

BAB I

PENDAHULUAN

I.1. Latar Belakang

Transparansi merupakan keterbukaan yang dilakukan untuk menghindari perbuatan menyimpang seperti salah satunya korupsi. Transparansi menjadi isu utama dalam reformasi di Indonesia yang membuat pemerintah didesak untuk harus melakukan akuntabilitas kepada publik dengan cara mengungkapkan lebih banyak informasi yang berkaitan dengan pemerintahan salah satunya sektor keuangan demi meningkatkan kepercayaan publik (Mariani & Utami, 2019).

Undang-undang nomor 14 tahun 2008 menyatakan bahwa pemerintah harus melakukan transparansi untuk memberikan sebuah keterbukaan informasi secara meluas sesuai kegiatan apa saja yang sudah dilakukan pemerintahan selama periode tertentu untuk menghindari kecurigaan masyarakat. Laporan keuangan merupakan sebuah laporan pertanggung jawaban yang biasanya dibuat oleh perusahaan untuk memberikan keterbukaan informasi kepada investor atau kreditor. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah diatur dalam Undang-Undang (UU) nomor 17 tahun 2003 mengenai keuangan negara, menurut pasal 32 memberikan isyarat bahwa beberapa isi dari laporan pertanggungjawaban atas realisasi Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) atau Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) yang disajikan dan dibuat sesuai pada standar akuntansi pemerintahan (Peraturan Pemerintah no. 71, 2010). Adanya penyempurnaan dari UU nomor 17 tahun 2003 karena dirasa sudah tidak sesuai dengan standar akuntansi yang diterapkan negara lain, dengan Peraturan Pemerintah (PP) nomor 24 tahun 2005 tentang standar akuntansi yang diterapkan pemerintahan maka terjadi perubahan dari pencatatan kas menjadi pencatatan akrual. Masa diberlakukannya PP nomor 24 tahun 2005 dimulai sejak tahun 2005 sampai 2009 sebelum akhirnya terdapat peraturan baru yang masih berlaku sampai saat ini.

Pada saat tahun 2010, pemerintah Indonesia mengeluarkan peraturan baru yaitu PP nomor 71 tahun 2010 untuk meningkatkan sebuah kualitas dan akuntabilitas kinerja pemerintahan untuk mengganti PP nomor 24 tahun 2005 (Saidin & Aswar, 2018). Standar akuntansi pemerintahan merupakan standar atau

prinsip akuntansi yang ditetapkan dan harus diterapkan dalam laporan keuangan pemerintahan. Penerapan SAP juga diharapkan supaya seluruh laporan keuangan disajikan dalam bentuk standar yang sama sehingga memudahkan pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintahan tersebut dan kemudahan penafsiran informasi oleh pengguna laporan keuangan pemerintah (Peraturan Pemerintah no. 71, 2010). SAP harus diterapkan oleh para entitas pemerintahan guna mencapai sebuah syarat yang memiliki kekuatan hukum untuk meningkatkan kualitas dari Laporan Keuangan Pemerintah daerah (LKPD) (Purnama & Alfina, 2019).

Pengungkapan merupakan penyampaian informasi yang dimiliki untuk disebarkan kepada pengguna LKPD. Pengguna LKPD terdiri atas masyarakat, legislatif, lembaga pengawas, pemeriksa, pihak yang memberikan donasi kepada pemerintah, investasi, pinjaman, dan pemerintah. Pengungkapan laporan keuangan pemerintahan merupakan keterbukaan yang dilakukan sebuah entitas pemerintahan untuk memenuhi amanat dari PP nomor 71 tahun 2010. PP nomor 71 tahun 2010 menjelaskan bahwa pengungkapan terdiri atas dua kategori yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan secara sukarela (*voluntary disclosure*) (Peraturan Pemerintah no. 71, 2010). Pengungkapan wajib merupakan sebuah pengungkapan yang dilakukan secara penuh berisikan poin-poin wajib yang harus diungkapkan oleh pemerintahan untuk menghindari kecurigaan dari para pengguna laporan keuangan. Adanya pengungkapan wajib diharapkan pemerintahan dapat melaksanakan tugasnya secara transparansi dan akuntabilitas sesuai dengan amanat yang disampaikan oleh PP nomor 71 tahun 2010 (Aswar et al., 2021). Pengungkapan secara sukarela merupakan pengungkapan yang tidak wajib diungkapkan oleh pemerintahan daerah karena poin tersebut tidak memberikan pengaruh yang cukup signifikan atas pelaporan LKPD.

