

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang Masalah

Sektor publik dapat diartikan sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik (Mardiasmo, 2009). Dewasa ini, praktik akuntansi sektor publik yang dalam hal ini dilakukan oleh lembaga–lembaga pemerintah banyak mendapat perhatian dibanding masa–masa sebelumnya. Terdapat tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilakukan transparansi dan akuntabilitas publik oleh lembaga–lembaga sektor publik. Tuntutan tersebut mengakibatkan perlu adanya tata kelola urusan publik yang baik (*good government governance*).

Upaya Untuk mencapai sistem pemerintahan dan cara pengelolaan sistem pemerintah yang baik (*good governance*) pemerintah pusat maupun daerah perlu untuk terus menerus melaksanakan sebuah tindakan atau terobosan dalam hal akuntabilitas dan transparansi tata kelola keuangan yang baik di jajaran pusat maupun daerah (Hasanah *et al*, 2019). Tata kelola keuangan daerah harus mencakup secara keseluruhan dari peraturan, kelembagaan, sistem informasi keuangan, maupun kontrol terhadap kualitas sumber daya manusianya (Yuliani *et al*, 2010).

Dalam rangka melakukan upaya konkrit mewujudkan *good governance*, serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan

keuangan pemerintah, maka baik pemerintah pusat maupun daerah, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban yang berupa laporan keuangan. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang pemerintah daerah menyatakan bahwa masing-masing pemerintah, baik pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota, wajib membuat laporan keuangannya sendiri, maka dengan begitu pemerintah daerah dituntut untuk dapat mandiri dalam mengurus pemerintahannya sendiri dan harus menjalankan sesuai peraturan yang telah ditetapkan agar dapat memperoleh kinerja yang baik sehingga akuntabilitas laporan keuangan dapat tercapai (Purbasari dan Bawono, 2017).

Selain itu, dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dijelaskan lebih lanjut bahwa Presiden, Gubernur, Bupati, dan Walikota, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya berisi Neraca, Laporan Realisasi APBN/APBD, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Hasil laporan keuangan pemerintah yang telah dibuat nantinya harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku, baru kemudian disampaikan kepada DPR/DPRD dan masyarakat umum setelah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Laporan keuangan merupakan suatu bentuk mekanisme pertanggungjawaban sekaligus dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal maka laporan keuangan yang diaudit harus dilampiri dengan pengungkapan (Khasanah dan Rahardjo, 2014). Pengungkapan dalam laporan keuangan

terbagi menjadi dua yaitu pengungkapan wajib (*Mandatory Disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*Voluntary Disclosure*). Pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku ialah pengungkapan yang bersifat wajib (*Mandatory Disclosure*). *Mandatory disclosure* merupakan pengungkapan informasi yang wajib dikemukakan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan, pengungkapan wajib merupakan bagian dari Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) yang bertujuan untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas keuangan publik.

Menurut Hasanah *et al* (2019) sistem dan prosedur keuangan yang sistematis dan sesuai dengan peraturan perundang-undangan dibutuhkan untuk mewujudkan laporan keuangan yang berkualitas, andal, akuntabel, relevan, dan transparan. Pada tahun 2010, Pemerintah Indonesia mengeluarkan Peraturan Pemerintah terbaru mengenai Standar Akuntansi Pemerintah. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) maka Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 dinyatakan tidak berlaku lagi. Perbedaan mendasar antara PP Nomor 71 Tahun 2010 dengan PP Nomor 24 Tahun 2005 ialah pada basis transaksi yang dilakukan. PP Nomor 71 Tahun 2010 berbasis akrual. Selain itu, hal lain yang membedakan ialah pada PP Nomor 71 Tahun 2010 terdapat dua lampiran.

Lampiran I merupakan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis akrual yang akan dilaksanakan selambat-lambatnya mulai tahun 2014 yaitu berlaku sejak tanggal ditetapkan dan dapat segera diterapkan oleh setiap

entitas (strategi penahapan pemberlakuan akan ditetapkan lebih lanjut oleh menteri keuangan dan menteri dalam negeri). Lampiran II merupakan Standar Akuntansi Pemerintah berbasis kas menuju akrual hanya berlaku hingga tahun 2014. Lampiran II yang berlaku selama masa transisi bagi entitas yang belum siap untuk menerapkan SAP berbasis akrual. Dengan kata lain, Lampiran II merupakan lampiran yang memuat kembali seluruh aturan yang ada pada PP Nomor 24 tahun 2005 tanpa ada perubahan sedikitpun.

