

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Untuk mewujudkan pemerintahan yang bersih, Pemerintah Daerah (Pemda) yang menguasai seluruh aspek pelayanan publik, pembangunan, dan penyelenggaraan pemerintahan harus mewujudkan transparansi serta *accountability* pengelolaan keuangan. Salah satu cara nyata yang pemerintah daerah lakukan guna menciptakan keterbukaan dan *accountability* dalam pengelolaan keuangan daerah adalah penerbitan laporan keuangan yang tidak terlambat berdasarkan prinsip serta disusun dengan menyesuaikan SAP yang berlaku.

Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa transparansi didefinisikan sebagai nilai-nilai transparansi dan kejujuran yang memungkinkan masyarakat luas untuk memahami sepenuhnya tugas pemerintah dalam mengelola *resource* yang dipercayakan kepadanya sesuai dengan peraturan perundang-undangan melalui pembuatan laporan keuangan daerah. Sedangkan, akuntabilitas merupakan wujud pertanggungjawaban untuk mengendalikan penerapan *resource* dan kebijakan yang telah diberikan kepada pelapor guna tercapainya tujuan yang sudah ditetapkan secara berkala.

Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik mengatur tentang perlunya transparansi publik untuk mewujudkan keterlibatan yang akuntabel, *effective*, dan transparan dalam penyelenggaraan negara. Dengan lebih memahami kinerja pemerintah, publik dapat menilai efisiensi lembaga serta kesesuaian harapan dan kepentingan. Pemerintah menerbitkan laporan keuangannya sebagai bagian dari keterbukaan informasi dengan pihak-pihak yang berkepentingan. Hal ini diatur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004, digantikan oleh Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah sebagai bentuk akuntabilitas dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Sebagai pengganti PP No. 24 Tahun 2005, PP No. 71 Tahun 2010 mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 yang mengatur tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) untuk kas menuju akrual, diterbitkan pada awal tahun 2005. Pemerintah Indonesia kemudian mengeluarkan undang-undang baru pada tahun 2010 yang disebut PP No. 71 Tahun 2010 dalam upaya untuk meningkatkan standar dan akuntabilitas penyelenggaraan pemerintahan (Aswar & Saidin, 2018).

Prinsip akuntansi digunakan untuk menyusun dan menampilkan rekening keuangan pemerintah sesuai dengan SAP (Peraturan Pemerintah No. 71, 2010). Pemerintah dalam hal ini harus selalu berupaya memasukkan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD), yang harus disampaikan serta disusun sesuai dengan ketentuan SAP dalam rangka pengambilan keputusan. SAP biasa digunakan oleh pemerintah dalam hubungannya dengan pedoman yang mensyaratkan proses penataan dan penyajian laporan keuangan serta perluasan lampiran pengungkapan.

Pengungkapan adalah penyajian informasi laporan keuangan yang menunjukkan semua rincian dibutuhkan pengguna. Informasi tentang perusahaan yang material, seperti status keuangan, kinerja, struktur kepemilikan, dan tata kelola, diungkapkan secara tepat waktu dan akurat (Sumatriani et al., 2021). Investor, lembaga keuangan, pegawai, pemerintah, dan masyarakat umum menggunakan LKPD untuk mengambil keputusan ekonomi. Kualitas laporan keuangan tahunan berdampak pada proses pengambilan keputusan. Dengan demikian, laporan keuangan harus disajikan dengan pengungkapan yang memenuhi syarat untuk dipahami dan tidak boleh menimbulkan salah tafsir.

Terdapat dua kelompok dalam pengungkapan di laporan keuangan yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) dan pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) (Handoko et al., 2019). Pengungkapan yang harus dilakukan sesuai dengan aturan yang ditetapkan disebut pengungkapan wajib. Pengungkapan wajib adalah bagian dari SAP dengan tujuan untuk mendorong akuntabilitas dan keterbukaan. Maka dari itu, laporan keuangan yang dihasilkan harus sesuai dengan SAP terbaru, yaitu PP No. 71 Tahun 2010

(Aswar et al., 2021). Sedangkan, pengungkapan sukarela adalah pengungkapan yang dilakukan selain informasi yang diperlukan untuk diungkapkan dan mempertimbangkan pengguna laporan keuangan. Sehubungan dengan pengungkapan sukarela, pemerintah dapat memilih untuk menanggukkan pengungkapan tersebut jika laporan audit *internal control system* menunjukkan banyak kelemahan dalam sistem (Handoko et al., 2019).

Pengungkapan tentang LKPD dituangkan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Laporan keuangan dapat dimanfaatkan oleh pemangku kepentingan yang lebih luas termasuk catatan atas laporan keuangan (Naopal et al., 2017). CaLK juga memuat informasi yang penting untuk pembuatan laporan keuangan yang akurat dan benar, rincian praktik akuntansi entitas pelapor, dan data lain yang harus dilaporkan sesuai dengan SAP.