Pengungkapan LKPD dituliskan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CALK) yang berisikan penjelasan atas apa yang sudah dilakukan oleh pemerintahan dengan tujuan utama untuk memudahkan para pengguna LKPD. Kesalahpahaman bisa saja terjadi dikarenakan perbedaan persepsi dari pembaca laporan keuangan. Suatu cara dalam menghindari kesalahpahaman tersebut, maka tersedianya CALK yang menjelaskan laporan keuangan pemerintahan tersebut. CALK berisi tentang penjelasan secara terinci menjelaskan suatu pos-pos yang

disajikan dalam laporan realisasi anggaran, neraca, dan laporan arus kas (Peraturan Pemerintah no. 71, 2010).

Pengungkapan LKPD tentunya akan selalu diperiksa secara tahun ke tahun dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memiliki kewenangan tersebut untuk memeriksa LKPD. Menurut Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHP) semester I tahun 2021, disebutkan bahwa BPK selesai memeriksa total 541 (99%) LKPD untuk tahun 2020 dari total sebanyak 542 LKPD. Hasil pemeriksaan BPK atas 541 LKPD menyatakan bahwa sebanyak 486 LKPD (90%) mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), 49 LKPD (9%) mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), 4 LKPD (0,7%) atas opini Tidak Menyatakan Pendapat, 2 LKPD (0,3%) atas opini Tidak Wajar (TW) selama pemeriksaan LKPD tahun 2020. Berikut data tabel opini audit LKPD tahun 2016-2020, sebagai berikut:

Tabel 1. Opini LKPD tahun 2016-2020

Tahun	Opini Audit BPK				Total
	WTP	WDP	TMP	TW	
2016	378 LKPD	141 LKPD	23 LKPD	0 LKPD	542 LKPD
2017	411 LKPD	113 LKPD	18 LKPD	0 LKPD	542 LKPD
2018	443 LKPD	86 LKPD	13 LKPD	0 LKPD	542 LKPD
2019	485 LKPD	50 LKPD	7 LKPD	0 LKPD	542 LKPD
2020	486 LKPD	49 LKPD	4 LKPD	2 LKPD	541 LKPD

Sumber: Data diolah dari IHP Semester I Tahun 2021

Berdasarkan opini audit yang dikeluarkan oleh BPK menunjukkan bahwa sejak tahun 2016 sampai 2020 terdapat peningkatan dalam penyajian LKPD dikarenakan sesuai dengan tujuan utama dari BPK yang mendorong terwujudnya sebuah tata kelola dan tanggungjawab keuangan negara yang efektif, akuntabilitas, dan transparansi sesuai pada cita-cita pembangunan yang berkelanjutan. Berdasarkan data tabel, sejak tahun 2016 terdapat peningkatan LKPD yang mendapatkan opini WTP yang sebelumnya hanya sebesar 70% pada tahun 2016 meningkat menjadi 90% pada tahun 2020. Walaupun sangat disayangkan yang dimana sejak tahun 2016 sampai 2019 tidak ada LKPD yang mendapatkan opini TW, namun pada tahun 2020 terdapat dua LKPD yang mendapat opini TW. Pada tahun 2020 Pemkab Minahasa Utara dan Pemkab Jember mendapatkan opini TW akibat beberapa bukti pelaporan tidak dapat diungkapkan dalam LKPD.

BPK memiliki kewenangan penuh untuk memeriksa LKPD. Setiap hasil pemeriksaan, BPK akan menemukan beberapa permasalahan pada LKPD yang dimana bisa saja menghasilkan dampak kerugian bagi negara. BPK selama tahun 2020 telah memeriksa sebanyak 541 Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), dan ditemukan sebanyak 11.662 permasalahan. Sebanyak 5.367 (46%) permasalahan terkait kelemahan sistem pengendalian internal dan 6.295 (54%) permasalahan terkait ketidakpatuhan terhadap UU yang berlaku. Total keseluruhan permasalahan berjumlah 11.662 permasalahan, dari permasalahan tersebut bisa menghasilkan sebanyak 18.922 rekomendasi dari permasalahan yang timbul (BPK RI, 2021).

Terkait kepada tingkat pengungkapan LKPD, beberapa peneliti sebelumnya sudah mengangkat isu yang berkaitan dengan pengungkapan LKPD seperti penelitian Aswar et al. (2021) yang menemukan bahwa hanya sebesar 82,4% pengungkapan LKPD yang dilakukan Pemkab di Indonesia. Penelitian lainnya yaitu Marsella dan Aswar (2019) yang juga berkaitan dengan pengungkapan LKPD juga menemukan hanya sebesar 82,7% di pulau Sumatera. Penelitian lain yang juga mendukung tentang pengungkapan LKPD yaitu penelitian Nazaruddin et al. (2019) juga menemukan bahwa rata-rata hanya sebesar 47% tingkat pengungkapan LKPD di seluruh provinsi Indonesia dari tahun 2012-2017. Penelitian lainnya yaitu Arifin (2020) menemukan bahwa rata-rata tingkat pengungkapan LKPD daerah provinsi di Indonesia dari tahun 2016-2018 hanya sebesar 61,33%. Penelitian lainnya yaitu Gusnaini et al. (2020) menemukan bahwa tingkat pengungkapan LKPD kabupaten/kota di provinsi Jawa Timur sebesar 80,42% dari tingkat pengungkapan seluruh sesuai ketentuan PP nomor 71 tahun 2010. Berdasarkan penelitian sebelumnya yang sudah menemukan tingkat pengungkapan LKPD, bahwa sebenarnya pemerintahan daerah di Indonesia belum sepenuhnya 100% melakukan atas pengungkapan LKPD sesuai dengan PP nomor 71 tahun 2010.

Rasio kemandirian keuangan daerah merupakan sebuah indikator yang menunjukkan suatu kemandirian dari wilayah tersebut dengan melihat indikator Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pendapatan asli daerah merupakan pendapatan yang didapat oleh pemerintah daerah tersebut tanpa ada campur tangan dari pemerintah pusat. Pemerintah daerah juga dapat dikatakan makmur jika pendapatan asli daerah pada pemerintah daerah tersebut cukup tinggi. Menurut penelitian

Chairani et al. (2021) menemukan bahwa rasio kemandirian daerah memiliki pengaruh positif atas pengungkapan LKPD. Penelitian lain yang mendukung yaitu penelitian Arifin (2020) yang juga meneliti tentang *regional wealth* atau kekayaan daerah yang menjadikan pendapatan asli daerah sebagai pengukuran dalam penelitian tersebut, didapatkan hasil bahwa *regional wealth* menjadi satu-satunya aspek yang memberikan pengaruh signifikan atas pengungkapan LKPD. Namun hasil tersebut berbeda dengan penelitian Elim et al. (2019) menemukan bahwa the wealth of region dengan PAD sebagai proksinya menunjukkan bahwa variabel tersebut tidak memiliki pengaruh terhadap pengungkapan LKPD.

Belanja modal merupakan alokasi anggaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah tergantung pada kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah daerah tersebut. Semakin besar sebuah daerah maka akan semakin banyak kegiatan yang dilakukan oleh pemerintah daerah tersebut. Dengan demikian, alokasi belanja modal akan dibutuhkan lebih banyak lagi. kegiatan yang dimaksud dalam menggunakan belanja modal ini yaitu dengan berorientasi pada pelayanan publik. Selain itu, belanja modal dianggarkan untuk bertujuan berinvestasi pada sebuah aset tetap yang memiliki potensi jangka panjang untuk kegiatan pelayanan publik. Menurut penelitian Hadi et al. (2018) yang melakukan penelitian tentang keterbukaan pengungkapan LKPD menggunakan perhitungan kinerja keuangan untuk mengungkapkan akuntabilitas sebuah pemerintah daerah menggunakan proksi belanja modal, menemukan bahwa akuntabilitas keuangan dengan proksi belanja modal memiliki pengaruh positif atas pengungkapan LKPD. Namun hasil tersebut tidak sejalan dengan penelitian Qoriiba et al. (2021) yang melakukan penelitian tentang belanja modal sebagai efek moderasi menyebutkan bahwa belanja modal tidak mampu memediasi pengaruh pajak daerah, dana alokasi umum (DAU), dan dana alokasi khusus (DAK) terhadap kemandirian keuangan daerah.

Intergovernmental revenue adalah sebuah *transfer* dana yang diberikan pemerintah pusat ditransfer kepada pemerintah daerah. Pemerintah pusat memberikan dana transfer kepada setiap daerah untuk mendukung otonomi daerah, dimana otonomi daerah yaitu pemerintah daerah mengelola sendiri daerahnya. Tentunya daerah dengan PAD atau kapasitas fiskal yang cukup rendah, akan mendapatkan dana transfer dari pemerintah pusat lebih banyak daripada daerah

dengan kapasitas fiskal yang sudah kuat. Menurut penelitian Gusnaini et al. (2020) membuktikan bahwa *intergovernmental revenue* memberikan pengaruh terhadap pengungkapan LKPD. Adapun penelitian Nazaruddin et al. (2019) mendukung hasil penelitian bahwa *intergovernmental revenue* memiliki pengaruh terhadap pengungkapan LKPD. Namun tidak sejalan dengan penelitian Marsella dan Aswar (2019) menemukan bahwa *transfer and fund* dengan proksi pendapatan antar pemerintah, tidak memberikan pengaruh atas pengungkapan LKPD.

Indonesia merupakan negara yang demokrasi dalam menjalankan pemerintahannya. Indonesia memiliki tiga lembaga yang memiliki fungsi penting dalam menjalankan pemerintahan Indonesia. Legislatif, eksekutif, dan yudikatif merupakan tiga lembaga tertinggi dalam menjalankan pemerintahannya. Lembaga legislatif yang didalamnya contohnya Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) merupakan lembaga yang mewakili rakyat Indonesia untuk memastikan bahwa negara menjalankan pemerintahannya dengan baik, efektif, responsif, dan seksama dengan tujuan untuk mendorong keadilan rakyat (Susanti, 2019). Pada tingkatan pemerintah daerah, maka lembaga legislatif yang mewakili rakyat tingkat daerah yaitu Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Anggota DPRD bertanggungjawab dengan cukup besar untuk mengawasi pemerintahan daerah agar terhindar dari kecurangan yang dilakukan pejabat daerah. Menurut penelitian Handayani et al. (2020) menemukan bahwa *legislative size* memberikan pengaruh yang cukup signifikan atas pengungkapan LKPD. Penelitian sebelumnya juga mendukung hasil penemuan tersebut bahwa *legislative size* memberikan pengaruh positif signifikan (Mardiana & Rura, 2017). Namun tidak sejalan dengan penelitian Aswar et al. (2022) yang menemukan bahwa *legislative size* tidak memberi pengaruh pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Opini audit merupakan pernyataan opini secara profesional yang dikeluarkan oleh BPK kepada pemerintah daerah atas laporan keuangan pemerintah daerah. Sesuai dengan amanat UU nomor 15 tahun 2004 menjelaskan bahwa opini audit BPK adalah pernyataan profesional mengenai kewajaran atas LKPD (Nor et al., 2019). Tentu ini menjadi sebuah tanggung jawab BPK dalam mengeluarkan opini audit karena semakin baik opini audit yang dikeluarkan oleh BPK, tentunya akan semakin baik juga pengungkapan LKPD karena sudah mengikuti SAP yang berlaku

di Indonesia Akrom dan Firmansyah (2018). Pernyataan tersebut juga sesuai dengan penelitian yang dihasilkan oleh Ayuningrum dan Ofasari (2022) yang menemukan bahwa opini audit memperkuat pengaruh PAD dan transfer dana dari pemerintah pusat terhadap pengungkapan LKPD. Namun tidak sejalan dengan hasil penelitian dari Akrom dan Firmansyah (2018) yang menemukan bahwa opini audit memperlambat pengaruh rasio independensi keuangan atau kemandirian keuangan. Pada penelitian Elim et al. (2019) juga tidak sejalan yang dimana menyatakan bahwa opini audit tidak memberikan pengaruh kepada pengungkapan LKPD.

Berdasarkan uraian kasus yang dijabarkan diatas terkait hasil opini audit yang dikeluarkan oleh BPK dan dari beberapa hasil penelitian sebelumnya yang menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan LKPD masih belum cukup konsisten. Hal tersebut dalam pengungkapan LKPD nantinya akan berkaitan juga dengan kualitas laporan keuangan pemerintah dan tentu berhubungan dengan opini audit. Hal tersebut menjadi dasar penelitian ini untuk menguji serta membuktikan kembali dengan menggunakan rasio kemandirian keuangan, belanja modal, *intergovernmental revenue*, dan *legislative size*. Peneliti juga menggunakan variabel moderasi yakni opini audit.

Kontribusi pada penelitian ini yakni penelitian Akrom dan Firmansyah (2018) dengan menambahkan variabel independen lain terkait pengukuran kinerja keuangan yang memberikan pengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yaitu belanja modal, dan *intergovernmental revenue*. Variabel lain yang ditambahkan oleh peneliti terkait pengukuran non kinerja keuangan ialah *legislative size*. Hal tersebut sejalan dengan penelitian Aswar et al. (2022) Sehingga membuat peneliti ingin menguji kembali variabel tersebut.

I.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang dibuat oleh peneliti tentang pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, maka rumusan masalah yang diambil dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah rasio kemandirian keuangan berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?

2. Apakah belanja modal berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
3. Apakah *intergovernmental revenue* berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
4. Apakah *legislatif size* berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
5. Apakah opini audit memoderasi pengaruh rasio kemandirian keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
6. Apakah opini audit memoderasi pengaruh belanja modal terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
7. Apakah opini audit memoderasi pengaruh *intergovernmental revenue* terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
8. Apakah opini audit memoderasi pengaruh *legislative size* terhadap tingkat pengungkapan LKPD?

I.3. Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang dibuat oleh peneliti tentang pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, maka tujuan penelitian ini sebagai berikut:

1. Untuk menguji rasio kemandirian keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
2. Untuk menguji belanja modal terhadap tingkat pengungkapan laporan LKPD.
3. Untuk menguji *intergovernmental revenue* terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
4. Untuk menguji pengaruh *legislatif size* terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
5. Untuk menguji efek moderasi opini audit pada pengaruh rasio kemandirian keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
6. Untuk menguji efek moderasi opini audit pada pengaruh belanja modal terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

7. Untuk menguji efek moderasi opini audit pada pengaruh *intergovernmental revenue* terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
8. Untuk menguji efek moderasi opini audit pada pengaruh *legislative size* terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

I.4. Manfaat Penelitian

Penelitian yang sudah dilakukan oleh peneliti, diharapkan dapat memberikan manfaat kepada pembaca penelitian ini baik secara langsung atau tidak langsung.

1. Manfaat Teoritis

Adanya penelitian ini diharapkan agar dapat menjadi literatur tambahan dan menambah beberapa pemahaman tentang pengaruh rasio kemandirian keuangan, belanja modal, *intergovernmental revenue*, dan *legislative size* terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang dimoderasi oleh opini audit. Keterbatasan pada penelitian sebelumnya yakni oleh Akrom dan Firmansyah (2018) dikembangkan pada penelitian ini dengan menambahkan variabel independen lain terkait pengukuran kinerja keuangan ialah belanja modal, *intergovernmental revenue*, dan variabel non kinerja keuangan yaitu *legislative size*.

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Pemerintah

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menolong pemerintah daerah dari sudut pandang peneliti terkait tingkat pengungkapan LKPD karena hasil opini audit menggambarkan tingkat pengungkapan LKPD. Selanjutnya dapat menjadi bahan pertimbangan serta evaluasi atas faktor-faktor penentu tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, seperti rasio kemandirian keuangan, belanja modal, *intergovernmental revenue*, *legislative size*, dan opini audit.

b. Bagi Penelitian Selanjutnya

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan untuk penelitian selanjutnya dan menjadi tambahan ilmu pengetahuan bagi peneliti.