

# BAB I

## PENDAHULUAN

### I.1 Latar Belakang

Pemerintah diberi amanat dari rakyat untuk mengurus segala hal mengenai pemerintahan, salah satunya mengenai keuangan negara atau daerah. Pemerintah dalam menyusun dan mengungkapkan laporan keuangan bersifat wajib sebagai bentuk pertanggungjawaban dalam pelaksanaan APBN/APBD. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 23 tahun 2014, otonomi diberikan oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah mengenai urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat. Pemerintah daerah diberikan mandat sebagai pihak yang membangun daerahnya, mengelola keuangan, serta pemberian pelayanan karena itu perlu adanya transparansi dan akuntabilitas dalam mengelola keuangan daerah sesuai mandat yang diberikan agar tercipta pemerintahan yang terbebas dari tindakan menyimpang (Putri & Arza, 2019). Dalam penelitian Hariyani et al. (2022), pemerintah daerah juga diharapkan mampu melaksanakan otonomi daerah yang erat kaitannya dengan penyelenggaraan pemerintahan sebagai bentuk pemerintahan yang baik (*good governance*).

Pada masa kini lembaga pemerintahan yang melaksakan praktek akuntansi sektor publik memperoleh perhatian yang lebih tinggi dari berbagai kalangan dibanding sebelumnya. Dalam satu periode tertentu adanya tuntutan perihal transparansi dan akuntabilitas pemerintah yang berasal dari masyarakat mengenai kegiatan lembaganya (Hardiningsih et al., 2019). Sehingga, penerapan yang baik terkait tata kelola publik (*good governance*) diperlukan dalam memenuhi tuntutan tersebut. Sebagai wujud *good governance* dan pertanggungjawaban pemerintah telah terlaksana dapat dilakukan dengan mengharuskan pemerintah daerah melakukan pengungkapan dalam laporan keuangan yang dimiliki pada suatu periode

secara terstruktur dan sistematis harus ada pelaporan dalam kegiatan yang dilaksanakan serta melaporkan semua pencapaian dan upaya yang telah dilakukan.

Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 01 mengatur bahwa pelaporan keuangan pemerintah daerah dibuat untuk menyampaikan informasi bagi pemangku kepentingan dalam mengambil keputusan sekaligus menunjukkan akuntabilitas pemerintah kepada pengguna. Selain itu, juga berfungsi untuk melakukan perbandingan antara anggaran dengan pendapatan, pembiayaan, transfer dan belanja yang telah terealisasi, melakukan penilaian kondisi keuangan, efektivitas dan efisiensi sebagai evaluasi, serta perundang-undangan apakah telah taat atau belum (Setiawan, 2019). Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah disebutkan pemerintah termasuk pemerintah daerah wajib menyusun dan menyajikan laporan keuangan.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, mengemukakan bahwa pelaksanaan APBD yang dilakukan pemerintah daerah sebagai bentuk pertanggungjawaban dilakukan dengan berpedoman pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual dalam menyusun dan melaporkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Selain itu, LKPD yang dibuat juga harus dapat dimengerti oleh pengguna, terbebas dari salah saji material, memiliki pengungkapan yang wajar dan memadai, serta independen, profesional dan kompeten dimiliki oleh pihak yang melakukan. Menurut Setyaningrum dan Syafitri (2012), pengungkapan laporan keuangan dibagi menjadi dua pengelompokkan. Pertama, adanya persyaratan berupa pengungkapan minimum oleh SAP menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 tahun 2010 yang disebut pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*). Kedua, tidak adanya persyaratan pengungkapan lain atau tidak wajibnya pengungkapan tambahan yang disebut pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*).

Provinsi Sulawesi Selatan dan beberapa daerah yang ada disana memiliki banyak permasalahan mengenai pengungkapan LKPD di tahun 2020 diantaranya mengenai pengungkapan saldo kas, dimana tiga Organisasi Perangkat Daerah (OPD) terdiri dari badan penghubung, sekretariat DPRD Sulawesi Selatan, dan

dinas PU dan tata ruang Sulawesi Selatan tidak menyetorkan sisa uang pemerintah Provinsi Sulawesi Selatan ke kas daerah senilai Rp 1,9 Milyar karena ketekoran kas dan pencatatan keuangan yang masih tidak rapi (suarasulsel.id). Selain itu, masih banyak terdapat ketidaksesuaian penyajian daftar akun dengan SAP atau kecukupan buktinya tidak mendukung seperti di LKPD kabupaten Jeneponto yang menyajikan aset termasuk kategori lancar, tetap dan lainnya, kewajiban jangka pendek, serta pendapatan yang tidak sesuai dengan SAP. Penyajian aset tetap, aset lainnya, dan beban operasi di LKPD kabupaten Takalar. Aset lancar di LKPD kabupaten Bulukumba. Belanja modal, operasi dan tidak terduga di LKPD kabupaten Gowa. Aset lancar, aset tetap, dan belanja tidak terduga di kabupaten Tana Toraja. Hal ini menunjukkan masih adanya permasalahan mengenai pengungkapan terutama ketidaksesuaiannya dengan SAP (IHPS I, 2020).

Permasalahan tersebut membuat beberapa daerah di Sulawesi Selatan memperoleh opini audit Wajar Dengan Pengecualian (WDP), bahkan penurunan opini audit terjadi dari Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) sebelumnya menjadi WDP. Berdasarkan data dari IHPS tahun 2019, 2020, dan 2021 yang didapat dari website [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id), WTP diperoleh atas opini pada LKPD di Indonesia pada tahun 2018–2020 mengalami peningkatan sebesar 8,10%. Hal ini terlihat dari jumlah WTP di tahun 2018 sebanyak 443 menjadi 486 di tahun 2020. Peningkatan tersebut terjadi karena beberapa daerah mengalami kenaikan opini yang terlihat dari berkurangnya jumlah opini WDP sebesar 6,81% dari 86 di tahun 2018 menjadi 49 di tahun 2020. Adanya peningkatan opini tersebut justru berbanding terbalik dengan opini yang dimiliki oleh pemerintah daerah di Sulawesi Selatan. Perolehan WTP mengalami penurunan sebesar 8% dari jumlah 21 di tahun 2018 menjadi 19 di tahun 2020 dikarenakan adanya peningkatan WDP sebesar 8% dari jumlah 4 di tahun 2018 menjadi 6 di tahun 2020.

Tabel 1. Jumlah Pengungkapan Opini WTP dan WDP LKPD tahun 2018-2020

Tahun	Indonesia		Sulawesi Selatan	
	WTP	WDP	WTP	WDP
2018	443	86	21	4
2019	485	50	22	3
2020	486	49	19	6

Rika Rahmawati, 2023

*PENGARUH PENDAPATAN ASLI DAERAH, UKURAN PEMERINTAH DAERAH, TINGKAT KETERGANTUNGAN DAERAH, DAN OPINI AUDIT TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DENGAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL SEBAGAI VARIABEL MODERASI*

UPN Veteran Jakarta, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, S1 Akuntansi

[[www.upnvj.ac.id](http://www.upnvj.ac.id) - [www.library.upnvj.ac.id](http://www.library.upnvj.ac.id) - [www.repository.upnvj.ac.id](http://www.repository.upnvj.ac.id)]

Sumber: Data diolah dari IHPS tahun 2019, 2020, dan 2021

Permasalahan mengenai pengungkapan laporan keuangan merupakan hal yang banyak dibahas karena faktor yang beragam. Penelitian yang dilakukan di Malaysia oleh Teruki et al. (2018), memberikan hasil pengungkapan laporan keuangan dipengaruhi oleh anteseden eksternal dan internal seperti pandangan manajemen tentang bagaimana pengungkapan harus dilakukan, preferensi walikota/presiden, praktik pengungkapan sebelumnya, jumlah serta pengalaman akuntan, pengalaman kepala daerah, dan para profesional di FAC. Di Indonesia sendiri pengungkapan LKPD memiliki banyak faktor yang mempengaruhinya. Penelitian terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) yang dilakukan oleh Rahim et al. (2020) dari beberapa variabel yang diteliti menunjukkan bahwa *population*, *number SKPD*, *number audit finding*, *the level of regional dependency*, dan *the level of regional wealth* memiliki pengaruh yang signifikan. Sedangkan, Firly et al. (2019) dalam penelitian yang dilakukan menyatakan pengungkapan laporan keuangan pemerintah dipengaruhi oleh pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah daerah, belanja daerah, dan kompleksitas daerah.

Pada kenyataannya, tingkat pengungkapan LKPD di Indonesia masih beragam. Berdasarkan penelitian Setyowati (2016) menunjukkan pengungkapan LKPD rata-rata sebesar 64% tahun 2014-2015 di Kabupaten/Kota Indonesia. Arifin (2018) menunjukkan pengungkapan LKPD rata-rata di Indonesia sebesar 64,6%. Berikutnya, Putri (2019) juga menunjukkan 61% yang tidak berbeda jauh. Di beberapa provinsi tertentu, hasil yang ditunjukkan juga tidak terlalu berbeda, seperti penelitian oleh Luthfia et al. (2018), rata-rata di Provinsi Jawa Tengah tahun 2014-2016 sebesar 58,04% terutama pada pemerintah kabupaten/kota terkait pengungkapan. Andriani et al. (2019) menunjukkan di Provinsi Sumatera Barat terutama pada pemerintah kabupaten/kota rata-rata sebesar 63,24% terkait tingkat pengungkapan LKPD selama tahun 2014-2016. Walaupun, tingkat pengungkapan LKPD sudah terbilang cukup, tetapi masih ada beberapa daerah yang belum mengungkapkannya.

Suatu daerah dalam wiliayahnya memiliki sumber-sumber yang dapat dijadikan sebagai penerimaan disebut pendapatan untuk melakukan aktivitas pemerintah maupun pembangunan daerah berdasarkan kesesuaian dengan kebutuhannya, sehingga ketergantungan daerahnya menurun (Luthfia et al, 2018). Berdasarkan Undang-Undang Nomor 33 Tahun 2004, pendapatan yang diperoleh oleh daerah sesuai dengan peraturan daerah dan undang-undang yang berasal dari hasil pungutan individu maupun kelompok di daerah tersebut disebut dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Dalam mengelola dan mengembangkan potensi daerah, pemerintah harus dapat melakukan hal tersebut agar PAD yang dimiliki semakin banyak untuk mensejahterakan masyarakat. Pajak, pengelolaan kekayaan yang dihasilkan dari pemisahan, retribusi serta PAD lain-lain yang sah merupakan sumber PAD. Sumber tersebut didapat dari masyarakat, sehingga pemerintah daerah perlu mengungkapkan perolehan pendapatannya sebagai bentuk pertanggungjawaban. Berdasarkan penelitian oleh Iszardani dan Hendrawati (2020), PAD secara positif memiliki pengaruh terhadap pengungkapan LKPD. Namun, hal ini tidak selaras dengan penelitian oleh Anggara dan Cheisviyanny (2020) serta Moehardiono dan Yuliati (2021) dengan hasil PAD terhadap pengungkapan LKPD tidak memiliki pengaruh karena jumlah besaran PAD secara langsung tidak memiliki dampak bagi masyarakat dan pemerintah daerah lebih tinggi tingkat ketergantungannya pada pemerintah pusat atas dana transfer yang diterima, bukan atas pendapatan yang dimiliki.

Jumlah aset yang dimiliki suatu daerah menandakan pemerintahan memiliki ukuran yang besar dengan kompleksitas, sehingga memiliki kontrol yang lebih ketat dalam laporannya mengenai transparansi dan akuntabilitas. Pengungkapan laporan keuangan yang transparan, lengkap, dan dapat dipertanggungjawabkan dilakukan oleh ukuran pemerintah daerah yang lebih besar serta telah banyak dikenal karena tekanan dari publik yang besar pula untuk melakukan pengungkapan tersebut (Fuadi & Asmara, 2020). Badruddin et al. (2019) serta Simbolon dan Kurniawan (2018) menguji ukuran pemerintah daerah terhadap pengungkapan LKPD dan memberi hasil adanya pengaruh antara keduanya. Namun, hasil penelitian tersebut dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Gusnaini et al. (2022) dan Kusuma et al. (2021) tidak selaras,

dengan hasil ukuran pemerintah daerah terhadap pengungkapan LKPD tidak mempunyai pengaruh karena besar kepemilikan total aset membuat pemerintah daerah menghadapi kesulitan dalam melakukan pencatatan atau pengelolaan asetnya, sehingga menimbulkan hambatan untuk mengungkapkan informasi. Disamping itu, ukuran besar yang dimiliki pemerintah tidak menjamin dalam terlaksananya tugas serta tanggung jawab pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan SAP kepada masyarakat dengan akuntabel dan transparan.

Pemerintah daerah mendapatkan dana dari pemerintah pusat yang membuat timbulnya ketergantungan antar keduanya. Dana yang diberikan bersumber dari APBN yaitu dana perimbangan terdiri dari Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus (DAK) dan Dana Bagi Hasil (DBH). Tingkat ketergantungan yang semakin besar membuat tingkat penyajian laporan pemerintah daerah semakin besar sebagai bentuk pertanggungjawaban terhadap penggunaan dana yang diperoleh dan memberi kepercayaan bahwasanya tidak ada dana yang disalahgunakan. Selain itu, pemerintah pusat menjadi terbantu untuk memantau pemerintah daerah terhadap dana yang diberikan dari kegiatan yang dilakukan beserta tingkat pencapaian kinerjanya (Nur & Murwaningsari, 2020).

Tingkat ketergantungan daerah sebagai variabel independen yang digunakan juga memberikan hasil penelitian yang berbeda. Rahim et al. (2020) serta Ridwan dan Yahya (2022) dalam penelitiannya, menyatakan terdapat pengaruh antara tingkat ketergantungan daerah dengan pengungkapan LKPD dikarenakan pengungkapan yang harus dilakukan pemerintah daerah akan bertambah banyak sebagai bentuk pertanggungjawaban jika tingkat ketergantungan daerah semakin besar. Namun, hasil ini tidak sejalan dengan penelitian Badruddin et al. (2019) dengan hasil tingkat ketergantungan daerah tidak memiliki pengaruh terhadap pengungkapan LKPD karena ketergantungan pemerintah daerah hanya sebagai bentuk pemerataan antar daerah agar ketimpangan kemampuan keuangan berkurang.

Pengungkapan LKPD juga dapat dipengaruhi oleh pihak lain seperti BPK sebagai pengawas atau auditor dalam pemerintahan agar kepentingan masyarakat diperhatikan dan menambah kepercayaan kepada masyarakat bahwa pemerintah telah melaksanakan tugasnya serta melaporkannya sesuai berlakunya standar dan

peraturan. Hal ini didukung dengan Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014, bahwa BPK melakukan hal tersebut karena tugas yang dimiliki. Opini auditor merupakan pernyataan yang dikeluarkan auditor dalam menyatakan pendapatnya terkait kewajaran dalam semua hal sesuai dengan kriteria SAP yang nantinya dapat dijadikan sebagai alat pengukur kinerja pemerintah daerah.

Dengan demikian, opini audit masuk ke dalam salah satu faktor yang mempengaruhi pengungkapan LKPD. Hasil tersebut didukung oleh penelitian Moehardiono dan Yuliati (2021), Nor et al. (2019), serta Puspitasari dan Adil (2020) memberikan hasil bahwa secara positif opini audit memiliki pengaruh terhadap pengungkapan LKPD dikarenakan sinyal yang baik diberikan kepada publik akibat opini audit yang juga baik, sehingga pemerintah daerah menjadi terdorong untuk mempublikasikan laporan keuangannya. Namun, penelitian yang telah dilakukan oleh Utami dan Sulardi (2019) memberikan hasil yang tidak sejalan, dimana opini audit terhadap pengungkapan LKPD tidak memiliki pengaruh karena pemberian opini audit oleh pemeriksa hanya berdasarkan beberapa kriteria yang mengindikasikan bahwa tidak secara mutlak tingginya tingkat pengungkapan membuat opini yang baik diperoleh begitu pun sebaliknya.

Data IHPS yang diterbitkan oleh BPK tahun 2019, 2020, dan 2021 permasalahan mengenai Sistem Pengendalian Internal (SPI) yang lemah masih banyak terjadi. Di 2018 terdapat 5.858 permasalahan yang terjadi pada pemerintah di Indonesia, angka tersebut di tahun 2019 turun menjadi 5.175. Namun, mengalami kenaikan di tahun 2020 menjadi 5.369. Dengan demikian, SPI juga termasuk satu diantara kriteria penentu dalam pengungkapan laporan keuangan sebagai pemberi jaminan bahwa kesalahan yang material telah terbebas dari laporan keuangan, informasi tersebut diungkapkan dalam laporan evaluasi SPI (Aswar et al., 2021). Hasil penelitian Mardiana dan Rura (2017) memberikan hasil SPI dapat memperkuat hubungan ukuran pemerintah daerah, temuan audit, dan ukuran legislatif untuk mengungkapkan LKPD. Penelitian yang dilakukan oleh Prismanisa et al., (2019) tidak sejalan dengan hasil tersebut, hasil yang diberikan yaitu SPI tidak mampu memperkuat atau memperlemah hubungan ukuran pemerintah daerah, ukuran legislatif dan kemandirian pemerintah daerah untuk mengungkapkan LKPD.

Dalam penelitian perlu adanya pembeda dengan penelitian sebelumnya, beberapa faktor yang menjadi acuan utama yang dilakukan peneliti adalah penambahan variabel tingkat ketergantungan daerah sebagai variabel independen berdasarkan penelitian Moehardiono dan Yuliati (2021) sebagai acuan. Variabel ini ditambahkan atas saran dari penelitian Nosihana dan Yaya (2016). Selain itu, adanya penambahan variabel moderasi yaitu SPI berdasarkan penelitian Aswar et al. (2021) sebagai acuan. Perbedaan lainnya juga terdapat pada sampel dan periode yang digunakan yaitu tahun 2018-2020. Berdasarkan fenomena yang terjadi dan *gap research* sebelumnya membuat periset berminat untuk melakukan riset kembali mengenai pengaruh pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan daerah, dan opini audit terhadap pengungkapan LKPD dengan SPI sebagai variabel moderasi terutama di pulau Sulawesi.

## **I.2 Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah dikemukakan diatas, maka masalah yang dapat diangkat dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah pendapatan asli daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
2. Apakah ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
3. Apakah tingkat ketergantungan daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
4. Apakah opini audit berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
5. Apakah sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh pendapatan asli daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
6. Apakah sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
7. Apakah sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD?
8. Apakah sistem pengendalian internal memoderasi pengaruh opini audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD?



### **I.3 Tujuan Penelitian**

Bertumpu pada rumusan masalah yang telah dikemukakan dan berhubung dengan judul penelitian yang dibuat, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk menganalisa pengaruh pendapatan asli daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD
2. Untuk menganalisa pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD
3. Untuk menganalisa pengaruh tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD
4. Untuk menganalisa pengaruh opini audit terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD
5. Untuk menganalisa sistem pengendalian internal dalam memoderasi hubungan pendapatan asli daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD
6. Untuk menganalisa sistem pengendalian internal dalam memoderasi hubungan ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD
7. Untuk menganalisa sistem pengendalian internal dalam memoderasi hubungan tingkat ketergantungan daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD
8. Untuk menganalisa sistem pengendalian internal dalam memoderasi hubungan opini audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD

### **I.4 Manfaat Hasil Penelitian**

Dengan tujuan dari penelitian yang telah dibuat, diharapkan manfaat yang dapat diberikan dalam berbagai aspek, antara lain:

1. Aspek Teoritis

Diharapkan hasil akhir dari penelitian ini dapat memberikan sumbangan pemikiran, gambaran, pemahaman, dan mengaplikasikan teori yang telah diperoleh mengenai tingkat pengungkapan LKPD terutama mengenai variabel yang dapat meningkatkan dan mendalaminya dengan menambah maupun mengganti variabel dengan variabel lainnya. Penelitian ini mengembangkan serta melengkapi dari peneliti terdahulu yang dilakukan oleh Moehardiono dan Yuliati (2021) dengan penambahan tingkat ketergantungan daerah sebagai

variabel independen dan sistem pengendalian internal sebagai variabel moderasi.

## 2. Aspek Praktis

### a. Bagi pemerintah daerah

Diharapkan dapat menjadi pendorong dalam pemberian informasi terkait keuangan yang dikelolanya untuk selalu mengungkapkan laporan tersebut kepada publik secara lengkap, transparan, dan akuntabel serta sebagai bahan evaluasi dalam menerapkan SAP.

### b. Bagi masyarakat

Diharapkan dapat menambah pengetahuan dari informasi yang diberikan mengenai pengaruh pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah daerah, opini audit, tingkat ketergantungan daerah, dan sistem pengendalian internal terhadap tingkat pengungkapan LKPD serta menilai pemerintah terkait transparansi dan akuntabilitasnya dalam mengungkapkan LKPD.

### c. Bagi peneliti lain

Diharapkan dalam melakukan penelitian lebih lanjut dapat dijadikan sebagai salah satu bahan rujukan terutama mengenai tingkat pengungkapan LKPD.