wajib dengan metode sistem *scoring*, yaitu membuat daftar *checklist* pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan PP No. 71 tahun 2010. Penelitian menggunakan teknik analisis kuantitatif, yaitu *multivariate regression*. Hasil menunjukkan hanya ukuran daerah yang berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran daerah mampu mempengaruhi atau meningkatkan pengungkapan wajib di pemerintah provinsi. Analisis ini mendukung teori yang menyatakan bahwa semakin besar total aset maka kepatuhan pengungkapan wajib LKPD semakin besar. Jumlah SKPD, kekayaan daerah, kemandirian keuangan daerah, dan *intergovernmental revenue* tidak mampu mempengaruhi peningkatan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD provinsi di Indonesia dikarenakan tidak mencerminkan sebagai proksi untuk tercapainya kegiatan atau pengelolaan keuangan daerah sehingga tidak mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan kepatuhan pengungkapan wajib.

**Kata Kunci:** kepatuhan pengungkapan wajib LKPD, karakteristik pemerintah daerah

## 1. Pendahuluan

Korupsi merupakan bukti penyebab terhambatnya tata kelola yang baik atau *good governance* (Verawaty dkk., 2019). Pemerintah terus melakukan usaha-usaha untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara yang mencakup bidang peraturan perundang-undangan, kelembagaan sistem, dan peningkatan kualitas Sumber Daya Manusia (SDM). Undang-Undang (UU) No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mewajibkan Presiden dan Gubernur/Bupati/Walikota untuk menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya meliputi Laporan Realisasi APBN/APBD, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Hasil laporan keuangan pemerintah yang telah dibuat nantinya harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku, baru kemudian disampaikan kepada DPR/DPRD dan

---

masyarakat umum setelah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Laporan keuangan perlu diaudit terlebih dahulu serta harus dilampiri dengan pengungkapan karena laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak yang berkepentingan terhadap hasilnya (Verawaty, 2017).

Pengungkapan dalam laporan keuangan terbagi menjadi dua, yaitu pengungkapan wajib dan pengungkapan sukarela (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku, yaitu pengungkapan yang bersifat wajib (*Mandatory Disclosure*). *Mandatory disclosure* merupakan pengungkapan informasi yang wajib dikemukakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan oleh badan otoriter, pengungkapan wajib merupakan bagian dari SAP yang bertujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan publik. Dalam sektor publik (pemerintahan), standar akuntansi yang digunakan adalah SAP yang telah ditetapkan sesuai Peraturan Pemerintah (PP) No. 24 Tahun 2005.

Pada tahun 2010, Pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan pemerintah terbaru mengenai SAP. PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP maka PP No. 24 Tahun 2005 dinyatakan tidak berlaku lagi. Adapun laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan harus mengikuti SAP PP No. 71 Tahun 2010. Hal ini juga dipertegas dari pernyataan dalam UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengamanatkan bahwa laporan pertanggungjawaban APBN/APBD harus disusun dan disajikan sesuai dengan SAP, begitu juga dalam UU No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang juga mengamanatkan penyusunan laporan pertanggungjawaban pemerintah pusat dan daerah harus sesuai dengan SAP.

Kepatuhan pengungkapan wajib merupakan suatu kemampuan untuk menyajikan informasi yang dipandang perlu untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan serta untuk melayani berbagai pihak yang mempunyai kepentingan berbeda-beda dan sebagai bentuk evaluasi atas tingkat kepatuhan pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah. Namun juga dapat digunakan untuk menemukan bukti empiris terkait hal-hal yang dapat memotivasi pemerintah daerah untuk melaporkan pengungkapan wajib dalam LKPD. Definisi pengungkapan wajib dalam hubungannya dengan persyaratan yang ditetapkan oleh standar adalah pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011). Dengan demikian, semakin tinggi tingkat pengungkapan, semakin tinggi pula kualitas informasi laporan keuangan, artinya bahwa laporan keuangan tersebut telah memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil dan aktivitas suatu usaha.