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) sebagai badan *external* mempunyai wewenang untuk melakukan pemeriksaan keuangan. BPK menilai dan memberikan opininya pada LKPD secara profesional untuk melihat tingkat kewajaran informasi keuangan yang disajikan, hal tersebut diatur dalam UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dikeluarkan, yang menandakan bahwa semua laporan keuangan telah disajikan secara wajar serta sesuai dengan SAP. Menurut Agustina dan Setyaningrum (2020), opini yang baik dalam LKPD menandakan keterbukaan dan akuntabilitas yang lebih baik. Namun pada kenyataannya, masih terdapat keraguan dan kekhawatiran tentang pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat (Sinaga & Hidayat, 2017).

Hingga saat ini, masih banyak isu-isu mengenai tingkat pengungkapan pemerintah yang tidak mengikuti peraturan atau pedoman yang berlaku. Pernyataan ini *disupport* oleh Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I BPK tahun 2021, dimana terdapat 11.622 permasalahan yang ditemukan oleh BPK. Jumlah tersebut mencakup 6.295 (54%) permasalahan terkait ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dan 5.367 (46%) permasalahan terkait lemahnya *internal control system* (ICS) (Badan Pemeriksa Keuangan, 2021). Berdasarkan temuan tersebut BPK menunjukkan

bahwa masih terdapat LKPD yang belum disajikan sesuai dengan peraturan dan standar. Sesuai dengan Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017, tujuan laporan adalah untuk menyampaikan penilaian atas laporan keuangan dengan memperhatikan semua standar akuntansi yang relevan, persyaratan hukum, data pemeriksaan, dan efisiensi *internal control system*. Maka dari itu BPK menyampaikan permasalahan terkait kewajaran penyajian laporan keuangan dalam bentuk opini atas LKPD untuk melihat kesesuaiannya dengan SAP dan kepatuhan pemerintah daerah yang tersaji pada tabel sebagai berikut:

Tabel 1. Opini LKPD Tahun 2016-2020

Tahun	WTP	WDP	TMP	TW	Total
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 IHPS I Tahun 2021

Berdasarkan tabel diatas, hasil pemeriksaan BPK dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I BPK tahun 2021 menunjukkan adanya peningkatan perolehan opini daerah di Indonesia pada tahun 2016-2020. Hal tersebut dapat dilihat dari tahun 2016 yang hanya memperoleh WTP 70% meningkat menjadi 90% di tahun 2020. Kemudian, opini TMP mengalami penurunan dari 5% menjadi 0,7% pada tahun 2020. Sehingga, pencapaian opini tersebut telah memenuhi target kinerja berdasarkan Rencana Pembangunan Jangka Menengah Nasional (RPJMN) untuk tahun 2020.

Selain itu, dari 542 pemerintah daerah yang wajib membuat laporan keuangan (LK) pada tahun 2020, BPK melakukan pemeriksaan terhadap 541 (99%) LKPD pada tahun 2020, sesuai Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK tahun 2021. Hasil pemeriksaan BPK terhadap 541 LKPD pada tahun 2020 menyatakan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sebanyak 486 LKPD atau sekitar 90%, kemudian BPK juga menyatakan opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) sebanyak 49 LKPD atau sekitar 9%, opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) dinyatakan oleh BPK sebanyak 4 LKPD atau sekitar 0,4% dan BPK juga menyatakan opini Tidak Wajar (TW) sebanyak 2 LKPD atau sekitar 0,3%.

Lebih lanjut, dalam IHPS I tahun 2021 menunjukkan bahwa masih ada 55 dari 541 LKPD Tahun 2020 pada semester pertama 2021 yang tidak memperoleh opini WTP, yaitu 25 pemda terkait aset lancar, 31 pemda terkait aset tetap, 16 pemda terkait aset lainnya, 19 pemda terkait belanja operasional, dan 20 pemda terkait belanja modal. Masih terdapat beberapa akun dalam laporan keuangan yang melanggar peraturan SAP dan merupakan akibat dari kurangnya dukungan data.

