

**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)**

**Ayunda Gita Pratiwi<sup>1)</sup>, Taufeni Taufik<sup>2)</sup>, Fajar Odiatma<sup>2)</sup>**

1) Mahasiswa Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau

2) Dosen Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau

Email : [ayunda.pratiwi@gmail.com](mailto:ayunda.pratiwi@gmail.com)

*The Effect Of Government Characteristic, Complexity And Audit Finding On  
Level Of Financial Statement Disclosures (Study At Local Government Financial  
Report In Sumatera Utara Province On 2013-2017)*

**ABSTRACT**

*This study aims to examine the effect of age of government, size of government, OPD, legislature size, and audit finding on level of financial statement discosure in Sumatera Utara Province. The population in this study were local government financial report in Sumatera Utara Province 2013-2017. The sample used amounted to 115 financial reports who were selected through a purposive sampling method. The method used in this study is multiple linear regression analysis by using Statistical Product and Service Solution (SPSS) version 23.0. The result of this study indicate that: (1) age of government has an effects on the level of financial statement disclosures with a significant level of  $0,000 < 0,05$ , (2) size of legislature has an effects on the level of financial statement disclosures with a significant level of  $0,005 < 0,05$ , (3) OPD does not effect on the level of financial statement disclosures with significant level of  $0,650 < 0,05$ , (4) legislature size does not effect on the level of financial statement disclosures with a significant level of  $0,258 > 0,05$ , (5) audit finding has an effects on the level of financial statement disclosures with a significant level  $0,003 < 0,05$ . Overall, it is known that all of independence variabels have an effect on the level of financial statement disclosures of 42,9 %. While 57,1 % is influenced by other variabels not examined in this study.*

*Keywords : Disclosure level, age of government , Size of government, OPD, legislature size, audit finding.*

**PENDAHULUAN**

Dalam perkembangan sektor publik saat ini tuntutan masyarakat akan pelaksanaan akuntabilitas dan transparansi publik oleh lembaga-lembaga sektor publik semakin menguat. Untuk memenuhi kewajiban tuntutan tersebut, maka

dalam menyajikan laporan keuangan yang menjadi bentuk pertanggungjawaban pemerintah harus mengikuti standar yang berlaku. Berdasarkan Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara dinyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah

pusat dan daerah harus disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) melalui Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010.

Berbicara mengenai transparansi, Mardiasmo (2002: 18) menyatakan bahwa transparansi dibangun atas dasar kebebasan memperoleh informasi yang berkaitan dengan kepentingan publik, maka dari itu pemerintah sebagai pihak yang diberi amanat berkewajiban untuk memberikan pertanggungjawabannya yang disertai dengan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja keuangannya kepada pihak yang berkepentingan (Schiavo-Campo dan Tomasi, 1999).

Laporan keuangan merupakan suatu proses pengumpulan, pengolahan, dan pengkomunikasian informasi yang bermanfaat untuk pembuatan keputusan (Mardiasmo, 2009). Oleh karena itu, laporan harus disajikan dengan jujur dan tidak menimbulkan kekeliruan maupun kesalahpahaman pembaca. Laporan keuangan tersebut disajikan tidak hanya sebatas memenuhi kewajibannya, namun juga memberikan informasi yang berguna dan dapat dipahami.

Laporan keuangan yang telah disusun akan diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan kemudian disampaikan kepada *stakeholder* (DPR/DPRD, pemerintah, investor, kreditor dan masyarakat). Pemeriksaan ini akan menghasilkan opini BPK. Ada 4 kriteria sebagai dasar dalam pemberian opini yang meliputi kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan

efektivitas sistem pengendalian internal. Adapun 4 kriteria tersebut, jika terpenuhi dapat mendorong transparansi dan akuntabilitas publik.

Berdasarkan dari hasil pemeriksaan BPK semester I tahun 2018, BPK telah melakukan pemeriksaan terhadap 542 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2017 dari 542 pemerintah daerah yang wajib menyusun laporan keuangan tahun 2017. Artinya kewajiban dalam menyajikan laporan keuangan sudah dilaksanakan oleh seluruh pemda. Hanya saja apakah penyajiannya telah mengikuti standar yang mengaturnya atau belum (IHPS I, 2018).