Melihat laporan hasil pemeriksaan BPK yang tercantum pada Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2017 (IHPS I Tahun 2017) menunjukkan bahwa kepatuhan pemerintah daerah di Indonesia terhadap ketentuan SAP yang diungkapkan tahun 2016, untuk mengungkapkan *item-item* yang wajib terkait informasi-informasi keuangan masih rendah atau belum ada yang mengungkapkan secara penuh, yaitu pengungkapan yang dilakukan pada (IHPS I Tahun 2017) masih menunjukkan bahwa nilai rata-rata pengungkapan wajib dalam LKPD pemerintah daerah di Indonesia tahun 2016, masih terbilang rendah.

Dengan adanya hasil pengungkapan tersebut mendukung penerapan kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD berdasarkan SAP. SAP merupakan pedoman dalam penyusunan LKPD berisi tentang prinsip-prinsip akuntansi dalam menyusun dan menyajikan LKPD. Namun kenyataan yang terjadi adalah adanya pengungkapan LKPD yang masih belum mematuhi syarat-syarat penyusunan LKPD sesuai dengan yang diatur SAP. Hasil pengungkapan LKPD yang terbilang masih rendah, membuat peneliti ingin menganalisis lebih lanjut tentang faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib pada LKPD.

Ada beberapa hal yang bisa mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD, diantaranya ukuran daerah, jumlah SKPD, kekayaan daerah, kemandirian keuangan daerah dan *intergovernmental revenue*. Kelima variabel tersebut, merupakan karakteristik yang terkait yang mempengaruhi kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD yang memiliki hasil penelitian masih rendah atau belum ada yang mengungkapkan secara penuh.

## 2. Tinjauan Pustaka

Pengungkapan (*disclosure*) merupakan penyajian informasi yang dianggap penting yang mampu mempengaruhi sebuah keputusan bagi para pengguna laporan keuangan selain *statement* keuangan utama. Secara umum, tujuan pengungkapan adalah memberikan informasi yang dianggap penting untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk memberikan informasi pada pihak yang berkepentingan (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

Penelitian ini menggunakan jenis pengungkapan wajib dengan metode sistem *scoring*. Sistem *scoring* yang dimaksud adalah dengan membuat daftar *checklist* pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan SAP PP No. 71 tahun 2010. Maka diberi skor 1 jika mengungkapkan *item* dan skor 0 jika tidak mengungkapkan *item* dalam pengungkapan LKPD. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat ditampilkan tabel daftar *item* pengungkapan wajib dalam SAP, sebagai berikut:

**Tabel 1. Item Pengungkapan dalam SAP**

No.	Item Pengungkapan
<b>PSAP 05: Akuntansi Persediaan</b>	
1.	Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan
2.	Penjelasan lebih lanjut persediaan seperti barang atau perlengkapan yang digunakan dalam pelayanan masyarakat, barang atau perlengkapan yang digunakan dalam proses produksi, barang yang disimpan untuk dijual atau diserahkan kepada masyarakat
3.	Jenis, jumlah, dan nilai persediaan dalam kondisi rusak atau usang
<b>PSAP 06: Akuntansi Investasi</b>	
4.	Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi
5.	Jenis-jenis investasi, investasi permanen dan nonpermanen
6.	Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang
7.	Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut
8.	Investasi yang dinilai dengan nilai wajar dan alasan penerapannya
9.	Perubahan pos investasi
<b>PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap</b>	
10.	Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat ( <i>carrying amount</i> )
11.	Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode yang menunjukkan: (penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perolehan nilai jika ada, mutasi aset tetap lainnya)
12.	Informasi penyusutan, meliputi (nilai penyusutan, metode penyusutan, masa manfaat atau tarif penyusutan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode)
13.	Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap
14.	Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap
15.	Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi
16.	Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap
	Jika aset tetap dicatat pada jumlah yang dinilai kembali, hal-hal berikut harus diungkapkan:
17.	Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap
18.	Tanggal efektif penilaian kembali
19.	Jika ada, nama penilai independen
20.	Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti
21.	Nilai tercatat setiap jenis aset tetap
<b>PSAP 08: Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan</b>	
22.	Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya
23.	Nilai kontrak konstruksi dan sumber pendanaannya
24.	Jumlah biaya yang telah dikeluarkan dan yang masih harus dibayar
25.	Uang muka kerja yang diberikan
26.	Retensi
<b>PSAP 09: Akuntansi Kewajiban</b>	
27.	Daftar skedul utang
28.	Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman
29.	Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya
30.	Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku
31.	Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo
32.	Perjanjian restrukturisasi utang, meliputi (pengurangan pinjaman, modifikasi persyaratan utang, pengurangan tingkat bunga pinjaman, pengunduran jatuh tempo pinjaman, pengurangan nilai jatuh tempo pinjaman, pengurangan jumlah bunga terutang sampai dengan periode pelaporan)
33.	Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur

34.	Biaya pinjaman, meliputi (perlakuan biaya pinjaman, jumlah biaya pinjaman yang dikapitalisasi pada periode yang bersangkutan, tingkat kapitalisasi yang dipergunakan).
-----	--

Sumber: PP No. 71 Tahun 2010

### 3. Metodologi Penelitian

Metode pemilihan sampel pada penelitian ini ditentukan dengan metode *purposive sampling* yang bertujuan agar memperoleh sampel yang *representatif* (mewakili) sesuai dengan kriteria yang ditentukan. Adapun kriteria penentu dalam sampel ini adalah sebagai berikut:

1. Memiliki data LKPD tahun 2015-2016 diambil dari Laporan Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2016-2017
2. Memiliki *item* kepatuhan pengungkapan wajib LKPD dalam CaLK berdasarkan SAP
3. Memiliki kelengkapan data dan informasi keuangan mengenai variabel-variabel yang diteliti.

Berdasarkan dari populasi sebanyak 34 pemerintah provinsi di Indonesia, yaitu yang bisa dijadikan sampel penelitian hanya ada 33 pemerintah provinsi. Sampel tersebut yang melakukan pengungkapan wajib dalam CaLK LKPD berdasarkan SAP dan memiliki kriteria-kriteria penentu dalam sampel tersebut.

Data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder, yaitu sumber yang tidak langsung memberikan data kepada pengumpul data, misalnya melalui orang lain atau lewat dokumen (Sugiyono, 2017). Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Hasil Pemeriksaan BPK Semester I Tahun 2016-2017, *website* Badan Pemeriksa Keuangan ([www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id)) serta berbagai artikel, buku, dan beberapa penelitian terdahulu dari berbagai sumber.

### 4. Hasil dan Pembahasan

#### 4.1. Hasil

Uji statistik t digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas (independen) secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Untuk mengetahui pengaruh tersebut maka digunakan tingkat signifikansi sebesar 5%. Dari pengujian hipotesis secara parsial diperoleh hasil, yaitu sebagai berikut:

**Tabel 2. Hasil Uji Signifikansi Simultan Parsial (Uji t)**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-17,947	10,416		-1,723	,090
	LN_UD	6,204	3,046	,473	2,037	,046
	LN_JSKPD	-,133	,197	-,088	-,675	,502
	LN_KD	-1,117	3,564	-,105	-,313	,755
	KKD	-,162	,181	-,222	-,892	,376
	IR	,101	,421	,042	,241	,811

a. Dependent Variable: LN\_PW

Sumber: Data Output SPSS 2018

#### 4.2 Pembahasan

##### 4.2.1 Ukuran Daerah Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib LKPD

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan membuktikan bahwa ukuran daerah berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Ukuran pemerintah daerah yang besar akan mendorong pemerintah daerah tersebut untuk mengungkapkan informasi keuangan secara lengkap. Pemerintah daerah yang besar cenderung semakin dikenal oleh publik dan memiliki pengelolaan keuangan yang lebih kompleks sehingga tidak bisa dipungkiri, semakin kompleks

---

pengelolaan keuangan, maka akan semakin banyak informasi-informasi keuangan yang dimiliki dan dapat diungkapkan dibanding pemerintah daerah yang ukurannya lebih kecil.