Penelitian sebelumnya telah banyak yang membahas mengenai permasalahan pengungkapan LKPD seperti pada penelitian Aswar et al. (2021) yang menunjukkan bahwa rata-rata tingkat pengungkapan LKPD pemerintah kabupaten/kota di Indonesia hanya sekitar 82,4%. Kemudian, rata-rata pengungkapan LKPD kabupaten/kota di Sumatera, menurut penelitian selanjutnya oleh Hariyani et al. (2022), hanya sekitar 84,2%. Penelitian Marsella dan Aswar (2019) merupakan penelitian lain yang mendukung pengungkapan LKPD dan mendapati bahwa rata-rata tingkat pengungkapan LKPD di Pulau Sumatera adalah 82,7%. Kemudian rata-rata pengungkapan LKPD kabupaten/kota di Jawa Tengah menurut Budiarto dan Indarti (2019) hanya sekitar 52%. Penelitian lain yang dilakukan oleh Aswar et al. (2022) menunjukkan bahwa rata-rata pengungkapan LKPD di Indonesia hanya sekitar 80,31%. Penelitian Hardiningsih et al. (2019) yang merupakan penelitian lain mengenai pengungkapan LKPD, mendapatkan nilai rata-rata tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia hanya sekitar 53,9%. Berdasarkan uraian sebelumnya yang melihat pada tingkat pengungkapan LKPD, sehingga dapat disimpulkan bahwa pengungkapan LKPD di Indonesia belum sepenuhnya dilaksanakan sesuai dengan Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 oleh pemerintah daerah.

Anggaran pengelolaan pemerintah daerah adalah anggaran daerah yang memuat seluruh kegiatan dan program yang dilaksanakan dalam satu tahun anggaran berupa pedoman yang berkaitan dengan penilaian kegiatan berdasarkan peraturan pemerintah. Pemerintah daerah yang memiliki hak otonomi untuk mengelola anggaran pemerintah daerah harus dapat menggunakan *resources* yang dimiliki oleh daerah untuk mewujudkan prospek

dan memenuhi harapan serta kepentingan masyarakat. Pengeluaran anggaran pemerintah daerah adalah rencana kerja keuangan yang dinyatakan di satu pihak yang tertuang dalam jumlah maksimum pengeluaran dalam membiayai kepentingan umum di masa depan serta *income* yang diharapkan diterima dalam jangka waktu tertentu kepada pihak lain. Menurut penelitian Arifin (2020) menemukan bahwa anggaran pengelolaan pemerintah daerah mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Aswar et al. (2021) mengungkapkan bahwa anggaran pengelolaan pemerintah daerah memiliki pengaruh negatif terhadap pengungkapan LKPD. Yang diyakini bahwa ketika lebih banyak pengeluaran anggaran pemerintah daerah yang dikeluarkan, maka dapat menyebabkan pemerintah tidak menyediakan layanan publik yang kompeten dan tidak mendorong pemerintah untuk mengungkapkan informasi di LKPD.

Kondisi keuangan menggambarkan kondisi kesehatan dalam organisasi. Setelah disusunnya laporan keuangan berdasarkan data yang relevan, kondisi keuangan akan ditampilkan. Kondisi keuangan yang dimaksud adalah mengetahui seberapa besar aset (kekayaan), kewajiban (*debt*), modal (*equity*) dalam laporan keuangan. Kondisi ini digunakan untuk mengevaluasi kinerja perusahaan (Hariyani et al., 2022). Maka dapat disimpulkan bahwa kondisi keuangan adalah suatu kondisi yang secara keseluruhan menggambarkan kinerja pemerintah daerah dimana kondisi keuangan tersebut dapat berguna bagi berbagai pihak yang membutuhkan. Sejalan dengan penelitian Marsella dan Aswar (2019), pemerintah daerah dengan kondisi keuangan yang baik akan meningkatkan pengungkapan laporan keuangan. Menurut penelitian Hariyani et al. (2022), kondisi keuangan berpengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD, dan penelitian Marsella dan Aswar (2019) juga mengungkapkan bahwa kondisi keuangan berpengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD.

Kemandirian keuangan adalah kapabilitas pemda dalam mendanai operasi internal dan layanan masyarakat sebagai imbalan atas kepatuhan warga dalam membayar retribusi dan pajak, salah satu sumber penghasilan daerah, yang meningkatkan permintaan publik untuk tingkat pengungkapan yang lebih

tinggi (Hariyani et al., 2022; Suparno & Nanda, 2016). Kemandirian keuangan di tingkat daerah menunjukkan kapasitas daerah untuk mendukung operasi pemerintahnya sendiri. Artinya, pemerintah daerah dapat melaksanakan kegiatannya sendiri secara mandiri tanpa ketergantungan pada dana perimbangan yang bersumber dari pusat. Pemerintah daerah dengan kemandirian keuangan yang besar akan berdampak pada pengungkapan LKPD; dalam hal demikian, pemerintah daerah wajib mengungkapkan secara lengkap sumber semua uang yang diterima serta jumlah dana perimbangan yang diterima. Pengungkapan LKPD dipengaruhi secara positif oleh kemandirian keuangan, menurut penelitian Hariyani et al. (2022). Artinya, tingkat pengungkapan LKPD tergantung pada tingkat kemandirian suatu daerah.

