

KORELASI

Konferensi Riset Nasional Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi

Volume 2, 2021 | hlm. 581 - 591

PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA: SUATU TINJAUAN EMPIRIS

Rianti Kusuma^{1*}, Khoirul Aswar², Ermawati³
rianti.kusuma@upnvj.ac.id, khoirulaswar@upnvj.ac.id, ermawati@upnvj.ac.id

* Penulis Korespondensi

Abstrak

Riset ini bertujuan untuk menguji tingkat pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah dengan faktor-faktor yang mempengaruhi yaitu *legislatif size*, *local government budget expenditure*, *audit finding*, dan *local government size*. Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Pengambilan sampel terdiri atas 111 pemerintah daerah dipulau Jawa berdasarkan metode *purposive sampling* dengan kriteria laporan keuangan yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksaan Keuangan tahun 2019. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan Analisis Regresi Berganda dengan program SPSS Version 25. Hasil riset ini menunjukkan bahwa *legislatif size* berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan. *Local government budget expenditure*, *audit finding*, dan *local government size* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Kata kunci : *Legislatif Size; Local Government Budget Expenditure; Audit Finding; Local Government Size; Pengungkapan Laporan Keuangan.*

Abstract

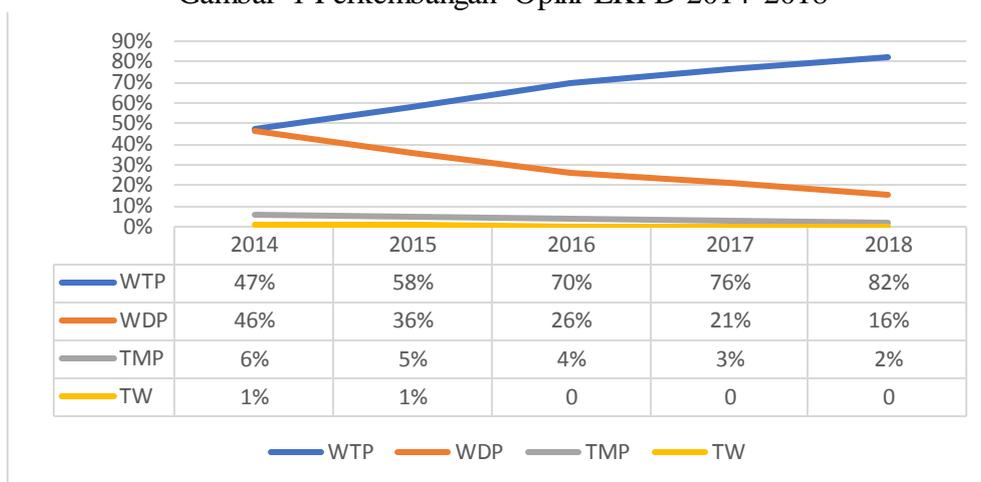
This research aims to examine the level of mandatory disclosure in local government financial reports with influencing factors, namely legislative size, local government budget expenditure, audit finding, and local government size. The population in this study is all local government financial reports in Indonesia. Sampling consisted of 111 local governments in the island of Java based on the purposive sampling method with the criteria for financial statements that have been audited by the Financial Audit Board in 2019. Testing the hypothesis in this study using Multiple Regression Analysis with the SPSS Version 25 program. The results of this study indicate that legislative size has an effect significant positive on the disclosure of financial statements. Local government budget expenditure, audit finding, and local government size have no effect on disclosure of financial statements.

Keywords : *Legislatif Size; Local Government Budget Expenditure; Audit Finding; Local Government Size; Financial Statements Disclosure.*

PENDAHULUAN

Di Indonesia menerapkan praktik pemerintahan terkait dengan pengungkapan yang memberikan keterangan yaitu mengandung informasi laporan keuangan utuh yang diperlukan para pengguna LKPD dan disusun mengikuti undang-undang. Gibbins et al., (1990) mendefinisikan pengungkapan sebagai penyampaian keuangan dan informasi non-keuangan baik secara kuantitatif maupun kualitatif melalui media formal dan informal. Informasi pengungkapan itu sendiri memiliki pengaruh bagi kepentingan internal dan eksternal. BPK telah menerbitkan serangkaian laporan yang menyoroti masalah kepatuhan di pemerintah daerah Indonesia yang di sajikan dalam grafik di bawah ini:

Gambar 1 Perkembangan Opini LKPD 2014-2018



Pada gambar 1. Diatas menjelaskan hasil pemeriksaan BPK RI atas 542 LKPD bahwa opini WTP yang diberikan selama 5 tahun terakhir mengalami peningkatan. Pada tahun 2018 mengungkapkan dari LKPD 443 yang diberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sebesar 82%, dari LKPD 86 yang diberikan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sebesar 16%, dari LKPD 13 yang diberikan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) sebanyak 2%. Jika dibandingkan dengan pencapaian pada tahun 2017, kualitas laporan keuangan pada tahun 2018 mengalami peningkatan dengan ditunjukkan nya kenaikan pada WTP sebanyak 6% yaitu 76% LKPD 2017 menjadi 82% LKPD 2018. Berdasarkan IHPS I tahun 2019, terdapat permasalahan terkait dengan kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan BPK RI mengungkapkan 6.259 dengan total permasalahan sebesar Rp 2,19 triliun permasalahan terdiri dari permasalahan yang berdampak pada finansial 4.001 hingga yang tidak berdampak finansial 2.258, permasalahan yang berpotensi pada kerugian 426 sebesar Rp 308,85 miliar, permasalahan kekurangan penerimaan 933 sebesar Rp 577,78 miliar.

Penelitian terkait dengan *disclosure* pernah dilakukan di beberapa negara seperti (Zimbabwe; Malaysia; India) beberapa penelitian Internasional memiliki rata-rata pengungkapan sebesar 75% dengan 214 item di Zimbabwe oleh Owusu-Ansah (1998), 45,9% di Malaysia oleh Abu bakar (2001), 80% dengan 131 item di India oleh Ali, Ahmed dan Henry (2004). Sedangkan penelitian terkait dengan *disclosure* pernah dilakukan di Indonesia beberapa penelitian memiliki rata-rata pengungkapan sebesar 41,76% dari 30 provinsi di Indonesia 2012 hingga 2014 oleh Hendriyani dan Tahar (2015), 64,6% dari 33 provinsi di Indonesia oleh Arifin (2018), 82,7% dari provinsi Sumatera di Indonesia oleh Marsella dan Aswar (2019), 49% dari provinsi Jawa Barat di Indonesia 2014 hingga 2017 oleh Purnama dan Alfina (2019). Hasil ini menunjukkan rendahnya tingkat pengungkapan laporan keuangan oleh pemerintah daerah dan belum transparannya proses pengelolaan keuangan.

Pada praktiknya dalam pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan oleh BPK, ada beberapa faktor yang dianggap memiliki risiko terkait dalam pengungkapan laporan keuangannya, salah satunya berkaitan dengan *audit finding*. Martani dan Lestari (2010) menggunakan jumlah *audit finding* sebagai variabel independen menemukan bahwa berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapannya. Selanjutnya salah satu faktor yang mendorong pengungkapan yaitu *local government budget expenditure*. Menurut Amaliah dan Haryanto (2019), *local government budget expenditure* memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap pengungkapan pemerintah daerah.

Faktor lainnya adalah *legislatif size*. Andriani et al., (2019) menunjukkan bahwa *legislatif size* memengaruhi tingkat pengungkapan LKPD. Unsur lain yang diperlukan ialah *local government size*. Hasil penelitian Purnama dan Alfina (2019) menunjukkan hasil bahwa *local government size* berpengaruh positif terhadap pengungkapan LGFR. Penelitian ini diharapkan dapat berkontribusi pada literatur tentang faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan laporan keuangan dalam sektor akuntansi dan publik. Bentuk pengembangan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nor et al., (2019) menyarankan penelitian yang selanjutnya menambahkan faktor terkait pengembangan eksplorasi yang dapat menambahkan dan menyelidiki variabel independen seperti *legislatif size* dan *local government budget expenditure*.

TINJAUAN PUSTAKA

Agency Theory

Pada dasarnya bidang organisasi dapat didirikan atas dasar *agency theory*. Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa *agency theory* menggambarkan hubungan kontraktual yang terjadi pada manajer perusahaan sebagai *agent* dan pemilik perusahaan sebagai *principal*. Teori ini juga dapat menjelaskan bahwa terdapat keterkaitan antara warga negara sebagai *principals* serta pemerintah daerah sebagai *agents*. Dapat diartikan bahwa dalam hubungan keagenan disebutkan *principal* memiliki kewenangan dan berhak memberikan kewenangan dan tanggung jawabnya kepada *agent* selaku pemerintah di daerahnya untuk mengambil keputusan sesuai dengan kepentingan masyarakat.