Ukuran daerah dalam penelitian ini merupakan cerminan besar kecilnya perusahaan atau pemerintahan yang nampak pada nilai aset dalam pemerintahan suatu daerah bisa dilihat dari jumlah aset dalam neraca pemerintah daerah tersebut. Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014), adanya pengaruh antara ukuran pemerintah daerah dengan tingkat pengungkapan wajib LKPD kemungkinan juga dikarenakan pemerintah daerah dengan total aset yang lebih besar dapat menggunakan sumber daya tersebut untuk merekrut pegawai-pegawai yang memiliki keahlian dalam bidang akuntansi sehingga pengungkapan laporan keuangan yang mereka susun juga lebih baik.

Hasil ini dapat disimpulkan bahwa pemerintah daerah yang ukuran daerah lebih besar cenderung akan meningkatkan pengungkapan wajib yang dibutuhkan pemerintah daerah untuk terwujudnya transparansi dan akuntabilitas dalam penyajian pengungkapan laporan keuangan. Hal ini dikarenakan aset yang dimiliki pemerintah daerah biasanya berjumlah sangat besar untuk melakukan transparansi terhadap aset daerah kepada masyarakat. Dengan adanya transparansi pengungkapan laporan keuangan kepada masyarakat, hal ini akan menyebabkan kepercayaan masyarakat terhadap kinerja pemerintah daerah lebih baik.

Dari beberapa hasil penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib LKPD menyatakan bahwa ukuran daerah berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian ini. Dengan demikian, hipotesis ini menerima bahwa ukuran daerah berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD.

#### **4.2.2 Jumlah SKPD Tidak Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib LKPD**

SKPD merupakan perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/barang. SKPD ini juga merupakan entitas akuntansi pada pemerintah daerah yang wajib menyajikan laporan keuangan untuk dikonsolidasikan menjadi LKPD. Jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintahan tersebut melakukan kegiatannya.

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan membuktikan jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Menurut Suhardjanto dan Lesmana (2010), adapun penyebab dari tidak berpengaruhnya jumlah SKPD terhadap kepatuhan pengungkapan wajib, yaitu dikarenakan semakin banyak jumlah SKPD akan menyebabkan proses kooperasi dan koordinasi antar SKPD akan semakin rumit. Kondisi tersebut akan membuat pemerintah daerah kesulitan dalam mengontrol kepatuhan pengungkapan wajib akuntansi oleh tiap SKPD. Pemerintah daerah dengan jumlah SKPD yang besar memiliki birokrasi yang lebih kompleks, sehingga tingkat pengawasan terhadap transaksi-transaksi yang terjadi di pemerintah daerah dapat dikatakan rendah. Hal ini mengakibatkan besarnya potensi pencatatan yang tidak akurat. Dengan demikian, jumlah SKPD tidak dapat menjadi jaminan bahwa Pemerintah Daerah dapat melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya.

Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa jumlah SKPD yang diukur dari besarnya jumlah SKPD tidak mencerminkan sebagai salah satu proksi untuk tercapainya kegiatan atau pengelolaan keuangan daerah sehingga tidak mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan kepatuhan pengungkapan wajib. Beberapa hasil penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib LKPD menyatakan bahwa jumlah SKPD tidak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian ini. Dengan demikian, jumlah SKPD tidak dapat dijadikan indikator dalam menentukan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Jadi, hasil analisis ini menolak hipotesis bahwa jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD.

#### **4.2.3 Kekayaan Daerah Tidak Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib LKPD**

---

Menurut Permadi (2017), adapun penyebab dari tidak berpengaruhnya kepatuhan pengungkapan wajib LKPD, yaitu besarnya nilai signifikansi menyatakan kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan. Nilai koefisien yang dihasilkan menunjukkan bahwa setiap penambahan satu satuan nilai dari kekayaan daerah, maka akan meningkatkan tingkat pengungkapan LKPD.

Berdasarkan pengujian yang dilakukan tidak membuktikan bahwa semakin tinggi kekayaan daerah maka pengungkapan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD akan semakin besar. Kekayaan daerah diprosikan sebagai PAD. PAD merupakan sumber penerimaan daerah asli yang digali di daerah tersebut digunakan sebagai modal dasar pemerintah daerah dalam membiayai pembangunan usaha-usaha daerah untuk memperkecil ketergantungan dana dari pemerintah pusat yang terdiri dari pajak daerah, retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan, dan lain-lain pendapatan daerah yang sah, agar pemerintah daerah tidak cenderung berlomba-lomba mengeksploitasi PAD dengan membuat syarat pungutan baru yang dapat membebani masyarakat.

Hasil ini dapat disimpulkan bahwa kekayaan daerah yang bersumber dari pajak dan retribusi yang dibayarkan oleh masyarakat belum bisa memotivasi pemerintah untuk dapat melakukan pengungkapan yang sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Masyarakat cenderung hanya melaksanakan kewajiban tanpa menuntut hak. Peran pemerintah (agen) dan masyarakat (partisipan) kurang dapat terlaksana dengan baik. Selain itu, tingkat ketergantungan pemerintah daerah atas dana transfer dirasa masih tinggi sehingga menyebabkan pengungkapan kekayaan daerah tidak menjadi prioritas utama pemerintah daerah dalam kepatuhan pengungkapan wajib LKPD.

Dari beberapa hasil penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib LKPD menyatakan bahwa kekayaan daerah tidak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian ini. Dengan demikian, kekayaan daerah tidak dapat dijadikan indikator dalam menentukan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Jadi, analisis ini menolak hipotesis bahwa kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD.

#### **4.2.4 Kemandirian Keuangan Daerah Tidak Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib LKPD**

Kemandirian keuangan daerah merupakan kemampuan suatu daerah untuk menggali dan mengelola sumber-sumber keuangan asli daerah dalam memenuhi kebutuhannya guna mendukung berjalannya sistem pemerintahan, pelayanan kepada masyarakat dan pembangunan daerahnya dengan tidak bergantung sepenuhnya kepada pemerintah pusat dan mempunyai keleluasaan di dalam menggunakan dana-dana untuk kepentingan masyarakat daerah dalam batas-batas yang ditentukan peraturan perundang-undangan.

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan membuktikan kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Menurut Setyaningrum dan Syafitri (2012), adapun penyebab dari tidak berpengaruhnya kemandirian keuangan daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD, yaitu dikarenakan semakin tinggi rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah, menunjukkan semakin mandiri pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan dan pelayanan publik sehingga tingkat ketergantungan kepada pihak eksternal menjadi rendah. Hal inilah yang membuat pemerintah daerah tidak termotivasi untuk meningkatkan pengungkapan laporan keuangannya karena rendahnya tuntutan transparansi dan akuntabilitas LKPD dari pihak eksternal.

Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa kemandirian keuangan daerah yang semakin besar maka akan menunjukkan semakin mandirinya pemerintah daerah dan tingkat ketergantungan menjadi rendah. Hal ini belum bisa memotivasi pemerintah daerah untuk dapat melakukan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD yang sesuai berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah. Beberapa hasil penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib LKPD menyatakan bahwa kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian ini. Dengan demikian, kemandirian keuangan daerah tidak dapat

dijadikan indikator dalam menentukan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Jadi, analisis ini menolak hipotesis bahwa kemandirian keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD.

#### **4.2.5 Intergovernmental Revenue Tidak Berpengaruh Positif terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib LKPD**

*Intergovernmental revenue* atau tingkat ketergantungan, yaitu dikenal dengan dana perimbangan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah. Dana perimbangan merupakan dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah dalam pelaksanaan desentralisasi. Oleh karena itu, dengan adanya desentralisasi, pengawasan keuangan kepada pemerintah daerah harus lebih efektif dilakukan oleh pemerintah pusat.

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan membuktikan *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Menurut Prasetyo (2017), adapun penyebab dari tidak berpengaruhnya *intergovernmental revenue* terhadap kepatuhan pengungkapan wajib, yaitu dikarenakan pemerintah pusat atau pemerintah provinsi yang memberikan dana alokasi umum dan dana perimbangan ke pemerintah provinsi tidak memberikan pengawasan yang memadai dalam penggunaan dan pertanggungjawaban keuangan. Pemerintah provinsi cenderung untuk menggunakan dana tersebut semuanya dan tidak ada tindakan tegas atau sanksi dari pemerintah pusat jika dana tersebut digunakan tidak sesuai kebutuhan atau bahkan ada yang tidak digunakan sama sekali karena kondisi dari pemerintah daerah yang bersangkutan.

Dari hasil ini dapat disimpulkan bahwa *intergovernmental revenue* atau tingkat ketergantungan yang diukur dengan besarnya dana perimbangan tidak mencerminkan pemerintahan daerah untuk dapat melakukan pengungkapan laporan keuangan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah. Beberapa hasil penelitian tentang kepatuhan pengungkapan wajib LKPD menyatakan bahwa *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hasil tersebut konsisten dengan hasil penelitian ini. Dengan demikian, *intergovernmental revenue* tidak dapat dijadikan indikator dalam menentukan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Jadi, analisis ini menolak hipotesis bahwa *intergovernmental revenue* berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD.

### **5. Kesimpulan**

Berdasarkan pembahasan mengenai pengaruh ukuran daerah, jumlah SKPD, kekayaan daerah, kemandirian keuangan daerah dan *intergovernmental revenue* terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD pada seluruh pemerintah provinsi di Indonesia pada tahun 2015 dan 2016, maka penelitian ini menyimpulkan hanya ukuran daerah yang berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib LKPD. Hal ini menunjukkan bahwa ukuran daerah mampu mempengaruhi atau meningkatkan pengungkapan wajib di pemerintah provinsi. Analisis ini mendukung teori yang menyatakan bahwa semakin besar total aset maka kepatuhan pengungkapan wajib LKPD semakin besar. Jumlah SKPD, kekayaan daerah, kemandirian keuangan daerah, dan *intergovernmental revenue* tidak mampu mempengaruhi peningkatan kepatuhan pengungkapan wajib LKPD provinsi di Indonesia dikarenakan tidak mencerminkan sebagai proksi untuk tercapainya kegiatan atau pengelolaan keuangan daerah sehingga tidak mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan kepatuhan pengungkapan wajib.

### **Referensi**

- [1] Badan Pemeriksa Keuangan. (2017). Laporan Hasil Pemeriksaan Semester 1. [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id).
- [2] Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Jakarta.
- [3] Khasanah, N. L. & Rahardjo, S.N. (2014). Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal Accounting*, 3(3): 1-11.
- [4] Permadi, R. (2017). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Daerah. Skripsi Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah, Jakarta.

- 
- [5] Prasetyo, A.B. (2017). Faktor-Faktor Penentu Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Skripsi Universitas Stikubank. Semarang.
  - [6] Setyaningrum, D., & Syafitri, F. (2012). Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 9(2): 154-170.
  - [7] Sugiyono. (2017). *Metode Penelitian Pendidikan*. Bandung: Alfabeta.
  - [8] Suhardjanto, D. & Yulianingtyas, R.R. (2011). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Universitas Sebelas Maret. *Jurnal Akuntansi & Auditing*: 8(1): 30-42.
  - [9] Suhardjanto. D. & Lesmana, S. (2010). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*. 6(2):25-40.
  - [10] Verawaty. (2017). *Accountability and Internet Financial Reporting of Local Government: An Indonesia Analysis*. Saarbrüchen: Lambert Academic Publishing.
  - [11] Verawaty (2017). Determinan Transparansi Informasi Keuangan Daerah melalui *E-government* Pemerintah Daerah di Sumatera Selatan. *Akuisisi*, 13(2): 92-107.
  - [12] Verawaty (2019). Pengaruh BPK, Karakteristik Pemerintah dan Indeks Pembangunan Manusia terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah di Indonesia. *MBiA*, 18(2): 79-99.