Azlim *et al* (2012) menyatakan bahwa suatu standar akuntansi sangat penting diperlukan sebagai pedoman dan petunjuk dalam rangka penyusunan laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan pemerintah yang dihasilkan harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintah sesuai PP Nomor 71 Tahun 2010. Hal ini juga dipertegas dari pernyataan dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mengamanatkan bahwa laporan pertanggungjawaban APBN/APBD harus disusun dan disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan, begitu juga dalam Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara yang juga mengamanatkan penyusunan laporan pertanggungjawaban pemerintah pusat dan daerah harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan.

Kerangka konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah merupakan wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan Negara sehingga komponen yang disajikan setidaknya mencakup

jenis laporan keuangan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan peraturan undang-undangan (*statutory report*). Adapun komponen laporan keuangan yang dilaporkan menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 pada Lampiran II meliputi; Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan.

Menurut PSAP Nomor 1 Paragraf 24 menyatakan bahwa entitas pelaporan mengungkapkan informasi tentang ketaatan terhadap anggaran. Begitu pula dalam paragraf-paragraf selanjutnya menjelaskan pentingnya pengungkapan semua informasi keuangan yang dibutuhkan pengguna, sebab hal ini untuk menghindari adanya kekeliruan dan kesalahpahaman dalam membaca laporan. Dengan demikian, adanya pemenuhan atas pengungkapan akan berguna dan memudahkan pengguna laporan dalam memahami laporan keuangan. Pengungkapan dan penjelasan untuk beberapa item yang tidak disajikan dalam laporan keuangan dapat disajikan dalam Catatan Atas Laporan Keuangan (Hilmi dan Martani, 2012).

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) sebagai acuan bagi pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Namun, apakah laporan keuangan tersebut telah mengungkapkan informasi yang lengkap dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) tersebut. Selain itu penelitian terkait dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan belum banyak dilakukan pada laporan keuangan pemerintahan bila dibandingkan dengan perusahaan.

Berdasarkan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan untuk mengukur tingkat pengungkapan LKPD terhadap standar akuntansi pemerintah di Indonesia masih relatif rendah, rata-rata sebesar 22% Lesmana (2010), 44,56% Hilmi (2010), 52,09% Syafitri (2012), dan Khasanah (2014) mengungkapkan bahwa rata-rata pengungkapan wajib LKPD sebesar 57%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum sepenuhnya mengungkapkan item pengungkapan wajib dalam laporan keuangannya. Penelitian ini dilakukan sebagai wujud tolak ukur dan bentuk evaluasi atas tingkat kepatuhan pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah sehingga harapan adanya *punish* dan *reward* dapat diberikan sebagai upaya perbaikan laporan keuangan pemerintah. Penelitian ini juga diharapkan mampu memberi kontribusi kepada masyarakat yang membutuhkan informasi dan sadar akan kebutuhan akuntabilitas dan transparansi melalui bentuk penilaian dan evaluasi atas pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah.

Penelitian ini dilakukan karena masih jaranganya penelitian mengenai topik pengungkapan laporan keuangan di sektor pemerintah. Selain itu, motif yang mendasari pengungkapan cenderung sulit untuk dikembangkan, sehingga dalam penelitian ini nantinya akan lebih mengukur ketaatan dibanding pengungkapannya. Pengungkapan dalam penelitian ini akan lebih bersifat pengungkapan yang sifatnya wajib (*Mandatory Disclosure*). Penelitian ini berupaya memberi jawaban atas ketidak konsistenan hasil penelitian terdahulu. Beberapa penelitian baik di dalam negeri maupun di

luar negeri (Ingram, 1984; Copley, 2002; Patrick, 2007; Hilmi, 2010; Lesmana, 2010; Yulianingtyas, 2011; Fitri, 2011; Syafitri, 2012; dan Khasanah, 2014) pernah dilakukan untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah. Namun, hasilnya masih belum konsisten dan berbeda-beda.

Penelitian ini menggunakan butir *checklist* pengungkapan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (PPSAP Nomor 5 sampai Nomor 9) sebanyak 46 butir yang dibagi dalam 5 (lima) kategori, yaitu (i) PPSAP No.5 tentang Akuntansi persediaan (ii) PPSAP No.6 tentang Akuntansi Investasi (iii) PPSAP No.7 tentang Akuntansi Aset Tetap (iv) PPSAP No.8 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan (v) PPSAP No.9 tentang Akuntansi Kewajiban dan ditambah dengan 7 butir pengungkapan wajib dalam CaLK. Semakin banyak butir *checklist* yang relevan maka hasil persentase pengungkapan LKPD semakin mencerminkan kepatuhan pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangannya sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Lesmana (2010) yang meneliti pengaruh karakteristik pemerintah daerah dengan pengungkapan wajib di Indonesia. Beberapa variabel yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan variabel yang digunakan dalam penelitian Lesmana (2010). Variabel yang digunakan antara lain ukuran pemda, kemandirian keuangan daerah dan jumlah SKPD. Peneliti memutuskan untuk mengembangkan penelitian tersebut dengan beberapa

perbedaan dan pengembangan lebih lanjut. Perbedaan pertama, memasukkan variabel baru yaitu ukuran legislatif dan temuan audit. Kedua, obyek dari penelitian ini menggunakan Kota dan Kabupaten di Pulau Jawa sebagai sampel penelitian agar lebih fokus mengingat pada penelitian-penelitian sebelumnya yang dilakukan Lesmana (2010) dan Syafitri (2012), Pulau Jawa tercatat memiliki rata-rata pengungkapan tertinggi dengan daerah-daerah lainnya sehingga dapat digunakan sebagai barometer daerah yang lain dalam kaitannya dengan pengungkapan LKPD. Ketiga, periode tahun yang digunakan dalam penelitian ini yaitu tahun 2016, sehingga penelitian ini diharapkan dapat memberikan cerminan informasi mengenai tingkat kepatuhan pengungkapan wajib laporan keuangan daerah di Kabupaten dan Kota di Pulau Jawa saat ini.

Karakteristik pemerintah daerah pada penelitian ini akan dijabarkan menjadi dua yaitu ukuran pemerintah daerah yang diproksikan dengan total aset dan kemandirian keuangan daerah sedangkan kompleksitas pemerintah daerah akan dijabarkan menjadi dua yaitu ukuran legislatif dan jumlah SKPD. Ada beberapa penelitian yang menganalisis mengenai faktor-faktor yang menjadi penentu tingkat pengungkapan wajib LKPD. Variabel yang paling sering digunakan untuk menggambarkan karakteristik pemerintah daerah adalah kekayaan daerah, ukuran daerah, umur pemerintah daerah, dan tingkat ketergantungan. Khasanah dan Raharjo (2014) melakukan penelitian untuk mengetahui tingkat pengungkapan LKPD di Provinsi Jawa Tengah. Hasilnya menunjukkan bahwa *size* yang diproksikan dengan total

aset berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan, hasil ini juga didukung dengan penelitian Susbiyani dan Purnomosidhi (2014). Pemerintah daerah yang memiliki ukuran besar dituntut untuk melakukan transparansi atas pengelolaan keuangannya sebagai bentuk akuntabilitas publik melalui pengungkapan informasi yang lebih banyak dalam laporan keuangan (Setyaningrum dan Syafitri, 2012).

Beberapa penelitian (Lesmana, 2010; Yulianintyas, 2011; Syafitri, 2012; Susbiyani, 2014; Khasanah, 2014;) hasilnya masih belum konsisten dan berbeda-beda. Penelitian Lesmana (2010) dan Syafitri (2012) menemukan bahwa *size* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan penelitian Khasanah (2014) dan Susbiyani dan Purnomosidhi (2014) menemukan pengaruh positif antara *size* yang diprosikan dengan total aset terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Kemandirian daerah adalah salah satu faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Tingkat kemandirian daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim dan Kusufi, 2012). Penelitian yang sebelumnya dilakukan Lesmana (2010) menemukan bahwa kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD, namun hasil berbeda ditemukan dalam penelitian Hilmi (2010) dan

Syafitri (2012) yang tidak menemukan pengaruh antara kemandirian daerah dan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa penelitian terdahulu tidak konsisten sehingga menarik untuk dilakukannya penelitian kembali.

Kompleksitas adalah kondisi dan beragamnya faktor-faktor yang ada di lingkungan internal dan eksternal yang mempengaruhi organisasi (Rahayu dan Mardiana, 2016). Dalam penelitian ini menggunakan jumlah SKPD dan ukuran legislatif yang diproksikan dengan jumlah anggota DPRD. Menurut Setyaningrum dan Syafitri (2012) semakin kompleks suatu pemerintahan daerah maka semakin banyak pula informasi-informasi yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian yang sebelumnya dilakukan Syafitri (2012) menemukan pengaruh positif antara ukuran legislatif dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian variabel ukuran legislatif dalam pengungkapan yang bersifat wajib pada laporan keuangan pemerintah daerah masih sangat jarang dilakukan.

Variabel terakhir yang akan diteliti adalah hubungan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Temuan audit merupakan salah satu faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD, temuan audit dapat dilihat dari jumlah temuan dari BPK. Penelitian sebelumnya yang dilakukan Martani dan Lestiani (2012) menyatakan bahwa temuan audit berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat kepatuhan pengungkapan wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, hal ini bertolak belakang

dengan penelitian yang dilakukan oleh Hilmi (2010) yang menyatakan bahwa temuan audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat kepatuhan pengungkapan wajib Laporan Keuangan Daerah. Masih adanya pertentangan atas hasil penelitian dan adanya ketidakkonsistenan hasil atas faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan, serta telah munculnya peraturan baru tentang Peraturan Standar Akuntansi Pemerintah yaitu PP Nomor 71 Tahun 2010, maka dibutuhkan penelitian lanjutan guna menguji ketidak konsistenan hasil penelitian tersebut.

Berdasarkan fenomena dan adanya inkonsistensi penelitian-penelitian terdahulu maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian kembali mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat kepatuhan pengungkapan wajib Laporan Keuangan Daerah dengan mengangkat judul: **“Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)” (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa Tahun 2016)”**.

B. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang penelitian, yang menjadi pokok permasalahan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah karakteristik pemerintah yang diproksikan dengan ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa?
2. Apakah karakteristik pemerintah yang diproksikan dengan kemandirian daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa?
3. Apakah kompleksitas pemerintah yang diproksikan dengan jumlah SKPD berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa?
4. Apakah kompleksitas pemerintah yang diproksikan dengan ukuran legislatif berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa?
5. Apakah temuan audit berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa?

C. Tujuan Penelitian

Berdasarkan latar belakang penelitian dan rumusan masalah di atas, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah yang diproksikan dengan ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa.

2. Untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah yang diproksikan dengan kemandirian daerah terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa.
3. Untuk menguji pengaruh kompleksitas pemerintah yang diproksikan dengan jumlah SKPD terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa.
4. Untuk menguji pengaruh kompleksitas pemerintah yang diproksikan dengan ukuran legislatif terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa.
5. Untuk menguji pengaruh temuan audit terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Jawa.

D. Manfaat Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian yang telah dipaparkan, diharapkan penelitian dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Bagi pengembangan teori dan pengetahuan di bidang akuntansi, terutama akuntansi sektor publik, berkaitan dengan tingkat pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Instansi Pemerintah Terkait

Menjadi bahan evaluasi untuk mengetahui seberapa jauh tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilaporkan telah sesuai dengan Peraturan SAP yang berlaku.

b. Bagi Pemerintah Pusat

Menjadi dasar evaluasi, masukan dan pertimbangan untuk pemerintah agar bisa menentukan penilaian atau bahkan punishment dan *reward* yang bisa diterapkan dalam hal pengungkapan wajib sesuai SAP yang harus dilakukan pemerintah daerah.

c. Bagi Masyarakat

Menjadi bahan dan sumber informasi bagi masyarakat untuk mengetahui tingkat pengungkapan dalam LKPD.

d. Bagi Peneliti Selanjutnya

Untuk memacu dan mendorong peneliti selanjutnya meneliti lebih banyak terkait dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah, serta dapat menjadi salah satu sumber referensi untuk penelitian selanjutnya.

E. Sistematika Penulisan

Penulisan dari penelitian ini dibagi ke dalam lima bab, yaitu:

BAB I PENDAHULUAN

Pada bab ini akan diuraikan tentang latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan dan manfaat penelitian, dan sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Pada bab ini akan diuraikan tentang teori-teori yang melandasi penelitian, laporan keuangan pemerintah daerah, pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, konsep karakteristik pemerintah, konsep kompleksitas pemerintah, dan hasil temuan audit. Bagian ini juga menjelaskan mengenai hasil penelitian terdahulu, kerangka pemikiran dan pengembangan hipotesis.

BAB III METODE PENELITIAN

Pada bab ini akan diuraikan mengenai desain penelitian, populasi dan sampel yang diteliti, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian, definisi operasional dan pengukuran variabel, serta metode analisis yang digunakan untuk menguji kebenaran penelitian.

BAB IV ANALISIS DATA DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini akan diuraikan mengenai pengujian atas hipotesis yang telah dibuat, hasil uraian tentang analisis data dan interpretasi data berdasar alat dan teknik analisis yang

digunakan, dan juga pembahasan tentang hasil analisis yang dikaitkan dengan dasar teoritisnya.

BAB V PENUTUP

Pada bab terakhir ini akan diuraikan mengenai kesimpulan dari hasil penelitian, keterbatasan penelitian, serta saran bagi penelitian selanjutnya dan pihak yang berkepentingan lainnya.