Sampai saat ini masih belum banyak perolehan opini WTP di Provinsi Sumatera Utara. Hal ini dapat dilihat dari daftar perolehan opini untuk Provinsi Sumatera Utara yang memperlihatkan bahwa rasio perolehan opini WDP lebih tinggi daripada WTP. Kemudian beberapa kabupaten / kota yang telah memperoleh opini WTP mengalami penurunan opini WDP dan TMP seperti yang diperoleh oleh Kabupaten Humbang Hasundutan, Kabupaten Pakpak Bharat, Kota Pematang Siantar dan Kota Sibolga. Penurunan ini dapat disebabkan oleh peyajian informasi yang tidak wajar dan tidak sesuai dan Standar Akuntansi Pemerintahan (*Tribunmedan.com*).

Pada laporan hasil pemeriksaan ditemukan sebagian besar laporan keuangan yang belum menyajikan seluruh informasi terkait item-item yang harus diungkapkan sesuai dengan Standar. Hal ini sejalan dengan penyampaian oleh Isma Yatun (anggota V BPK RI)

yang mengatakan bahwa BPK masih menemukan sejumlah masalah dalam masing-masing pemda, seperti kekurangan kas pada bendahara pengeluaran, aset tidak tetap diyakini kebenarannya karena terdapat perbedaan nilai dineraca dengan nilai pendukung, penatausahaan piutang PBB yang belum memadai, realisasi belanja barang dan jasa tidak dapat diyakini kewajarannya karena tidak menunjukkan kondisi senyatanya, serta tidak didukung dokumen yang lengkap dan sah. ([www.medan.biz.id](http://www.medan.biz.id))

Selain itu item-item pengungkapan wajib yang tidak disajikan dalam laporan keuangan. Contohnya ialah akuntansi persediaan pada item kondisi persediaan, sebagian besar pemerintah daerah belum menginformasikan kondisi dari persediaan barang yang ada pada pemerintah tersebut. Kemudian nilai persediaan pada laporan *stock opname* tidak disajikan berdasarkan nilai fisik. Selain itu ditemukan juga pada pemkab/pemkot yang telah memiliki kebijakan pencatatan, penyajian, dan pengungkapan aset tetap dan akun lainnya, tetapi belum dilaksanakan secara memadai (LHP, 2017).

Berdasarkan uraian diatas, tampak bahwa pengungkapan LKPD di Provinsi Sumatera Utara masih rendah, maka dari itu peneliti tertarik untuk membahas permasalahan ini dengan mempertimbangkan hasil penelitian-penelitian sebelumnya. Penelitian ini bermaksud untuk menganalisis lebih lanjut pengaruh karakteristik pemerintah daerah, kompleksitas dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah

Daerah (LKPD).

Adapun variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu umur pemerintah, ukuran pemerintah, jumlah Organisasi Perangkat Daerah (OPD), ukuran legislatif, dan temuan audit. Variabel pertama yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD dalam penelitian ini adalah umur pemerintah, yang menunjukkan lama berdirinya daerah tersebut dan dinyatakan dalam satuan tahun dan berdasarkan peraturan pembentukan pemda tersebut. Semakin lama suatu daerah berdiri, maka ia telah memiliki pengalaman dalam penyajian laporan keuangan pemerintah daerah yang berpedoman pada standar, sehingga umur pemerintah dapat mendorong tingkat pengungkapan LKPD.

Penelitian Setyaningrum (2012) pada LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2008-2009 menunjukkan bahwa umur pemerintah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Naopal (2017) juga membuktikan bahwa semakin tua umur administrasi pemda, maka semakin banyak pengalamannya dalam menyajikan laporan keuangan, serta akan berdampak baik pada pengungkapan yang telah diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan. Namun hasil berbeda dengan hasil penelitian Girsang (2015) dan Khasanah (2014) yang menyatakan bahwa umur pemerintah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Variabel independen kedua ialah ukuran pemerintah. Besar kecilnya pemda dapat diukur dengan beberapa tolok ukur. Salah satunya

yang paling sering digunakan ialah total aset dengan nilai yang lebih stabil dibandingkan dengan tolok ukur lainnya. Semakin besar total aset yang dimiliki, maka pemda akan memiliki tanggungjawab yang besar dalam menjaga dan mengelola asetnya, sehingga hal ini akan mendorong pengungkapan yang lebih tinggi.

Pada penelitian Rahayu (2016) ditemukan adanya pengaruh positif dan signifikan ukuran pemerintah terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Sementara penelitian Naopal (2017) dan Girsang (2015) menunjukkan bahwa ukuran pemerintah tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

Variabel independen ketiga yaitu jumlah OPD. OPD merupakan entitas akuntansi yang mengelola anggaran, kekayaan, dan juga menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakan. Setiap organisasi akan menghasilkan informasi yang berbeda-beda, sehingga dengan semakin banyak jumlah OPD disuatu daerah, maka informasi yang diungkapkan akan semakin banyak dan item-item pengungkapan dapat terpenuhi.

Adapun hasil penelitian lain yang terkait jumlah OPD terhadap tingkat pengungkapan LKPD yang masih menunjukkan perbedaan seperti penelitian Khasanah (2014) menunjukkan pengaruh antara jumlah OPD terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Kemudian Feriyanti (2015) dalam penelitiannya juga menemukan adanya pengaruh jumlah OPD terhadap tingkat pengungkapan. Berbeda dengan penelitian Setyowati (2016)

menyatakan bahwa jumlah OPD tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Variabel independen keempat ialah ukuran legislatif. Sebagai salah satu lembaga tinggi negara yang memiliki fungsi pengawasan terhadap pihak eksekutif ialah DPRD yang mana DPRD akan melihat dan mengawasi pemerintah dalam menjalankan aktivitasnya, sehingga dapat mencapai kinerja yang diinginkan. Dengan jumlah anggota DPRD yang banyak, maka pengawasan terhadap pemda termasuk pada item-item yang harus diungkapkan dalam LKPD dapat dilaksanakan dengan lebih baik lagi.

Dalam penelitian Setyaningrum (2012) dinyatakan bahwa ukuran legislatif memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Sejalan dengan penelitian Feriyanti (2015) yang menemukan hubungan ukuran legislatif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Namun hal ini tidak sejalan dengan penelitian Khasanah (2014) yang menunjukkan ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan.

Dan variabel terakhir ialah temuan audit. Berdasarkan ISO 9000, temuan audit ialah hasil evaluasi dari bukti audit yang dikumpulkan terhadap kriteria audit yang dapat mengindikasikan, baik kesesuaian ataupun ketidaksesuaian dengan kriteria audit yang telah ditetapkan. Berdasarkan UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggungjawab Keuangan Negara dinyatakan bahwa temuan audit BPK RI dijadikan sebagai koreksi dan penyesuaian yang dapat menjadi pelajaran untuk

periode selanjutnya. Dengan meningkatnya jumlah temuan audit, maka pengungkapan dalam LKPD akan semakin tinggi. Hal ini disebabkan pemerintah ingin memperlihatkan kepada publik adanya perbaikan kualitas setiap tahunnya.

Berdasarkan penelitian Martani dan Lestari (2010) ditemukan bahwa jumlah temuan audit berkorelasi positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Sejalan dengan penelitian Liestiani (2008) yang menunjukkan pengaruh Sementara Hilmi (2010) menyatakan bahwa temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Penelitian ini mengacu pada penelitian Naopal (2017). Perbedaan penelitian ini dengan sebelumnya adalah penambahan variabel independen, objek dan periode penelitian. Penelitian ini menambah 2 variabel dari penelitian Feriyanti (2015) diantaranya ukuran legislatif dan jumlah OPD yang masih memiliki perbedaan hasil penelitian.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Karakteristik Daerah, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Utara Tahun 2013-2017)”**.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Teori Keagenan**

Menurut Anthony dan Govindarajan (2007: 503), teori

keagenan merupakan konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara agen sebagai pihak yang mengelola kegiatan manajemen dan berwenang dalam pengambilan keputusan dengan prinsipal sebagai pihak pemilik yang akan melakukan evaluasi terhadap informasi yang dihasilkan oleh agen.

Gudoro (2009: 176) mengatakan bahwa masalah keagenan muncul ketika prinsipal mendelegasikan kewenangan pengambilan keputusan kepada agen. Hal ini dapat menimbulkan dua permasalahan. Pertama, adanya informasi asimetri dan yang kedua terjadinya konflik kepentingan akibat ketidaksamaan tujuan.

### **Teori Sinyal**

Teori sinyal menjelaskan bahwa pemerintah sebagai pihak yang diberi amanah oleh rakyat berkeinginan menunjukkan sinyal kepada masyarakat dengan memberikan laporan keuangan yang berkualitas, meningkatkan sistem pengendalian internal, pengungkapan yang lebih lengkap, dan disertai penjelasan yang lebih detail. Selain itu pemerintah dapat mengemas informasi prestasi dan kinerja keuangan dengan lebih baik untuk menunjukkan bahwa pemerintah telah menjalankan amanat yang telah diberikan.

### **Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Secara konseptual, pengungkapan merupakan bagian integral dari pelaporan keuangan. Dan secara teknis, pengungkapan merupakan langkah akhir dalam proses akuntansi yaitu penyajian informasi dalam bentuk seperangkat

penuh statemen keuangan.

Pengungkapan mengandung arti bahwa laporan keuangan harus memberi informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha (Chariri dan Ghozali, 2000: 235).

Adapun tujuan pengungkapan diantaranya untuk menguraikan hal-hal yang diakui dan memberikan pengukuran yang relevan atas hal-hal tersebut di luar pengukuran yang digunakan dalam laporan keuangan, menguraikan hal-hal yang diakui dan untuk memberikan pengukuran yang bermanfaat, memberikan informasi yang akan membantu investor dan kreditor menilai resiko dan potensial dari hal-hal yang diakui dan tidak diakui, memberikan informasi penting yang memungkinkan para pengguna laporan keuangan untuk melakukan perbandingan dalam satu tahun dan diantara beberapa tahun, memberikan informasi mengenai arus kas atau keluar dari masa depan, dan membantu para investor menilai pengembalian dari investasi mereka.

### **Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Berdasarkan PP Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah, laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban pelaksanaan APBN dan APBD untuk pemerintah pusat dan pemerintah daerah selama suatu periode. Penyusunan laporan keuangan ini digunakan untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan.

Laporan Keuangan Pemerintah

Daerah (LKPD) pada prinsipnya merupakan hasil gabungan atau konsolidasi dari laporan keuangan Organisasi Perangkat Daerah (OPD). Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) bertugas menyusun LKPD. Proses penyusunan LKPD paling lambat tiga bulan setelah berakhirnya tahun anggaran bersangkutan.

### **Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis Pengaruh Umur Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Umur pemerintah diartikan dengan seberapa lama pemerintah tersebut ada sejak ditetapkan melalui peraturan pembentukannya. Pemerintahan dengan umur administratif yang lebih lama akan memiliki pengalaman yang lebih banyak dibandingkan yang baru berdiri. Dapat dikatakan bahwa umur akan memberikan gambaran atas pengalaman dan kemampuan yang telah didapat seiring berjalannya waktu. Maka dari itu semakin lama berdirinya suatu daerah, maka akan semakin banyak pengalaman dalam hal administrasi dan juga pencatatannya.

Dalam penelitian Naopal (2017) juga dinyatakan bahwa umur pemerintah dengan penyajian laporan keuangan akan berbanding lurus, artinya semakin lama pemerintah itu berdiri maka laporan keuangan yang disajikan juga akan semakin baik. Penyajian yang baik akan disertai dengan pengungkapan informasi yang memadai. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Setyaningrum dan Syafitri (2012) dan Naopal (2017). Berdasarkan uraian di atas, maka

hipotesis untuk penelitian ini adalah:  
H1 : Umur pemerintah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah

### **Pengaruh Ukuran Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Ukuran pemerintah yang lebih besar akan mendapatkan tekanan yang lebih besar dari publik untuk memberikan informasi pengungkapan secara wajar sebagai upaya meningkatkan transparansi dan akuntabilitas (Setyaningrum, 2012). Hal ini juga didukung dengan pencatatan yang baik mengenai daftar aset yang dimiliki untuk pemeliharaan dan juga pengelolaannya (Suhardjanto et al., 2010). Dengan demikian aset yang dimiliki dapat diakui. Selain itu ukuran pemerintah yang semakin besar akan menjadi lebih kompleks .

Semakin besar ukuran pemerintah pemerintah, maka akan semakin tinggi pula tingkat pengungkapan dalam LKPD. Pendapat ini sejalan dengan penelitian yang telah dilakukan oleh Setyowati (2016) dan Khasanah (2014). Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H2 : Ukuran pemerintah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah

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

Sebagai pelaksana eksekutif, OPD memiliki fungsi masing-masing dalam urusan prioritas pembangunan tersebut. Banyaknya urusan yang

menjadi prioritas pemerintah daerah, akan meningkatkan kompleksitas pemerintahan tersebut dalam melakukan kegiatannya. Semakin banyak OPD yang dimiliki berarti semakin kompleks pemerintahan tersebut yang disertai dengan tingginya tingkat pengungkapan yang dilakukan (Hilmi dan Martani, 2010).

Kemudian hal yang dapat mendasari hubungan organisasi perangkat daerah dengan tingkat pengungkapan LKPD ialah jumlah OPD yang banyak disuatu daerah akan menghasilkan informasi yang lebih banyak dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), sehingga semakin banyak jumlah OPD disuatu daerah, maka tingkat pengungkapan LKPD akan semakin besar. Hal ini sejalan dengan penelitian Feriyanti (2015) dan Khasanah (2014). Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H3 : Jumlah OPD berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah

### **Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Daerah merupakan lembaga yang memiliki potensi dan peran strategis dalam pengawasan keuangan negara. Fungsi tersebut sangat penting dilakukan oleh lembaga legislatif (DPRD) terhadap pihak eksekutif. Jika pengawasan yang dilakukan sudah baik, maka hasil yang diharapkan juga akan baik.

Banyaknya jumlah anggota DPRD dapat mendorong pelaksanaan pengawasan menjadi lebih maksimal,

sehingga semakin besar jumlah anggota legislatif diharapkan dapat pemerintah daerah akan lebih bertanggung jawab dalam mengungkapkan informasi akuntansi sesuai ketentuan SAP. Hal ini sejalan dengan penelitian Feriyanti (2015) dan Setyaningrum (2012). Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah: H4 : Ukuran legislatif berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah

#### **Pengaruh Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Temuan audit merupakan penyimpangan, pelanggaran, atau ketidakwajaran yang ditemukan oleh auditor berdasarkan hasil pemeriksaan dan pengujian yang telah dilakukan. Temuan audit dapat dijadikan sebagai koreksi dan pelajaran untuk periode selanjutnya.

Adanya temuan ini menyebabkan BPK akan meminta peningkatan pengungkapan dan koreksi. Semakin besar jumlah temuan, maka akan semakin tinggi pula tingkat pengungkapan laporan keuangannya ditahun berikutnya. Pendapat ini sejalan dengan hasil penelitian Martani dan Lestari (2010) dan Liestiani (2008). Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis untuk penelitian ini adalah:

H5 : Temuan audit berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah

### **METODE PENELITIAN**

#### **Populasi dan Sampel**

Populasi dalam penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Provinsi

Sumatera Utara tahun 2013-2017. Adapun pengumpulan sampel menggunakan metode *purposive sampling* dengan kriteria sampel adalah menyediakan empat komponen LKPD (Laporan Realisasi Anggaran, neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan), jumlah OPD, data umur administrasi pemda, jumlah anggota DPRD, dan temuan audit dalam laporan hasil pemeriksaan, sehingga dari kriteria tersebut diperoleh 115 LKPD sebagai sampel.

Jenis data dalam penelitian ini adalah data sekunder dari berbagai sumber yang diperoleh secara langsung maupun melalui media perantara. Data tersebut berasal dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dan website BPS.

#### **Metode Analisis Data Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif digunakan untuk membantu menggambarkan keadaan yang sebenarnya dari suatu penelitian dengan memberikan gambaran secara umum mengenai karakter variabel dalam penelitian ini (Setiawan, 2012).

Alat analisis yang digunakan adalah rata-rata (*mean*), standar deviasi, maksimum, dan minimum. Standar deviasi menunjukkan penyimpangan data terhadap rata-ratanya (*mean*). Apabila standar deviasinya kecil, berarti nilai sampel atau populasinya mengelompok di sekitar rata-rata hitungannya.

#### **Uji Asumsi Klasik.**

##### **a. Uji Normalitas Data**

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi variabel pengganggu atau

residu memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011). Uji normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji statistic non parametrik *Kolmogorov-Smirnov (K-S)*.

#### **b. Uji Multikolinearitas**

Uji Multikolinearitas merupakan salah satu asumsi untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam regresi dapat melihat nilai *tolerance*  $< 0,10$  atau nilai *variance* bebas yang memiliki  $VIF > 10$ . Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel bebas dalam model regresi (Ghozali, 2016: 103).

#### **c. Uji Heteroskedastisitas**

Menurut Priyatno (2012: 160-164), uji heteroskedastisitas adalah *variance* residual yang tidak sama pada semua pengamatan di dalam model regresi. Uji heteroskedastisitas dapat menggunakan grafik Plot (*Scatterplot*) antara nilai prediksi variabel terikat (ZPRED) dengan residual (SRESID).

#### **d. Uji Autokorelasi**

Autokorelasi bertujuan menguji apakah dalam model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu pada periode  $t-1$  (Ghozali, 2011). Metode pengujian dapat menggunakan uji Durbin-Watson (DW Test) yang dilengkapi dengan tabel statistik Durbin Watson untuk melihat nilai DL dan DU Priyatno (2012: 172).

#### **Pengujian Hipotesis**

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan uji  $t$ . Uji  $t$  digunakan untuk mengetahui apakah masing-masing variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen (Ghozali, 2013: 98). Uji  $t$  dilakukan dengan membandingkan antara  $t_{hitung}$  dengan  $t_{tabel}$ . Jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$  maka hipotesis ditolak dan sebaliknya jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  maka hipotesis diterima.

#### **Analisis Regresi Berganda**

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan analisis regresi linier berganda untuk mengetahui apakah ada pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen (tingkat pengungkapan LKPD).

Persamaan regresi dalam penelitian ini sebagai berikut:

$$DISC = \alpha + \beta_1 AGE + \beta_2 SIZE + \beta_3 OPD + \beta_4 LEGIS + \beta_5 FIND + e$$

#### **Koefisien Determinasi R<sup>2</sup>**

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk menjelaskan seberapa besar proporsi variasi variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen (Widarjono, 2009). Untuk nilai koefisien determinasi berkisar antara nol dan satu.

#### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Sampel dalam penelitian ini berjumlah 23 kab/kota, sehingga total sampel yang digunakan adalah 115 LKPD. Adapun 11 kab/kota yang tidak dimasukkan ke dalam sampel dikarenakan ketidakterediaan data.

### Hasil Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif digunakan untuk membantu menggambarkan keadaan yang sebenarnya dari suatu penelitian dengan memberikan gambaran secara umum mengenai karakter variabel dalam penelitian ini (Setiawan, 2012).

**Tabel 1**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
DISC	115	0,44	0,66	,5367	,05201
AGE	115	5	427	856,087	11,612,597
SIZE	115	26,98	31,05	283,067	,73134
OPD	115	29	74	480,261	1,002,143
LEGIS	115	16	50	344,087	898,331
FIND	115	7	27	142,870	371,523

Sumber : Data Olahan 2019

### Hasil Uji Normalitas Data

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Normalitas**  
**One-Sample Kolmogorov**  
**-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		115
Normal Parameters <sup>a</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.03843166
Most Extreme Differences	Absolute	.078
	Positive	.078
	Negative	-.049
Kolmogorov-Smirnov Z		.078
Asymp. Sig (2-tailed)		.083

a. Test distribution is Normal.

Sumber : Data Olahan 2019

Berdasarkan tabel 2, diketahui bahwa nilai pada *Asymp. Sig (2-tailed)* adalah sebesar 0,083. Dengan demikian tampak bahwa nilai tersebut lebih besar dari nilai sig, sehingga dapat dikatakan bahwa

data yang telah diolah terdistribusi secara normal.

### Hasil Uji Multikolinieritas

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Multikolinieritas**

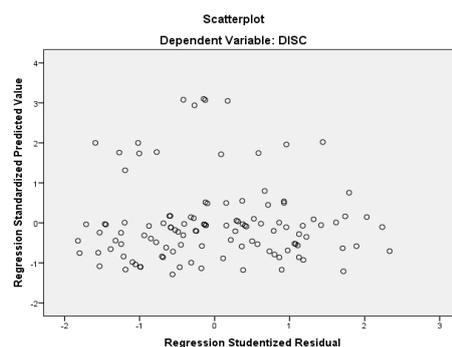
Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Umur Pemerintah	0,501	1,995
Ukuran Pemerintah	0,303	3,297
Jumlah OPD	0,674	1,483
Ukuran Legislatif	0,402	2,489
Temuan Audit	0,795	1,257

Sumber: Data Olahan 2019

Berdasarkan tabel 3, hasil perhitungan menunjukkan bahwa nilai *tolerance* dari semua variabel tidak ada yang kurang dari 0,1. Dan nilai VIF pada semua variabel tidak memiliki nilai yang melebihi 10. Maka dari itu hasil ini membuktikan bahwa pada model regresi ini tidak terdapat masalah multikolinieritas antar variabel independennya.

### Hasil Uji Heteroskedastisitas

**Gambar 1**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**



Sumber: Data Olahan 2019

Dari Gambar 1 di atas, terlihat titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola.

## Hasil Uji Autokorelasi

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Autokorelasi**  
**Model Summary<sup>b</sup>**

Model	Durbin-Watson	Keterangan
1	2,031	Tidak terdapat Autokorelasi

**Sumber:** Data Olahan 2019

Dari tabel 4, dapat diketahui bahwa nilai *Durbin-Watson* sebesar 2,031 berada diantara DU dan 4 - DU (2,031 dan 4 - 2,2081). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat autokorelasi dalam model penelitian ini.

## Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Berdasarkan pengujian yang dilakukan, diperoleh persamaan analisis regresi linear berganda sebagai berikut:

$$\text{DISC} = 0.333 + 0.000 \text{ AGE} + 0.004 \text{ SIZE} + 0.001 \text{ OPD} - 0.001 \text{ LEGIS} + 0.001 \text{ FIND} + e$$

## Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Hasil koefisien determinasi untuk analisis regresi linear berganda adalah 42,9%. Artinya adalah bahwa pengaruh variabel independen terhadap dependen sebesar 42,9%. Sedangkan sisanya 57,1% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak diamati dalam penelitian ini.

## PEMBAHASAN

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

Hasil pengujian menjelaskan

bahwa variabel Umur Pemerintah memiliki  $t_{hitung} (4,779) > t_{tabel} (1,981)$  dan  $\text{Sig.}(0.000) < (0.05)$ . Ini menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_1$  diterima.

Bertambahnya pengalaman dalam penyusunan laporan setiap tahunnya dapat mendorong pemerintah untuk menyajikan laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku. Pengalaman tersebut diperoleh ketika suatu daerah melewati masa pemeriksaan yang lebih banyak dengan melakukan perbaikan atas temuan yang diperoleh, sehingga pada tahun berikutnya kesalahan dalam laporan keuangan dapat diminimalkan. Dengan demikian umur pemerintah yang lebih lama akan mengasah kemampuan sumber manusia yang ada, sehingga dalam penyajian akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas.

### Pengaruh Ukuran Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel Ukuran Pemerintah memiliki  $t_{hitung} (3,455) > t_{tabel} (1,981)$  dan  $\text{Sig.}(0.005) < (0.05)$ . Ini menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_2$  diterima.

Ukuran pemerintahan yang besar akan mendapatkan tekanan yang lebih besar dari publik dalam menyajikan laporan keuangannya secara lengkap. Artinya dengan memiliki total aset yang besar pemerintah akan lebih memiliki rasa tanggungjawab yang besar dalam menjaga aset yang dimilikinya. Oleh karena itu dengan adanya pengungkapan, maka akan

memberikan kemudahan dalam pencatatan dan pengelolaan aset. Dengan demikian transparansi dan akuntabilitas dapat ditingkatkan (Setyaningrum, 2012).

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

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel Jumlah OPD memiliki  $t_{hitung}(1,270) < t_{tabel}(1,981)$  dan  $Sig.(0,650) > (0,05)$ . Ini menunjukkan bahwa  $H_0$  diterima dan  $H_3$  ditolak.

Banyaknya OPD disuatu daerah, maka pemerintah akan lebih kompleks untuk mengawasi OPD yang ada. Disamping itu pula, berdasarkan laporan keuangan yang telah disajikan oleh OPD, kegiatan yang dilakukan oleh OPD bersifat genetik. Artinya dalam pelaporan antar satu OPD dengan OPD lain tidak banyak item yang berbeda, sehingga tidak dapat mendorong item-item pengungkapan dalam standar. Dengan demikian, banyaknya OPD tidak dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD di suatu kabupaten/kota.

### **Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel Ukuran Legislatif memiliki  $t_{hitung}(-1,134) < t_{tabel}(1,981)$  dan  $Sig.(0,258) > (0,05)$ . Ini menunjukkan bahwa  $H_0$  diterima dan  $H_4$  ditolak.

DPRD memiliki fungsi pengawasan terhadap pihak eksekutif yang bertujuan agar pelaksanaan pekerjaan diperoleh secara berdaya guna (efisien) dan berhasil guna (efektif) sesuai dengan standar yang berlaku, mengurangi tingkat penyimpangan yang terjadi dan mengembangkan akuntabilitas publik (Simbalon, 2004: 62). Maka dari itu untuk mencapai tujuan tersebut DPRD harus memaksimalkan tugas dan fungsi yang telah ditentukan. Hal tersebut tidak berarti diikuti oleh semakin banyaknya jumlah anggota DPRD ada. Karena kuantitas tidak dapat menjamin kualitas yang dihasilkan. Dengan demikian banyaknya anggota DPRD tidak dapat mendorong tingkat pengungkapan LKPD.

### **Pengaruh Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian menjelaskan bahwa variabel Temuan Audit memiliki  $t_{hitung}(1,984) > t_{tabel}(1,981)$  dan  $Sig.(0,003) < (0,05)$ . Ini menunjukkan bahwa  $H_0$  ditolak dan  $H_5$  diterima.

Temuan audit merupakan kasus yang ditemukan oleh BPK atas pelanggaran ketentuan pengendalian intern dan peraturan yang berlaku dengan melihat kesesuaian kriteria yang telah ditetapkan. Untuk melihat keadaan sebenarnya dan kriteria, maka diperlukan adanya bukti audit, sehingga dalam melakukan upaya perbaikan pemerintah dapat melampirkan bukti yang ada. Dengan melakukan perbaikan setiap

tahunnya, maka pemerintah dapat meningkatkan hal-hal yang telah dikoreksi sebelumnya dan dapat meningkatkan pengungkapan.

## **SIMPULAN, KETERBATASAN, DAN SARAN**

### **Simpulan**

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.

### **Keterbatasan**

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Karakteristik pemerintah, kompleksitas dan temuan audit hanya menjelaskan sebagian dari faktor-faktor yang dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Masih ada faktor lainnya yang dapat menjelaskan tingkat pengungkapan selain melalui variabel yang digunakan dalam penelitian ini dan mungkin lebih berpotensi.
2. Penelitian ini hanya menggunakan sampel LKPD Provinsi Sumatera Utara, sehingga sampel dalam penelitian ini kurang representatif.

### **Saran**

Berdasarkan penelitian diatas, peneliti memberikan saran sebagai berikut :

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan bagi pemerintah sebagai pertimbangan untuk pihak internal maupun eksternal, agar dalam mengungkapkan item-item yang dimuat dalam standar akan meningkat tiap tahunnya.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan variabel lain yang diduga memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD seperti opini audit, tingkat penyimpangan, dll.
3. Penelitian berikutnya diharapkan dapat memperluas populasi penelitian dengan menambahkan LKPD Provinsi lainnya.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Andriani, Evanti. 2012. *Analisis Pengaruh Opini Audit dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi. Universitas Indonesia.
- Dermawan, Dicky. 2017. *Pengaruh Dana Perimbangan, Ukuran Legislatif, Diferensiasi Fungsional, Spesialisasi Pekerjaan Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Skripsi. Universitas Sumatera Utara.
- Feriyanti, Mira, dkk. 2015. *Determinan Kepatuhan pada Ketentuan Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada Kabupaten/Kota di Provinsi Nusa Tenggara Barat)*. Jurnal. Vol. 11, No.2, Desember 2015

- Hal. 171 – 185. Universitas Mataram
- Girsang, Heri Atapson V dan Etna Nur Afri Yuyetta. 2015. *Analisa Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah 2010-2012)*.
- Hilmi, Amiruddin Zul. 2010. *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi 2006-2009. Jurnal ASPAK No. 17 Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia*. Depok.
- Hendriyani dan Tahar. 2015. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia. Jurnal Bisnis dan Ekonomi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*, 22(1): 25-33.
- Hidayah, Dhaulika. 2017. *Pengaruh Kemandirian Daerah, Intergovernmental Revenue dan Kekayaan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) (Studi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Propinsi Riau Tahun 2009-2014)*. JOM Fekon Universitas Riau Vol.4 No.2. Riau.
- Khasanah, Nur L. 2014. *Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi. FEB UNDIP. Semarang.
- Lesmana, S. I. 2010. *Pengaruh Karakteristik Pemda Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Thesis, Fakultas Ekonomi Universitas Sebelas Maret. Surakarta.
- Liestiani, Annisa. 2008. *Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia untuk Tahun Anggaran 2006*. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.
- Naopal, Fikrinah., Rahayu, S., Yudowati, S. 2017. *Pengaruh Karakteristik Daerah, Jumlah Penduduk, Temuan Audit, dan Opini Audit Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. ASSETS Vol.7 No.1. Bandung: 56-68.
- Rahmayanti, Dina. 2018. *Determinan Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia*. Skripsi. Universitas Islam Indonesia.
- Setyaningrum, D., dan Syafitri, F. 2012. *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol. 9 No. 2. Jakarta.
- Syafitri, Febriyani. 2012. *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan*

*Keuangan.* Skripsi Sarjana  
.FEUI. Depok.

Yulianingtyas, Rena R. 2011.  
*Pengaruh Karakteristik  
Pemerintah Daerah  
Terhadap Kepatuhan*

*Pengungkapan Wajib Dalam  
Laporan Keuangan Pemerintah  
Daerah. Jurnal Akuntansi Dan  
Auditing, Volume 8, Nomor 1.*  
Universitas Sebelas Maret  
Surakarta.