Internal control system merupakan elemen penting dari semua kegiatan berkelanjutan yang dilakukan oleh pimpinan dan semua karyawan untuk penyediaan jaminan yang diperlukan untuk memenuhi target organisasi melalui operasi yang *effective* dan *efficient*, pelaporan keuangan yang akurat, dan penjagaan aset negara, dan kepatuhan terhadap undang-undang dan peraturan (Peraturan Pemerintah No. 60, 2008). *Internal control system* diciptakan untuk menawarkan tingkat kepastian yang layak bahwa pelaporan keuangan dapat diandalkan. Laporan evaluasi *internal control system* memberikan informasi sejauh mana *internal control system* yang ada memberikan jaminan tersebut secara memadai. Jika sistem memiliki kelemahan, informasi dalam laporan keuangan mungkin tidak dapat diandalkan (Handoko et al., 2019). Selanjutnya, jika *internal control system* (ICS) yang ada tidak mampu memberikan informasi yang andal, pemerintah tidak akan memiliki banyak informasi yang dapat diandalkan untuk diungkapkan dalam laporan keuangannya. Dengan demikian, *internal control system* yang buruk akan mencegah pemerintah membuat pengungkapan yang lebih luas. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Prismanisa dan Sofriyeni (2019) menunjukkan bahwa ICS sebagai variabel moderasi dapat memperlemah pengaruh kemandirian daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Penelitian ini merujuk kepada penelitian yang dilaksanakan oleh Aswar et al. (2021). Penelitian ini menambahkan variabel *local government budget expenditure* atas rekomendasi dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nor et al. (2019) sebagai bentuk pengembangan penelitian. Selain itu, penelitian ini juga menambahkan variabel *financial condition* dan *financial independence* dari penelitian Hariyani et al. (2022), untuk diuji kembali pengaruhnya terhadap pengungkapan LKPD.

Berdasarkan fenomena yang dibahas terkait dengan kesulitan pengungkapan LKPD dan temuan dari penelitian sebelumnya mengenai variabel yang digunakan untuk mengukur pengungkapan LKPD terbilang masih belum cukup konsisten. Sehingga peneliti tertarik untuk melaksanakan penelitian kembali tentang pengaruh anggaran pengelolaan pemerintah, kondisi keuangan dan kemandirian keuangan terhadap pengungkapan LKPD. Peneliti juga menggunakan *internal control system* sebagai variabel moderasi.

1.2 Perumusan Masalah

Berdasarkan penjelasan latar belakang diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah anggaran pengelolaan pemerintah daerah berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
2. Apakah kondisi keuangan berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
3. Apakah kemandirian keuangan berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
4. Apakah *internal control system* memoderasi pengaruh anggaran pengelolaan pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
5. Apakah *internal control system* memoderasi pengaruh kondisi keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
6. Apakah *internal control system* memoderasi pengaruh kemandirian keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang dibuat oleh peneliti, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji pengaruh anggaran pengelolaan pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
2. Untuk menguji pengaruh kondisi keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
3. Untuk menguji pengaruh kemandirian keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
4. Untuk menguji efek moderasi *internal control system* pada pengaruh anggaran pengelolaan pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
5. Untuk menguji efek moderasi *internal control system* pada pengaruh kondisi keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
6. Untuk menguji efek moderasi *internal control system* pada pengaruh kemandirian keuangan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

1.4 Manfaat Hasil Penelitian

Sehubungan dengan tujuan penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, maka manfaat yang diharapkan dapat diperoleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Manfaat Teoritis

Hasil dari penelitian ini diharapkan dapat menjadi sumber untuk menambah wawasan dan menjadi literatur tambahan mengenai pengaruh anggaran pengelolaan pemerintah daerah, kondisi keuangan dan kemandirian keuangan terhadap pengungkapan LKPD yang dimoderasi oleh *internal control system*. Tidak hanya itu, penelitian ini memperluas literatur terkait dengan elemen yang dapat memberikan pengaruh terhadap penggunaan LKPD dan berkontribusi pada penelitian Nor et al. (2019), dimana sesuai rekomendasi sebelumnya, yaitu dengan menambahkan variabel *local government budget expenditure*.

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Pemerintah

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan pertimbangan dan evaluasi bagi pemerintah, untuk selalu mengembangkan pemerintahan yang transparan dan akuntabel dengan selalu meningkatkan kualitas informasi yang diungkapkan dalam LKPD.

b. Bagi Penelitian Selanjutnya

Peneliti berharap penelitian ini dapat menjadi sumber referensi untuk mengangkat faktor lainnya yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD.