

FAKTOR- FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH¹**Sucahyo Heriningsih**Fakultas Ekonomi UPN "Veteran" Yogyakarta
email : heriningsih_s@yahoo.co.id HP: 08156802945**Rusherlistyani**Fakultas Ekonomi UPN "Veteran" Yogyakarta
email : herissantosa@yahoo.com HP: 08122721240**Abstract**

This research is aimed to examine the influence of the characteristics and level of accountability from local government to local government financial statement disclosure. The samples numbered 46 cities and counties are taken from the BPK, sampling using purposive sampling method and using multiple linear regression analysis.

The results of the study shows that the characteristics of the local government (dependency rate and the size of the local government) and the level of accountability (the auditor's opinion, the weakness of the SPI, non-compliance with the law) does not affect the local government's financial statement disclosure.

Keywords: *characteristics of local government, the level of accountability of local government, local government financial statement disclosure.*

PENDAHULUAN

Reformasi akuntansi dalam organisasi sektor publik terutama di pemerintahan, telah dicanangkan sejak awal tahun 2000 an yaitu dengan diterbitkannya Peraturan Pemerintah No.24 tahun 2005 tentang standar akuntansi pemerintah (SAP) kas menuju akrual. Kemudian pada tahun 2010 diterbitkan PP No.71 tahun 2010 tentang Standar akuntansi pemerintah berbasis full akrual. Hal ini menjadi momentum yang sangat dinanti dalam perkembangan ilmu akuntansi di Indonesia, di mana selama 60 tahun lebih sistem pencatatan akuntansi di pemerintahan menggunakan basis kas.

Jika dibandingkan dengan basis kas tentu basis akrual lebih memiliki banyak kelebihan

diantaranya adalah basis akrual mengakui transaksi pada saat transaksi itu terjadi tanpa memperhatikan saat kas atau setara kas diterima atau dibayar. Hal inilah yang paling penting yang tidak bisa ditemukan jika menggunakan basis kas, sehingga dengan basis kas cenderung untuk tidak mencerminkan jumlah kas yang yang tersedia. Tentunya permasalahan basis akuntansi dalam pencatatan laporan keuangan sangat mempengaruhi kualitas dari laporan keuangan pemerintah. Dengan di terbitkannya PP No 71 tahun 2010 tentunya akan membantu pemerintah untuk mewujudkan tercapainya proses akuntabilitas dan transparansi di pemerintah, sehingga tercipta *good governance*.

Urgensi akan tuntutan untuk terciptanya *good governance* menjadi harapan masyarakat

Indonesia agar tercipta pemerintahan yang bersih dari korupsi, kolusi maupun nepotisme (KKN). Untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik diharapkan akan terbebas dari KKN yang tentunya akan terlihat dari hasil audit dari BPK. Berbagai pemerintah daerah banyak yang mengupayakan untuk mendapatkan opini Wajar tanpa pengecualian (WTP), dan itupun terbukti di daerah kabupaten dan kota banyak yang secara konsisten mendapatkan opini WTP. Namun demikian pernyataan dari ketua KPK Abraham Samad tahun 2013, menyatakan bahwa opini WTP bukan indikasi pemerintahan bebas korupsi, tentunya hal ini sangat memprihatinkan karena seharusnya kalau pemerintah mendapatkan dengan opini WTP setidaknya pelaporan keuangannya sudah bebas dari salah saji material.

Opini BPK tentunya akan didukung dengan banyaknya informasi yang diungkapkan laporan keuangan pemerintah daerah. Namun demikian tidak semua pemerintah daerah mengungkapkan semua informasi yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian tentang pengungkapan laporan keuangan untuk perusahaan telah banyak dilakukan, namun penelitian tentang pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah terutama kasus di Indonesia masih sangat sedikit.

Ingram (1984) melakukan penelitian pada tingkat *state government* di Amerika Serikat, yang menguji hubungan *coalition of voters, administrative selection process, alternative information source, and management incentive* terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *coalition of voters, administrative selection process, and management incentive* berhubungan positif terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan *alternative information source* memiliki pengaruh negative terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Robbin dan Austin (1986) meneliti pada tingkat *local government* di Amerika, dengan menggunakan *compound index* dan *single index*, hasilnya menunjukkan bahwa *administrative power and management incentive* berhubungan positif terhadap kualitas pengungkapan. Di Indonesia penelitian tentang pengungkapan laporan keuangan pemerintah juga telah dilakukan oleh Hilmi dan Martani (2012) meneliti tentang tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi tahun 2006-2009, hasil penelitian menunjukkan bahwa yang dilakukan di pemerintah propinsi masih rendah, namun tren tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah provinsi telah meningkat dari tahun 2006-2009. Sedangkan faktor-faktor yang

mempengaruhi tingkat pengungkapan yaitu: kekayaan daerah, kompleksitas pemerintah, tingkat penyimpangan berpengaruh positif, sedangkan tingkat ketergantungan dan total asset tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan pemerintah daerah. Hartatianti et. al. (2013) menguji tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah berdasarkan peraturan pemerintah yang terbaru yaitu peraturan pemerintah nomer 71 tahun 2010. Sampel yang diambil Laporan Keuangan Pemerintah Daerah seluruh propinsi di seluruh Indonesia tahun 2011. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, jumlah penduduk, jumlah temuan memiliki pengaruh yang positif terhadap tingkat pengungkapan. Sedangkan variabel total asset, jumlah SKPD, dan total penyimpangan tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan yang harus dilakukan oleh pemerintah provinsi berdasarkan Peraturan pemerintah No.71 Tahun 2010.

Karena pentingnya tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah untuk tercapainya transparansi dan akuntabilitas pemerintah, serta dari hasil penelitian terdahulu menunjukkan belum adanya konsistensi hasil penelitian, maka penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah (tingkat ketergantungan, dan total asset) dan tingkat akuntabilitas pemerintah (opini auditor, SPI laporan keuangan dan kepatuhan terhadap undang-undang) terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

TINJAUAN PUSTAKA

STANDAR AKUNTANSI PEMERINTAH (SAP)

Perkembangan akuntansi di pemerintahan sejak era otonomi daerah sangat pesat dengan munculnya PP No 24 tahun 2005 yang mengatur Standar Akuntansi Pemerintah basis kas menuju basis akrual, yang kemudian di perbaharui PP No.71 tahun 2010 yang mengatur Standar Akuntansi Pemerintah dengan basis full akrual. Dengan adanya SAP berbasis akrual ini merupakan perkembangan akuntansi yang sudah dinantikan lebih dari 60 tahun bagi bangsa Indonesia, karena selama ini menggunakan basis kas dalam pencatatan pelaporan keuangannya. Standar akuntansi pemerintah menjadi salah satu aspek yang sangat penting untuk meningkatkan kualitas tata kelola keuangan negara dan pelaporan keuangan pemerintahan.

Pelaporan keuangan Pemerintah disajikan secara spesifik untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang di percayakan kepadanya, dengan: (Mahmudi, 2011)

1. Menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran.
2. Menyediakan informasi mengenai kesesuaian cara memperoleh sumber daya ekonomi dan alokasinya dengan anggaran yang ditetapkan dan peraturan perundang-undangan.
3. Menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai.
4. Menyediakan informasi mengenai bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya.
5. Menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas pelaporan berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman.
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

KARAKTERISTIK PEMERINTAH

Karakteristik Pemerintah dalam penelitian ini di ukur dengan total aset dan tingkat ketergantungan, apabila di kaitkan dengan tingkat pengungkapan maka seharusnya terdapat hubungan positif antara kekayaan daerah dan total aset dengan tingkat pengungkapan, selain itu seharusnya semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah seperti yang diungkap dalam Ingram (1984), Laswad et.al. (2005), Liestiani (2008).

Robbins dan Austin (1986) tingkat ketergantungan pemerintah kota berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kota.. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

TINGKAT AKUNTABILITAS PEMERINTAH

Tingkat akuntabilitas pemerintah terdiri dari tiga indikator opini audit, kelemahan SPI, tepatuhan pada perundang-undangan. Indikator ini yang menghubungkan dengan tingkat pengungkapan sepengetahuan peneliti belum ada. Logika penalarannya adalah jika semakin bagus opini audit maka jumlah pengungkapannya semakin besar dan berhibungan positif. Sedangkan tingkat kelemahan system pengendalian internal juga di jelaskan dalam laporan audit BPK, penalarannya jika SPI terdapat kelemahan maka terdapat tambahan pengungkapan yang di rekomendasi BPK. Demikian juga dengan kepatuhan terhadap undang-undang yang ditetapkan jika terjadi penyimpangan pastinya akan mengurangi pengungkapan laporan keuangan

PENGEMBANGAN HIPOTESIS

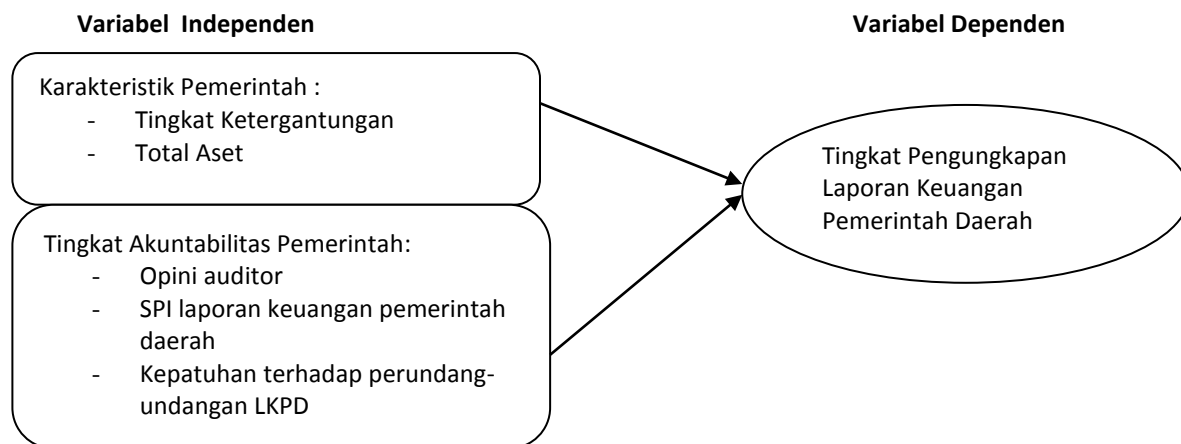
Faktor karakteristik Pemerintah (kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, total aset), tingkat akuntabilitas pemerintah (opini audit, kelemahan SPI, tepatuhan pada perundang-undangan) mampu mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD. Sehingga hipotesis yang diajukan adalah:

H1: Tingkat ketergantungan, total aset, opini audit, kelemahan SPI, dan tepatuhan pada perundang-undangan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah LKPD

METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diambil dari BPS Indonesia, dan perpustakaan online BPK. Populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Daerah kabupaten dan kota di Indonesia. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah LKPD kota dan kabupaten Indonesia tahun 2008, 2010. Di Indonesia saat ini terdapat 435 kota. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Dengan kriteria: 1. Pemerintah Daerah di Indonesia yang memiliki Indeks persepsi korupsi tahun 2008-2010 yang dikeluarkan oleh Lembaga Transparency International Indonesia (TI di Indonesia), 2. Tersedia data LKPD secara lengkap. Alat analisis dengan menggunakan melakukan uji normalitas data, apabila data berdistribusi normal maka menggunakan pengujian statistik Regresi berganda. Model penelitian terdapat di gambar 1, berikut ini:

Gambar 1
MODEL PENELITIAN



Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah

Merupakan variabel dependen dimana setiap laporan keuangan pemerintah daerah provinsi harus melaporkan secara akurat informasi yang diungkapkan dalam LKPD. Sesuai Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 dan PP No. 71 Tahun 2010 Tingkat pengungkapan yang harus diungkapkan adalah:

1. Pendahuluan (Penyajian informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi)
2. Penyajian informasi tetap kebijakan fiskal atau kebijakan keuangan dan ekonomi mikro
3. Penyajian ikhtisar pencapaian target keuangan selama tahun pelaporan berikut kendala dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target
4. Dasar penyajian laporan keuangan dan pengungkapan kebijakan akuntansi keuangan
5. Penyajian rinci dan penjelasan masing-masing pos yang disajikan pada lembar muka laporan keuangan
6. Pengungkapan lainnya
7. Penutup

Tingkat pengungkapan pada LKPD disesuaikan dengan tingkat pengungkapan pada PSAP. Tingkat pengungkapan ini diukur dengan menggunakan rumus sebagai berikut (Hilmi dan Martani, 2012) dan (Hartatianti, 2013) :

$$DISC = \frac{\text{Pengungkapan dalam LKPD}}{\text{Pengungkapan dalam PSAP}}$$

Karakteristik Pemerintah

Merupakan variabel independen, karakteristik pemerintah di ukur dengan **tingkat ketergantungan dan total aset**, secara teoritis karakteristik dapat diartikan sebagai ciri dari suatu entitas yang dapat mempengaruhi entitas tersebut. **Tingkat ketergantungan** adalah seberapa besar pemerintah daerah menjalankan program kerja yang telah dirancang dengan bantuan dari pemerintah pusat untuk. **Total aset** adalah semua sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dari mana manfaat ekonomi/sosial dimasa depan yang diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan untuk pemeliharaan sumber – sumber daya karena alasan sejarah dan budaya (Mahsun 2007).

Berikut rumusan dari kekayaan daerah, tingkat ketergantungan daerah dan aset diukur dengan:

$$\text{Tingkat Ketergantungan} = \frac{\text{Dana transfer}}{\text{Total Pendapatan}}$$

$$\text{Aset} = \ln \text{ Total aset}$$

Tingkat Akuntabilitas Pemerintah Daerah

Tingkat Akuntabilitas Pemerintah Daerah yang dilaporkan oleh BPK RI yang terdiri dari opini audit laporan keuangan pemerintah daerah, kelemahan sistem pengendalian intern laporan keuangan pemerintah daerah, dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan laporan keuangan pemerintah daerah.

Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (BPK RI) merupakan sarana bagi auditor untuk menyatakan pendapatnya, opini auditor yang merupakan pernyataan kewajaran, dalam semua hal yang material sesuai dengan kriteria Standar akuntansi Pemerintah. Variabel ini diukur dengan menggunakan variabel *dummy*, Kategori *unqualified* yang terdiri dari Wajar Tanpa Pengecualian (WTP/*unqualified opinion*) diberi nilai *dummy* 1 dan kategori *non unqualified* yang terdiri dari Wajar dengan Pengecualian (WDP/*Qualified opinion*), Tidak Wajar (TW/*Adverse opinion*) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP/*Disclaimer opinion*) diberi nilai *dummy* 0.

Kelemahan Sistem Pengendalian Intern Laporan Keuangan Pemerintah Daerah merupakan hasil evaluasi Sistem Pengendalian Intern (SPI) oleh BPK menunjukkan kasus-kasus kelemahan sistem pengendalian intern yang dapat dikelompokkan sebagai kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern.

Variabel kelemahan sistem pengendalian intern LKPD diukur dengan menghitung jumlah kasus kelemahan sistem pengendalian intern atas LKPD yang dilaporkan BPK. Selanjutnya variabel ini akan disimbolkan dengan SPI dalam persamaan.

Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan laporan keuangan pemerintah daerah akan diukur dengan adanya pengungkapan dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian daerah dan kekurangan penerimaan terjadi ketidak ekonomisan, ketidak efisienan dan ketidak efektifan. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan diukur dengan menghitung jumlah kasus ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan atas LKPD yang dilaporkan BPK. (Setiawan, 2012)

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Populasi dalam dalam penelitian ini adalah kabupaten dan kota yang telah di audit oleh BPK RI.

Dengan menggunakan metode *purposive sampling* maka di peroleh 46 kabupaten dan kota yang dijadikan sampel. Tabel 1 berikut merupakan tabel pemilihan sampel penelitian

Tabel 1

TABEL PENGAMBILAN SAMPEL

Populasi kota dan kabupaten	511
Kota yang tidak memiliki IPK 2008 dan 2010	462
Jumlah	49
Data LKPD 2008 dan 2010 yang tidak lengkap	3
Jumlah total sampel	46
Data observasi	92

Sumber: Heriningsih, 2014

Hasil analisis data penelitian akan diuraikan dengan *statistic descriptive* yang di sajikan dalam tabel berikut:

Tabel2
DESCRIPTIVE STATISTICS

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Pengungkapan	92	.29	1.00	.8154	.21943
Opini	92	0	1	.22	.415
SPI	92	0	17	7.16	3.686
UU	92	0	23	9.60	4.684
Ketergantungan	92	.14	1.01	.8660	.10505
Ln Total aset	92	26.52	31.12	28.3023	.77123
Valid N (listwise)	92				

Data: Heriningsih, 2014

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		t	Sig.
	B	Std. Error	Beta			
1 (Constant)	1.160	1.030			1.127	.263
opini	-.026	.058	-.050		-.459	.648
Spi	-.004	.006	-.066		-.606	.546
UU	.005	.005	-.020		-.189	.850
ketergantungan	-.152	.241	-.073		-.634	.528
hotalaset	-.006	.033	-.021		-.182	.856

Dependent Variable: pengungkapan

Sumber Data diolah : Heriningsih (2014)

Tabel 2 menjelaskan statistic deskriptif pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang meunjukkan 0.8154, hal ini berarti bahwa rasio pengungkapan rata-rata diatas 0,5 sehingga dapat di katakan bahwa sebagian besar kota dan propinsi telah mengungkapkan informasi keuangan LKPD sesuai dengan dengan SAP.

Untuk variabel opini auditor rata-rata menunjukkan 0,22 hal ini dapat diartikan bahwa sebagian besar baik kota atau kabupaten banyak yang mendapatkan opini selain WTP. Untuk kesesuaian dengan sistem pengujian pengendalian rata-rata mencai 7,16 hal ini menunjukkan bahwa sebagian besar sampel penelitian memiliki temuan dari BPK bahwa ketidaksesuaian SPI menunjukan

rata-rata di atas 5. Sedangkan untuk ketidaksesuaian terhadap undang-undang rata-rata 9,60 hal ini berarti bahwa sebagian besar sampel rata-rata melakukan ketidakpatuan terhadap undang-undang sudah lebih dari 5 ketidak sesuai yang terjadi.

Untuk rata-rata variabel rasio ketergantungan menunjukkan angka 0,8660, dapat diartikan bahwa rasio dana transfer terhadap total pendapatan menunjukkan angka lebih dari 0,5. Sedangkan total asset nilai mean nya 28,3023. Yang berarti bahwa sebagian besar asset memiliki nilai hampir mendekati nilai aset maximum. Berikut ini hasil regresi linier berganda diperoleh hasil sebagai berikut

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.047	5	.009	.185	.968 ^a
	Residual	4.335	86	.050		
	Total	4.382	91			

a. Predictors: (Constant), hotalaset, UU, spi, opini, ketergantungan

b. Dependent Variable: pengungkapan

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.103 ^a	.011	-.047	.22452

a. Predictors: (Constant), hotalaset, UU, spi, opini, ketergantungan

Tabel 3

Pengujian Hipotesis

Berdasarkan tabel 3 maka dapat dijelaskan bahwa ke lima variabel secara statistic tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Model persamaan berdasarkan hasil dari pengujian regresi berganda, adalah sebagai berikut:

$$Y = 1.160 - 1,52 X_1 - 0,06 X_2 - 0,026 X_3 - 0,004 X_4 - 0,005 X_5$$

Karakteristik pemerintah yang di ukur dengan menggunakan tingkat ketergantungan yang ditunjukkan dengan tingkat signifikansi sebesar 0,528 yang berarti menunjukkan secara statistik tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (tidak mendukung hipotesis). Berdasarkan persamaan regresinya maka terdapat hubungan negative antara karakteristik pengungkapan (tingkat ketergantungan) terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hal ini dimungkinkan bahwa tingkat ketergantungan yang diukur dengan rasio dana transfer terhadap total pendapatan, yang dapat diartikan bahwa kemungkinan penentuan anggaran dana perimbangan (dana transfer) di kota atau kabupaten tidak /kurang adanya monitoring dari pusat, karena kalau monitoring berjalan seharusnya dapat memperbaiki kualitas pengungkapan laporan keuangannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan

penelitian Ingram (1984), Robbins dan Austin (1986), Hilmi dan Martani (2012), dan Hartati (2013).

Karakteristik pemerintah yang diukur dengan total aset menunjukkan secara statistik tidak signifikan dengan nilai p value 0,856. Hal ini dikarenakan dengan jumlah aset yang dimiliki pemerintah yang cukup besar, namun banyak permasalahan yang dalam pengelolaan asetnya tersebut, dan pemerintah daerah kurang memahami dalam pelaporannya. Sehingga sangat mungkin terjadi dalam pengujian hipotesis penelitian ini bahwa total aset secara statistik tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Apabila berdasarkan hasil dari model persamaan regresinya maka terdapat hubungan negative antara total aset dengan tingkat pengungkapan dalam LKPD.

Tingkat akuntabilitas pemerintah yang diukur dengan opini auditor nilai p value

menunjukkan 0,648, yang berarti variabel opini auditor secara statistik tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hal ini karena sebagian besar pemerintah daerah baik yang mendapatkan opini wajar maupun yang tidak wajar sekalipun, cenderung sama dalam mengungkapkan laporan keuangannya dalam LKPD. Sedangkan berdasarkan persamaan regresinya maka terdapat hubungan positif yang berarti bahwa jika LKPD memperoleh opini WTP maka tingkat pengungkapannya juga lebih banyak informasinya demikian juga sebaliknya.

Tingkat akuntabilitas pemerintah yang diukur dengan hasil audit sistem pengendalian internal juga menunjukkan tidak mendukung hipotesis. Hal ini di mungkin bahwa kecenderungan pemerintah daerah yang melaporkan LKPD baik yang memperoleh tingkat penyimpangan banyak maupun tingkat penyimpangan SPI yang sedikit, keduanya cenderung mengungkapkan semua informasi keuangannya, tanpa melihat banyak atau sedikit terjadinya penyimpangan dalam sistem pengendaliannya. Berdasarkan pengujian regresi maka dapat disimpulkan bahwa jumlah temuan akan sistem pengendalian intern berhubungan negative terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Tingkat akuntabilitas pemerintah yang diukur dengan tingkat kepatuhan terhadap undang-undang menunjukkan angka p value sebesar 0.850 yang berarti secara statistik tidak mendukung hipotesis. Sedangkan berdasarkan persamaan model regresinya, menunjukkan tingkat kepatuhan terhadap undang-undang berpengaruh negative terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Hal ini mengindikasikan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diungkapkan pemerintah daerah telah memenuhi instruksi BPK untuk mengungkapkan semua informasi dalam LKPD.

KESIMPULAN

Berdasarkan pengujian sampel disimpulkan bahwa pemerintah daerah kabupaten dan kota LKPD tahun 2008 dan LKPD tahun 2010, menghasilkan tingkat pengungkapan yang telah memenuhi standar akuntansi pemerintah PP no.24 tahun 2005, sedangkan berdasarkan hasil sampel masih belum ada yang memenuhi Standar akuntansi pemerintah berdasarkan PP no 71 tahun 2010, hal ini terjadi karena walaupun SAP Full Akrua mulai disahkan tahun 2010, namun belum berlaku efektif pada tahun 2010.

Sedangkan berdasarkan pengujian hipotesis menunjukkan bahwa variabel karakteristik pemerintah (tingkat ketergantungan dan total asset) serta tingkat akuntabilitas pemerintah daerah (opini audit, tingkat penyimpangan terhadap SPI, dan penyimpangan terhadap perundang-undangan) secara statistik tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) kabupaten dan kota di Indonesia.

DAFTAR PUSTAKA

- Gore, Angela K .2004. *The Effects of GAAP regulations and bond market interactions on Lokal Government Disclosure*. *Juornal of Accounting and public Policy*, Vol23.
- Handayani, Sri. 2010. *Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Kota di Indonesia 2006*. *Jurnal Ilmu Administrasi*. Vol VII. No.2.
- Hartatianti. Kusharyanti. dan Suchahyo Heriningsih. 2013. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Propinsi di Indonesia*. *Prosiding Seminar Nasional Akuntansi UPN 2, FE UPN, Jakarta*.
- Hilmi, Amiruddin Zul dan Dwi Martani.2012. *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. FEUI. Jakarta
- Heriningsih, Suchahyo, 2013. *Pengaruh opini audit dan kinerja keuangan terhadap tingkat Korupsi di kota dan kabupaten di DIY*. *Buletin Ekonomi*. Edisi April. FE UPN. Yogyakarta.
- Ingram, Robert W. 1984. *Economics Incentives and the Choice of State Government Accounting Practices*. *Journal of Accounting Research*. Vol. 22. No. 1. pp 126-144.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. 2012. *Standar Akuntansi Pemerintahan: Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010*. Salemba Empat. Jakarta.
- Laswad, Fawzi, Fisher, Richard, dan Oyelere, Peter. 2005. *Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government*

- Authorities. Journal of Accounting and Public Policy 24.
- Liestiani, Annisa. 2008. *Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia untuk Tahun Anggaran 2006*. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.
- Mahsun, Mohammad. Firma sulistyowati, Heribertus Andre P.2006. *Akuntansi Sektor Publik*. BPFYogyakarta.yogyakarta.
- Mahmudi. 2011. *Akuntansi Sektor Publik*. UII Press. Yogyakarta.
- Martani, Dwi., dan Fazri Zaelani. 2011. *Pengaruh Ukuran, Pertumbuhan, dan Kompleksitas Terhadap Pengendalian Intern Pemerintah Daerah Studi Kasus di Indonesia. SNA XIV Aceh*.
- Retina, Zelda. 2008. *Tingkat Kepatuhan Pemerintah Kabupaten Kota Di Indonesia Terhadap PP No. 24 Tahun 2005 Dan Hubungannya Dengan PAD Dan Total Aktiva*. FEUI. Depok.
- Rinaldi. Taufik., Marini Purnomo, dan Dewi Damayanti. 2007. *Memerangi korupsi di Indonesia yang terdesentralisasi : studi kasus penanganan korupsi pemerintah daerah*. Jakarta : Justice for the Poor Project, Bank Dunia
- Robbins, Walter A., dan Austin, Kenneth R. 1984. *Disclosure Quality in Governmental Financial Reports: An Assessment of the Appropriateness of a Compound Measure*. Journal of Accounting Research. Vol 24. No. 2.
- www.dnaberita.com/berita-83253-abraham-samad-wtp-bukan-jamina...diakses (30 Mei 2013)
- <http://news.detik.com/read/2013/02/05/224313/2162166/10/kpk-laporan-keuangan-berpredikat-wtp-tak-jaminan-sudah-bebas-korupsi...>diakses (25 Mei 2013)