Institutional theory

Institutional theory adalah pendekatan teoritis kedua yang paling umum digunakan dalam penelitian akuntansi pemerintahan. Teori ini berfokus pada pengembangan wawasan sosiologis ke dalam institusi, cara mereka berinteraksi dan pengaruhnya terhadap orang (Scott, 1987). Menurut DiMaggio dan Powell (1983) salah satu prinsip utama *institutional theory* adalah isomorfisme. Ada tiga jenis isomorfisme di bawah *institutional theory* yaitu koersif, mimesis dan normatif. Isomorfisme koersif adalah tekanan formal atau nonformal dari organisasi lain yang mendesak suatu organisasi untuk menyesuaikan diri dan mengikuti kemana organisasi bergantung. Faktor utama dari tekanan koersif ini adalah pengaruh legitimasi publik. Mimerik isomorfisme merupakan tindakan yang dilakukan oleh suatu organisasi dengan meniru standar praktik dan kebijakan yang digunakan oleh organisasi lain. Isomorfisme normatif adalah tekanan yang berasal dari profesionalisasi. Profesionalisasi membangun kognitif dan legitimasi untuk otonomi organisasi.

Isomorfisme, seperti yang digunakan dalam penelitian ini mengacu pada praktik tertentu oleh organisasi karena tekanan kelembagaan (DiMaggio & Powell, 1983). Dalam konteks penelitian ini, dapat dikatakan bahwa isomorfisme adalah proses dimana praktik wajib pengungkapan di suatu pemerintah daerah dipengaruhi oleh adanya tekanan kelembagaan.

Pengaruh Legislatif Size terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Lembaga legislatif di tingkat pemerintah daerah di Indonesia dikenal sebagai DPRD yang berperan mengawasi *financial* daerah (Fuadi & Asmara, 2020). Secara spesifik, fungsi pengawasan ini bertujuan untuk mewujudkan pemerintahan daerah yang transparan dan akuntabel. Berdasarkan UU Nomor 8 Tahun 2012 tentang pemilihan Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Pemerintah Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, menyebutkan jumlah anggota legislatif provinsi adalah 35-100. Sedangkan di kabupaten / kota jumlah anggota legislatif 20-50 berdasarkan jumlah penduduk. Purnama dan Alfina (2019) menemukan bahwa semakin banyak jumlah anggota legislatif, semakin besar pula kemampuan legislatif untuk mengawasi pemerintah daerah sehingga dapat meningkatkan pengungkapan LKPD. Dalam isomorfisme koersif *institutional theory*, terdapat potensi tekanan yang lebih besar dari anggota DPRD yang mewakili masyarakat lokal sebagai pengaruh koersif dari pejabat pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan atas kegiatan operasional mereka. Berdasarkan argumen tersebut maka hipotesis yang akan diuji adalah:

H1: *Legislative size* berpengaruh positif terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Pengaruh Local Government Budget Expenditure terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Local Government Budget Expenditure merupakan suatu rencana pekerjaan keuangan yang dinyatakan dalam 1 pihak yang terkandung dalam jumlah pengeluaran yang sebesar-besarnya dalam pembiayaan kepentingan negara untuk masa depan serta perkiraan pendapatan (penerimaan) diterima dalam masa tertentu pada pihak lainnya. Dengan demikian, pemerintah daerah memiliki kebebasan untuk menggunakan sumber daya keuangannya menentukan alokasi sumber daya dengan belanja daerah, dimana berpegang pada prinsip kepatuhan, kebutuhan, dan kemampuan daerah serta aspirasi masyarakat yang tercantum dalam anggaran pemerintah daerah. Arifin (2020) mengatakan bahwa dengan semakin tingginya *local government budget expenditure*, seharusnya pemerintah daerah memberikan kualitas pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat, terutama dalam pengungkapan informasi keuangannya karena hal ini terkait dengan akuntabilitas keuangan dan transparansi pemerintah daerah kepada masyarakat. Ini kemudian dapat menyebabkan peningkatan permintaan warga negara untuk mendapatkan informasi yang lebih baik tentang kegiatan pemerintah daerah. Oleh karena itu dalam *institutional theory*, *local government budget expenditure* berpotensi menekan secara paksa pada praktik pengungkapan wajib atas laporan keuangan pemerintahan daerah. Berdasarkan argumen tersebut maka hipotesis yang akan diuji adalah:

H2: *Local government budget expenditure* berpengaruh positif terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Pengaruh Audit Finding terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Audit finding adalah temuan kasus penyimpangan dalam laporan keuangan yang ditemukan oleh BPK karena ketidaksesuaian pada standar akuntansi berlaku. Hasil audit dapat terdiri dari satu atau lebih masalah yang berkaitan dengan ketidakpatuhan terhadap ketentuan atau peraturan terkait. Laupe et al., (2018) menyatakan bahwa semakin besar jumlah *audit finding*, semakin besar pula tingkat pengungkapannya. Dengan adanya temuan-temuan tersebut, BPK akan meminta perbaikan kepada pemerintah daerah sehingga dapat meningkatkan pengungkapan. Berdasarkan hal tersebut, dalam *agency theory* dapat dikatakan pemerintah daerah yang bertindak sebagai *agent* telah melaksanakan tugasnya yaitu dengan cara memberikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang berkualitas (karena telah diaudit dan telah diperbaiki sesuai SAP akibat *audit finding*) kepada DPRD. Berdasarkan argumen tersebut maka hipotesis yang akan diuji adalah:

H3: *Audit finding* berpengaruh positif terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Pengaruh Local Government Size terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Suatu organisasi yang diukur menggunakan total aset dapat menunjukkan seberapa besar ukuran pemerintah daerahnya. Aset adalah jumlah sumber daya yang dimiliki entitas untuk menjalankan aktivitas operasional entitas, karena jumlah aset yang dikuasai serta dimiliki oleh pemerintah daerah adalah sumber daya ekonomi dengan harapan dapat dimanfaatkan untuk ekonomi dimasa depan (Hardiningsih et al., 2019). Penelitian Fuadi dan Asmara (2020) mengatakan semakin besar jumlah aset suatu daerah, maka akan semakin besar juga ukuran pemerintahan tersebut. Semakin besar *local government size* maka menunjukkan penyajian informasi keuangan secara lengkap, selain itu *local government size* yang besar biasanya semakin diketahui oleh publik sehingga memiliki manajemen finansial yang kompleks sehingga pemerintahan dapat diawasi lebih ekstra terkait transparansi dan akuntabel. Dalam *agency theory*, masyarakat mengharapkan kinerja pemerintah daerah memenuhi akuntabilitas dan transparansi optimal dalam pengelolaan aset daerah. Berdasarkan argumen tersebut maka hipotesis yang akan diuji adalah:

H4: *Local government size* berpengaruh positif terhadap pengungkapan laporan keuangan.

METODOLOGI PENELITIAN

Penelitian ini didasarkan pada laporan keuangan. Pemilihan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Selanjutnya sampel dari total 111 di pulau Jawa meliputi 82 kabupaten dan 29 kota di pulau Jawa untuk tahun 2019, setelah dilakukan outlier menjadi 73 kabupaten/kota. Pulau Jawa sebagai sampel penelitian ini karena tidak semua pemerintah daerah di pulau Jawa mempunyai akuntabilitas keuangan yang kuat di tingkat kabupaten dan kota. Hipotesis diuji dengan menggunakan analisis regresi linier berganda dengan SPSS. Pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah sebagai variabel dependen yang diukur dengan sistem scoring diadopsi (Marsella & Aswar, 2019). Variabel independen dalam penelitian ini adalah *legislatif size* indikator pengukurannya *number of DPRD members* (Laupe et al., 2018). *Local government budget expenditure* indikator pengukurannya *total local government budget expenditure* (Arifin, 2014). *Audit finding* indikator pengukurannya *number of audit findings* (Laupe et al., 2018). *Local government size* indikator pengukurannya *size of local government total natural logarithm of assets* (Budiarto & Indarti, 2019).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Deskriptif

Tabel 1 Hasil Statistik Deskriptif
Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
LegislativeSize	73	30	50	47.23	3.810
BudgetExpenditure	73	27.68	29.16	28.3644	.28917
AuditFinding	73	4	18	11.95	3.140
GovernmentSize	73	28.21	30.12	29.0057	.37658
Pengungkapan	73	.70	.86	.8058	.03046
Valid N (listwise)	73				

Sumber: Data Diolah (2021)

Hasil statistik deskriptif menunjukkan nilai rata-rata pengungkapan LKPD di pulau Jawa sebesar 0.8058 atau 80.58%. Nilai pengungkapan LKPD terendah sebesar 0.70 atau 70% untuk Kabupaten Indramayu, sedangkan nilai pengungkapan LKPD tertinggi adalah 0.86 atau 86% yang diperoleh Kabupaten Sumedang, Kabupaten Ponogoro, Kabupaten Probolinggo, Kabupaten Situbondo, Kabupaten Pandeglang.

Uji Normalitas

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

		Unstandardized Residual
N		73
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.02922102
Most Extreme Differences	Absolute	.087
	Positive	.058
	Negative	-.087
Test Statistic		.087
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

a. Test distribution is Normal.
 b. Calculated from data.
 c. Lilliefors Significance Correction.
 d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Data Diolah (2021)

Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji statistik *Kolmogorov-Smirnov* menunjukkan ($0.200 > 0.05$). Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa data yang digunakan dalam penelitian ini berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Tabel 3 Hasil Uji Multikolinearitas

Model	Coefficients ^a	
	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Legislatif Size	.534	1.872
BudgetExpenditure	.415	2.407
AuditFinding	.973	1.028
GovernmentSize	.618	1.617

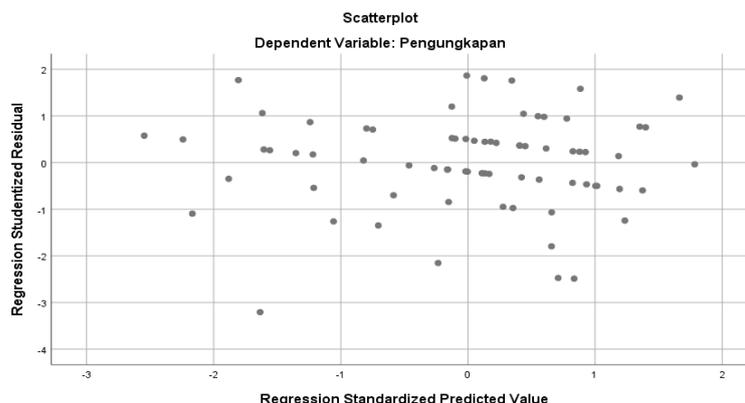
a. Dependent Variable: Pengungkapan

Sumber: Data Diolah (2021)

Dimana 4 variabel ini memiliki nilai *tolerance* >0.10. Selain itu, keempat variabel ini juga memiliki nilai VIF <10. Kesimpulannya adalah model regresi variabel independen tidak terdapat multikolinearitas dan telah memenuhi asumsi uji multikolinearitas.

Uji Heteroskedastisitas

Gambar 2 Hasil Uji Scatterplot



Sumber: Data Diolah (2021)

Hasil pengujian heteroskedastisitas melalui *scatter plot*, untuk mengetahui ada tidaknya pola dilihat dari sebaran datanya. Apabila pola pada gambar tidak menunjukkan indikasi apapun untuk membentuk suatu pola tertentu, maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

Tabel 4 Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Uji Glejser

		Coefficients ^a				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	-.079	.286		-.275	.784
	Legislatif Size	-2.313E-5	.001	-.005	-.028	.977
	BudgetExpenditure	.011	.012	.163	.876	.384
	AuditFinding	-.001	.001	-.095	-.780	.438
	GovernmentSize	-.007	.008	-.133	-.873	.386

a. Dependent Variable: RES2

Sumber: Data Diolah (2021)

Untuk memperkuat hasil uji tersebut, maka dilakukan pengujian heteroskedastisitas dengan uji *Glejser*. Hasil uji heteroskedastisitas diperoleh nilai koefisien variabel independen yaitu *legislatif size* sebesar 0.977, *local government budget expenditure* sebesar 0.384, *audit finding* sebesar 0.438, *local government size* sebesar 0.386. Hal ini berarti tidak signifikan > 0.05 sehingga tidak terjadi heteroskedastisitas.

Model Regresi Linear Berganda

Tabel 5 Hasil Model Regresi Berganda

		Coefficients ^a		
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1	(Constant)	1.804	.446	
	LegislatifSize	.003	.001	.322

	BudgetExpenditure	-.031	.019	-.292
	AuditFinding	.000	.001	-.011
	GovernmentSize	-.008	.012	-.105
a. Dependent Variable: Pengungkapan				

Sumber: Data Diolah (2021)

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk menguji pengaruh variabel independen dan dependen. Koefisien dihasilkan dari analisis regresi untuk setiap masing-masing variabel independen serta koefisien ini diperoleh dengan cara memprediksi nilai variabel dependen dengan suatu persamaan. Persamaan model regresi dapat dirumuskan sebagai berikut:

$$DISC = 1.804 + 0.003 LS - 0.031 BE + 0.000 AU - 0.008 GS$$

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Tabel 6 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary			
Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	.282 ^a	.079	.025

a. Predictors: (Constant), GovernmentSize, AuditFinding, LegislativeSize, BudgetExpenditure

Sumber: Data Diolah (2021)

Berdasarkan hasil analisis koefisien determinasi (R^2) dapat diketahui bahwa nilai Adjusted R square sebesar 0.025 atau 25%. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dipengaruhi oleh variabel *legislatif size*, *local government budget expenditure*, *audit finding*, and *local government size*. Sedangkan sisanya dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dapat dijelaskan oleh peneliti 75%.

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh variabel independen yang meliputi *legislatif size*, *local government budget expenditure*, *audit finding*, and *local government size* berpengaruh secara individual terhadap pengungkapan laporan keuangan sebagai variabel dependen. Dengan asumsi jika signifikansi 0.05 dapat disimpulkan bahwa secara parsial variabel independen berpengaruh signifikan.

Tabel 7 Hasil Pengujian Hipotesis

Coefficients ^a		
Model		Sig.
1	(Constant)	.000
	LegislatifSize	.047
	BudgetExpenditure	.110
	AuditFinding	.929
	GovernmentSize	.482

a. Dependent Variable: Pengungkapan

Sumber: Data Diolah (2021)

Legislatif size terlihat bahwa nilai t_{hitung} adalah 2.023 dengan nilai signifikansi 0.047 <0.05 , yang mana artinya *legislatif size* secara parsial berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Penelitian ini sejalan dengan penelitian Laupe et al., (2018), Setyaningrum dan Syafitri (2012), Andriani et al., (2019). Hasil penelitian ini sesuai dengan isomorfisme koersif dikarenakan adanya suatu tekanan dalam pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah dalam hal memperketat pengawasan keuangan pemerintah daerah, dimana pemerintah daerah bertanggung jawab terhadap kualitas laporan keuangan yang diperlukan dalam meningkatkan transparan dan mengungkapkan informasi akuntansi dengan ketentuan SAP. Sejalan dengan UU No. 23 Tahun 2004 lembaga legislatif ataupun DPRD mempunyai fungsi legislasi, anggaran, dan pengawasan.

Local government budget expenditure menunjukkan nilai t_{hitung} sebesar -1.619 dengan tingkat signifikan 0.110 >0.05 . Maka dapat disimpulkan bahwa *local government budget expenditure* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Arifin (2020), Amaliah dan Haryanto (2019). Penelitian ini sejalan dengan penelitian Arifin (2014), Nurlianto dan Aswar (2020). Artinya penelitian ini tidak sesuai dengan isomorfisme koersif, dikarenakan pemerintah daerah dalam menjalankan tugasnya tidak adanya tekanan yang diberikan oleh pemerintah pusat dalam mengungkapkan informasi yang lebih baik terkait kualitas laporan keuangan sehingga menyebabkan penurunan permintaan masyarakat untuk pengungkapan laporan keuangan dalam bentuk pelayanan dasar, pendidikan, kesehatan, fasilitas sosial, fasilitas umum dan mengembangkan jaminan sosial. Dibuktikan oleh Permendagri No. 13 tahun 2006, struktur anggaran pemerintah daerah terdiri dari pengeluaran operasional, pengeluaran modal, pengeluaran tak terduga, pengeluaran transfer. Pengeluaran di setiap pemerintah daerah sangat dipengaruhi oleh kondisi dan kapasitas keuangan mereka sendiri dan transfer dari pemerintah pusat.

Audit finding menunjukkan nilai t_{hitung} sebesar -0.090 dengan tingkat signifikan 0.929 >0.05 . Maka dapat disimpulkan bahwa *audit finding* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Martani dan Lestari (2010), Amaliah dan Haryanto (2019). Penelitian ini sejalan dengan penelitian Nor et al., (2019), Hendriyani dan Tahar (2015). Artinya penelitian ini tidak sesuai dengan teori keagenan, tingginya *audit finding* di beberapa pemerintah kabupaten/kota belum tentu memiliki pengungkapan informasi keuangan yang buruk. Hal tersebut dapat dijelaskan karena banyaknya temuan yang diproksikan dengan jumlah kasus kurang dapat menggambarkan pengungkapan. Jumlah *audit finding* tidak merepresentasikan angka sebenarnya, karena jumlah *audit finding* yang banyak belum tentu nilainya material. Sehingga banyaknya jumlah *audit finding* belum tentu terdiri dari temuan yang membutuhkan tindak lanjut atau penyajian pengungkapan dalam CALK begitupun sebaliknya, jumlah *audit finding* yang sedikit belum tentu terdiri dari jumlah temuan yang tidak membutuhkan tindak lanjut atau penyajian pengungkapan dalam CALK.

Local government size menunjukkan nilai t_{hitung} sebesar -0.707 dengan tingkat signifikan 0.482 >0.05 . Maka dapat disimpulkan bahwa *local government size* tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Purnama dan Alfina (2019), Hardiningsih et al., (2019), Handayani et al., (2020). Penelitian ini sejalan dengan penelitian Budiarto dan Indarti (2019), Andriani et al., (2019), Fuadi dan Asmara (2020). Artinya penelitian ini tidak sesuai dengan teori keagenan, dikarenakan *local government size* yang besar tidak dapat menjamin pemerintah daerah telah melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya dalam pengelolaan keuangan daerah secara akuntabel dan transparan sesuai dengan SAP kepada masyarakat. Terkadang pemerintah daerah yang mempunyai total asset besar masih memiliki kesulitan dalam pencatatan ataupun pengelolaan asset karena

masalahnya akan semakin kompleks sehingga akan menimbulkan kendala bagi pemerintah daerah dalam melakukan pengungkapan.

SIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan membuktikan secara empiris sejauh mana pemerintah daerah melakukan pengungkapan pada laporan keuangannya dengan faktor-faktor yang mempengaruhinya. Berdasarkan hasil yang disajikan di atas dapat disimpulkan bahwa secara keseluruhan tingkat pengungkapan LKPD di pulau Jawa tahun 2019 masih rendah yang dibuktikan dengan rata-rata sebesar 80.58%. *Legislatif size* memiliki pengaruh signifikan dan positif pada pengungkapan laporan keuangan. Namun, *local government budget expenditure*, *audit finding* dan *local government size* tidak memiliki pengaruh pada pengungkapan laporan keuangan.

Beberapa keterbatasan penelitian ini yakni hasil penelitian hanya menggunakan objek penelitian di Pulau Jawa, laporan keuangan menjadi suatu sumber informasi utama, penelitian hanya mengambil data tahun 2019 sebagai data terbaru. Saran bagi pemerintah Indonesia yaitu mempertimbangkan faktor-faktor potensial terkait peningkatan tekanan bagi pemerintah dalam melaksanakan pengungkapan laporan keuangan. Pemanfaatan teknologi informasi dalam pemenuhan tuntutan sosial yang lebih efisien dan efektif merupakan salah satu strategi bagi pemerintahan daerah dalam melaksanakan pengungkapan laporan keuangan. Bagi penelitian selanjutnya, peneliti menyarankan menggunakan variabel lain di luar variabel dalam penelitian ini seperti *intergovernmental revenue* dan kekayaan daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Abu bakar, N. B. (2001). Disclosure of accountability information in public sector annual report: The case of Malaysian federal statutory bodies (Unpublished doctoral dissertation). University of Malaya, Kuala Lumpur, Malaysia.
- Ali, M. J., Ahmed, K., & Henry, D. (2004). Disclosure compliance with national accounting standards by listed companies in south Asia. *Accounting & Business Research*, 34(3), 183–199. <https://doi.org/10.1080/00014788.2004.9729963>
- Amaliah, E. F., & Haryanto. (2019). Analisis faktor-faktor yang memengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota di provinsi Jawa Tengah tahun 2015-2017. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(2), 1–13.
- Andriani, M., Santi, E., & Mustika, R. (2019). Faktor-faktor yang memengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah pada kabupaten/kota provinsi Sumatera Barat tahun anggaran 2014-2016. *Akuntansi & Manajemen*, 14(1), 1–14.
- Arifin, J. (2014). Isomorphic pressures influencing the level of mandatory disclosure within financial statements of Indonesian local governments. November, *School of Accounting* 1-251.
- Arifin, J. (2018). Potential factors to enhance the level of disclosure within financial statements of Indonesian provincial governments. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, 20(2), 89–98. <https://doi.org/10.9744/jak.20.2.89-98>
- Arifin, J. (2020). Disclosure of financial statements on the website: An empirical study in Indonesian local governments. *Review of Integrative Business & Economics Research*, 9(2), 174–188. <https://search.proquest.com/docview/2367740620?accountid=17242>
- Budiarto, D. S., & Indarti, L. (2019). Apakah karakteristik pemerintah daerah berpengaruh pada pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah? Riset pada kabupaten di Jawa Tengah. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 12(1), 19–31. <https://doi.org/10.30813/jab.v12i1.1549>

- DiMaggio, P. J., & Powell, W. W. (1983). The iron cage revisited: Institutional isomorphism and collective rationality in organizational fields. *American Sociological Association*, 48(2), 147–160. [https://doi.org/10.1016/S0742-3322\(00\)17011-1](https://doi.org/10.1016/S0742-3322(00)17011-1)
- Fuadi, M. Z., & Asmara, J. A. (2020). Pengaruh ukuran pemerintah daerah, kemandirian daerah, penerimaan dari pemerintah pusat, ukuran legislatif, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (studi kasus pada pemerintah daerah kabupaten/kota di aceh). *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 5(1), 96–106.
- Gibbins, M., Richardson, A., & Waterhouse, J. (1990). The management of corporate financial disclosure: Opportunism, ritualism, policies, and processes. *Journal of Accounting Research*, 28(1), 121–143.
- Handayani, B. D., Rohman, A., Chariri, A., & Pamungkas, I. D. (2020). The dynamics of the political environment in the disclosure of local government financial statements: An insight from indonesia. *International Journal of Innovation, Creativity & Change*, 11(8), 94–109.
- Hardiningsih, P., Januarti, I., Srimindarti, C., & Oktaviani, R. M. (2019). Does the characteristics of regional government and complexity affect on the disclosure regional financial statements? *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 23(2), 107–116.
- Hendriyani, R., & Tahar, A. (2015). Analisis faktor-faktor yang memengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi di indonesia. *Jurnal Bisnis & Ekonomi (JBE)*, 22(1), 25–33.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). Theory of the firm: Managerial behavior, agency costs and ownership structure. *Journal of Financial Economics*, 3, 305–360. <https://doi.org/10.1177/0018726718812602>
- Laupe, S., Saleh, F. M., Ridwan, & Mattulada, A. (2018). Factors influencing the financial disclosure of local governments in indonesia. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(3), 1–9.
- Marsella, C., & Aswar, K. (2019). An investigation of financial statement disclosure in local government financial statements. *International Journal of Business & Economic Affairs (IJBEA)*, 4(6), 273–281. <https://doi.org/10.24088/ijbea-2019-45005>
- Martani, D., & Lestari, A. (2010). Local government financial statement disclosure in Indonesia. *Annual Meeting & Conference Asian Academic Accounting Association Thammasat*.
- Nor, W., Hudaya, M., & Novriyandana, R. (2019). Financial statements disclosure on Indonesian local government websites: A quest of its determinant (s). *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 112–128. <https://doi.org/10.1108/AJAR-06-2019-0043>
- Nurlianto, O., & Aswar, K. (2020). A Conceptual framework on the financial statement disclosure in Indonesia local government. *Journal of Economics & Behavioral Studies*, 12(3), 65–69.
- Owusu-Ansah, S. (1998). The impact of corporate attributes on the extent of mandatory disclosure and reporting by listed companies in Zimbabwe. *International Journal of Accounting*, 33(5), 605–631. [https://doi.org/10.1016/s0020-7063\(98\)90015-2](https://doi.org/10.1016/s0020-7063(98)90015-2)
- Purnama, H., & Alfina, P. (2019). Which ones are more important: Characteristics or complexities? a study of the disclosure in local government financial reports. *Journal of Business & Information Systems*, 1(2), 77–88. <https://doi.org/10.36067/jbis.v1i2.24>
- Setyaningrum, D., & Syafitri, F. (2012). Analisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi & Keuangan Indonesia*, 9(2), 154–170. <https://doi.org/10.21002/jaki.2012.10>