

ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH PROVINSI

AMIRUDDIN ZUL HILMI¹

DWI MARTANI

Universitas Indonesia

Abstract

This research examines and analyzes factors that influence provincial government disclosure. We used some variables that is used by Ingram (1984) and consider the audit quality. The research used mandatory disclosure based on government accounting standard. The samples of research are financial statements of 29 provincial governments from 2006 to 2009.

The result of the study shows that local wealth, population, and level of financial irregularities have positive and significant influence on the disclosure level of provincial government financial statements. The level of dependence, total assets, number of units under Provincial (SKPD), and number of audit findings do not significantly influence the disclosure level of provincial government financial statements.

Key words:

Disclosure level, local wealth, population, level of financial irregularities, government accounting

1. Pendahuluan

Indonesia memasuki era otonomi daerah dan desentralisasi fiskal setelah dikeluarkannya Undang-Undang No. 22 tahun 1999 tentang otonomi daerah. Urusan pemerintah sebagian dialihkan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah. Urusan pemerintah yang pada saat sebelum reformasi sebagian besar ditangani oleh pemerintah pusat, maka setelah reformasi sebagian besar urusan pemerintah tersebut dilimpahkan ke daerah. Pengalihan ini juga berdampak pada pengalihan anggaran untuk pemenuhan urusan tersebut dari pusat ke daerah. Otonomi daerah dan desentralisasi fiskal ini diikuti dengan reformasi keuangan. Reformasi keuangan dilakukan pada semua tahapan proses keuangan negara dimulai dari perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pertanggungjawaban keuangan dan audit.

¹Hilmi, Lulusan Program Studi S1 Akuntansi FEUI, saat ini bekerja sebagai staf di PT. Bhakti Energi Persada email izil_hilmi@yahoo.com, paper ini merupakan bagian dari skripsinya dibawah supervisi Dwi Martani (martani@ui.ac.id)

Penelitian terkait dengan pengungkapan laporan keuangan belum banyak dilakukan pada laporan keuangan pemerintahan dibandingkan perusahaan, disebabkan karena terbatasnya informasi pemerintah yang dapat diakses publik dan sulitnya mengembangkan motif yang mendasari pengungkapan. Penelitian ini menggunakan pengungkapan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan yang bersifat mandatory sehingga lebih mengukut ketaatan dibandingkan dengan pengungkapan. Namun pengukuran pengungkapan yang bersifat mandatory ini juga dilakukan oleh Ingram dan Dejong (1987) serta Giroux (2003).

Ingram (1984) melakukan penelitian untuk melihat hubungan antara faktor ekonomi dan variasinya dalam praktik akuntansi di pemerintahan di negara bagian di Amerika Serikat. Ingram (1984) menggunakan empat faktor ekonomi dan politik yang digunakan sebagai variabel independen yaitu *coalition of voters*, *administrative selection process*, *alternative information source*, dan *management incentive*. Giroux (2003) struktur governance dalam pemerintah daerah memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan.

Laswad (2005) melakukan penelitian untuk melihat determinan yang mempengaruhi pengungkapansukarela laporan keuangan di internet oleh pemerintah daerah di New Zealand. Liestiani (2008) melakukan penelitian mengenai faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini mengambil sampel laporan pemerintah kabupaten/kota pada tahun 2006.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Liestiani (2008), penelitian ini mencoba melihat tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah provinsi di Indonesia. Data yang digunakan tiga tahun dari 2006 hingga tahun 2009, sehingga pengolahan data menggunakan analisis data panel. Penggunaan data tiga tahun memungkinkan untuk melihat tren perkembangan pengungkapan. Variabel baru yang ditambahkan dalam penelitian ini adalah total aset dan jumlah Satuan Kerja Perangkat

Daerah (SKPD). Tingkat pengungkapan tersebut kemudian dianalisis untuk melihat faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan tersebut.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Tingkat ketergantungan, total aset, jumlah SKPD, dan jumlah temuan pemeriksaan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi.

Makalah ini terbagi dalam 5 bagian, pertama adalah pendahuluan, bagian kedua teori yang mendasari penelitian ini dan pengembangan hipotesis yang dilakukan. Bagian ketiga metodologi penelitian dan bagian keempat menjelaskan analisis hasil penelitian. Pembahasan mengenai kesimpulan dan saran terdapat di bagian kelima.

2. Landasan Teori dan Pengembangan hipotesis

2.1 Teori Keagenan dan *Signalling* dalam Pemerintahan

Menurut Zimmerman (1977) *agency problem* juga ada dalam konteks organisasi pemerintahan. Rakyat sebagai *principles* memberikan mandat kepada pemerintah sebagai *agen*, untuk menjalankan tugas pemerintahan dalam rangka meningkatkan kesejahteraan rakyat. Dalam konteks lain, politisi dapat juga disebut *principles* karena menggantikan peran rakyat, namun dapat juga dipandang sebagai *agen* karena menjalankan tugas pengawasan yang diberikan oleh rakyat. Implikasi dari teori ini, *principles* baik rakyat secara langsung perlu melakukan pengawasan kepada *agen* baik pemerintah maupun para politisi. Politisi sebagai *principles* juga memerlukan informasi untuk mengevaluasi jalannya pemerintah.

Moe (1984) mengemukakan bahwa hubungan prinsipal dan *agen* dapat dilihat dalam politik demokrasi. Masyarakat adalah prinsipal, politisi (legislatif) adalah *agen* mereka. Politisi (legislatif) adalah prinsipal, birokrat/pemerintah adalah *agen* mereka. Pejabat

pemerintahan adalah prinsipal, pegawai pemerintahan adalah agen mereka. Keseluruhan politik tersusun dari alur hubungan prinsipal-agen, dari masyarakat hingga level terendah pemerintahan. Fadzil dan Nyoto (2011) juga menyatakan bahwa terdapat hubungan prinsipal-agen antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pemerintah pusat adalah prinsipal dan pemerintah daerah bertindak sebagai agen. Hal ini dikarenakan, Indonesia sebagai negara kesatuan, pemerintah daerah bertanggung jawab kepada masyarakat sebagai pemilih dan juga kepada pemerintah pusat.

Dalam konteks teori *signalling*, pemerintah berusaha untuk memberikan sinyal yang baik kepada rakyat (Evans dan Patton; 1987). Tujuannya agar rakyat dapat terus mendukung pemerintah yang saat ini berjalan sehingga pemerintahan dapat berjalan dengan baik. Laporan keuangan dapat dijadikan sarana untuk memberikan sinyal kepada rakyat. Kinerja pemerintahan yang baik perlu diinformasikan kepada rakyat baik sebagai bentuk pertanggungjawaban maupun sebagai bentuk promosi untuk tujuan politik.

APBD menurut UU Keuangan Negara ditetapkan sebagai peraturan daerah (perda). Peraturan daerah ini merupakan bentuk kontrak yang menjadi alat bagi legislatif untuk mengawasi pelaksanaan anggaran oleh eksekutif (Halim dan Abdullah, 2006). Menurut Fadzil dan Harry (2011), hubungan keagenan menimbulkan asimetri informasi yang menimbulkan beberapa perilaku seperti oportunistik, *moral hazard*, dan *adverse selection*. Perilaku oportunistik dalam proses penganggaran contohnya, (1) anggaran memasukkan program yang berorientasi publik tetapi sebenarnya mengandung kepentingan pemerintah untuk membiayai kebutuhan jangka pendek mereka dan (2) alokasi program ke dalam anggaran yang membuat pemerintah lebih kuat dalam posisi politik terutama menjelang proses pemilihan, yaitu program yang menarik bagi pemilih dan publik dapat berpartisipasi di dalamnya.

2.2 Keuangan Pemerintah Daerah

Indonesia mengalami perubahan yang signifikan dalam hubungan antara pemerintah pusat, pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Perubahan ini terkait terbitnya UU No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah yang menggantikan UU No. 5 tahun 1974 tentang Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah dan UU No. 5 tahun 1979 tentang Pemerintahan Desa. Jika pada UU No. 5 tahun 1974, pemerintah daerah (pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota) hanya merupakan kepanjangan tangan dari pemerintah provinsi, maka dalam UU No. 22 tahun 1999, pemerintah daerah memiliki kewenangan dan tanggung jawab tersendiri dalam memberikan pelayanan publik kepada masyarakat di daerah tersebut.

Pengertian desentralisasi dan otonomi daerah sebenarnya mempunyai tempatnya masing masing. Istilah otonomi lebih cenderung pada *political aspect*, sedangkan desentralisasi lebih cenderung pada *administrative aspect*. Namun jika dilihat dalam konteks *sharing of power*, dalam prakteknya kedua istilah tersebut sulit atau bahkan tidak dapat dipisahkan (Yudoyono, 2001). Menurut Prasojo et al. (2006), desentralisasi saat ini telah menjadi azas penyelenggaraan pemerintahan yang diterima secara universal dengan berbagai macam bentuk aplikasi di setiap negara. Penerimaan desentralisasi sebagai azas dalam penyelenggaraan pemerintahan disebabkan oleh fakta bahwa tidak semua urusan pemerintahan dapat diselenggarakan secara sentralisasi, mengingat kondisi geografis, kompleksitas perkembangan masyarakat, kemajemukan struktur sosial dan budaya lokal serta adanya tuntutan demokratisasi dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Di Indonesia, regulasi pokok untuk desentralisasi tercakup dalam tiga Undang-Undang, yaitu Undang-Undang No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah, Undang-Undang No. 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dan Undang-Undang No. 25 tahun 1999 (yang telah direvisi menjadi UU No. 33 tahun 2004) tentang Perimbangan Keuangan

Antara Pusat dan Daerah. Ketiga Undang-Undang tersebut tidak berdiri sendiri-sendiri secara parsial, tetapi merupakan satu kesatuan untuk mewujudkan daerah otonom yang efisien, efektif, transparan, akuntabel, dan responsif terhadap perkembangan dinamis yang berlangsung secara menerus (Adisasmita, 2010).

Reformasi pengelolaan keuangan di Indonesia dimulai dengan dikeluarkannya tiga buah paket undang-undang pada tahun 2003 dan 2004. UU Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, UU Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara merupakan dasar dari pelaksanaan reformasi pengelolaan keuangan di Indonesia. Reformasi pengelolaan keuangan dimulai dari proses perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pertanggungjawaban keuangan dan audit.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 merupakan dasar dalam reformasi pada bidang perencanaan dan penganggaran. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 menjadi dasar dalam reformasi bidang pelaksanaan anggaran. Undang-Undang No. 15 tahun 2004 menjadi dasar dalam reformasi di bidang pertanggungjawaban keuangan dan audit. Menurut undang-undang ini, pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban.

Keuangan daerah menurut PP No. 58 tahun 2005 adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) menurut PP No. 58 tahun 2005 adalah rencana keuangan tahunan pemerintahan daerah yang dibahas dan disetujui bersama oleh pemerintah daerah dan DPRD. Dalam APBD tergambar semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan Pemerintah Daerah yang dapat dinilai

dengan uang termasuk di dalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kurun satu tahun. APBD juga merupakan instrument dalam rangka mewujudkan pelayanan dan peningkatan kesejahteraan masyarakat untuk tercapainya tujuan bernegara (Sumarsono, 2009).

Anggaran daerah harus diarahkan untuk menciptakan lapangan kerja, mengurangi pemborosan sumber daya, meningkatkan efisiensi dan efektivitas perekonomian, serta harus memerhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Hal ini merupakan tuntutan dari fungsi alokasi dan fungsi distribusi APBD.

Standar akuntansi pemerintah yang berlaku di Indonesia diatur dalam Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005. Standar akuntansi pemerintah dalam PP ini dinyatakan dalam bentuk Pedoman Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP). PSAP dibuat oleh Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP).

PSAP dalam PP No. 24 tahun 2005 merupakan SAP transisi dari basis kas ke basis akrual atau biasa disebut *cash toward accrual basis*. Dengan basis ini, pendapatan, belanja, dan pembiayaan menggunakan basis kas sedangkan aset, hutang, dan ekuitas dicatat dengan menggunakan basis akrual.

Dalam membuat laporan keuangan, pemerintah wajib membuat Catatan atas Laporan Keuangan sebagai bagian yang tidak terpisahkan dari laporan keuangan untuk tujuan umum. Pembuatan Catatan atas Laporan Keuangan dimaksudkan agar laporan keuangan dapat dipahami oleh banyak pihak tidak terbatas pada pihak-pihak yang tertentu. Padahal, laporan keuangan mempunyai potensi kesalahpahaman bagi pembacanya terutama yang tidak biasa dalam membaca laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi yang dapat digunakan bagi pembaca laporan keuangan untuk membantu memahami laporan keuangan. Catatan atas Laporan Keuangan

yang dibuat oleh Pemerintah menyajikan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan dalam rangka pengungkapan yang memadai.

2.3. Penelitian Terdahulu

Ingram (1984) melakukan penelitian untuk melihat hubungan antara faktor ekonomi dan variasinya dalam praktik akuntansi di pemerintahan. Penelitian ini mengambil sampel pemerintah negara bagian di Amerika Serikat. Hasil dari penelitian ini adalah tingkat pengungkapan berhubungan positif dan signifikan dengan *coalition of voters, administrative selection process, dan management incentive*. Sedangkan faktor *alternative information source* mempunyai hubungan negatif dengan tingkat pengungkapan.

Kemudian Robbins dan Austin (1986) melakukan penelitian untuk mengukur sensitivitas faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengungkapan laporan keuangan tahunan pemerintah kota dengan menggunakan metode *coumpound measure* dan *undimensional (simple) measure*. Faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas pengungkapan yang digunakan adalah faktor-faktor yang menjadi variabel penelitian dari Ingram (1984). Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa *administrative powers, dan management incentive* berkorelasi dengan kualitas pengungkapan baik menggunakan *simple* ataupun *coumpound index*. Selain itu, Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa *city government form* secara signifikan memiliki korelasi dengan kualitas pengungkapan baik menggunakan *simple* ataupun *coumpound index*.

Laswad et al. (2005) melakukan penelitian untuk melihat determinan yang mempengaruhi pengungkapan. Tetapi dalam penelitian ini yang dilihat adalah faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. Lasward et.al. (2005). Variabel yang mempengaruhi pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet adalah *leverage, municipal wealth, dan press visibility* mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. *Council type* mempunyai pengaruh

negatif terhadap tingkat pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet. Sedangkan *political competition* dan *size* tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap pengungkapan sukarela laporan keuangan di internet.

Cheng (1992) menemukan bahwa pengungkapan pada laporan pemerintahan dipengaruhi oleh lingkungan politik dan kekuatan institusi pemerintah. Ingram dan DeJong (1987) menjelaskan pengungkapan dipengaruhi oleh insentif ekonomi, struktur pengaturan standar akuntansi oleh pemerintah federal atau pemerintah negara bagian. Gore (2002) menemukan pengungkapan meningkatkan dipengaruhi oleh reputasi auditor yang mengaudit pemerintah daerah tersebut. Copley (2002) menginvestigasi pengaruh kualitas audit terhadap pengungkapan laporan pemerintah daerah. Terdapat hubungan positif antara kualitas audit dengan pengungkapan.

Liestiani (2008) melakukan penelitian mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kabupaten/Kota untuk tahun anggaran 2006. Variabel independen yang digunakan oleh Liestiani (2008) dibagi menjadi tiga kelompok yaitu insentif pemda, hasil pemeriksaan, dan karakteristik daerah.

Insentif pemda terdiri dari tiga variabel yaitu kekayaan daerah, tingkat ketergantungan dan kompleksitas pemerintahan. Kelompok hasil pemeriksaan ada dua hal yang diteliti yakni jumlah temuan pemeriksaan dan tingkat penyimpangan. Dari enam variabel yang diteliti, variabel kekayaan daerah, kompleksitas pemerintah (jumlah populasi), jumlah temuan, dan tingkat penyimpangan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan pemerintah kabupaten/kota. Sedangkan tingkat ketergantungan dan karakteristik daerah tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan pemerintah kabupaten/kota.

2.4. Pengembangan Hipotesis Penelitian

Kekayaan Daerah

Penelitian yang dilakukan oleh Ingram (1984) , Laswad et.al. 2005), serta Liestiani (2008) juga menemukan bahwa kekayaan daerah berhubungan positif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota. Ketiga penelitian tersebut memiliki kesimpulan yang sama yaitu semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan sehingga kekayaan daerah meningkat dapat meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan.

$H_1 = \text{Tingkat kekayaan daerah berpengaruh positif dengan tingkat pengungkapan}$

Tingkat Ketergantungan

Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah kota berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kota. Adanya ketergantungan yang besar maka kemungkinan pemerintah pusat melakukan pembatasan operasi pemerintah daerah (kota) dan meminta pengungkapan lebih untuk memonitor kinerja pemerintah daerah (kota) dengan pembatasan operasi tersebut. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

$H_2 = \text{Tingkat ketergantungan berpengaruh positif dengan tingkat pengungkapan}$

Total Aset

Aset merupakan jumlah sumber daya yang dimiliki suatu entitas untuk melakukan kegiatan operasional entitas tersebut. Aset yang dimiliki juga dapat digunakan untuk pembuatan laporan keuangan entitas tersebut. Semakin besar jumlah aset maka semakin besar sumber daya yang bisa digunakan untuk melakukan pengungkapan yang lebih besar. Tetapi, jumlah

aset yang besar sering menjadi kendala dalam melaporkan laporan keuangan bagi pemerintah di Indonesia karena belum semua aset yang dimiliki pemerintah dicatat dengan baik. Sehingga semakin besar jumlah aset semakin sulit dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan Retina (2008) menunjukkan bahwa jumlah aktiva berkorelasi negatif tetapi dengan kualitas laporan keuangan secara keseluruhan.

$H_3 = \text{Total aset berpengaruh negatif dengan tingkat pengungkapan}$

2.4.4 Jumlah Penduduk

Liestiani (2008) menemukan bahwa jumlah penduduk berkorelasi positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Ingram (1984) dan Robbins dan Austin (1986) juga menemukan hubungan yang positif walaupun tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan. Jumlah penduduk merupakan proksi dari kompleksitas pemerintah. Semakin kompleks pemerintahan maka semakin besar pengungkapan yang harus mereka lakukan.

$H_4 = \text{Jumlah penduduk berpengaruh positif dengan tingkat pengungkapan}$

2.4.5 Jumlah SKPD

Semakin kompleks suatu pemerintahan dalam menjalankan kegiatan akan menyebabkan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan. Semakin kompleks pemerintahan dibutuhkan pengungkapan yang lebih besar untuk membantu pembaca laporan keuangan memahami kompleksitas kegiatan yang dilakukan pemerintah. Peneliti mencoba menggunakan jumlah SKPD sebagai salah satu proksi untuk menjelaskan kompleksitas. Jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintahan tersebut melakukan kegiatannya. Semakin besar SKPD yang dimiliki berarti semakin kompleks pemerintahan tersebut. Semakin kompleks pemerintahan maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan.

$H_5 = \text{Jumlah SKPD berpengaruh positif dengan tingkat pengungkapan}$

Kualitas Hasil Audit

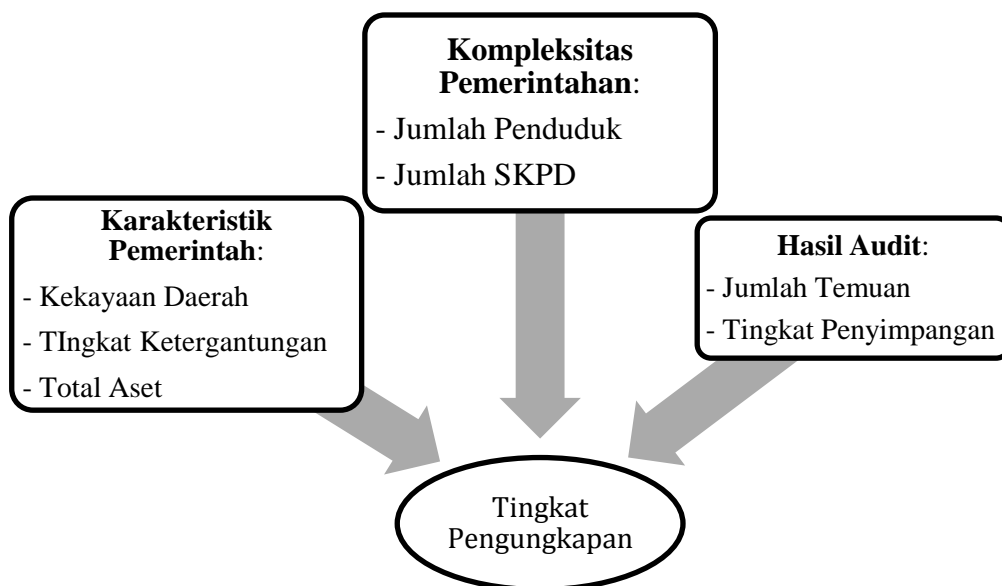
Liestiani (2008) menemukan bahwa jumlah temuan audit BPK berkorelasi positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota. Dengan adanya temuan ini, maka BPK akan meminta melakukan koreksi dan meningkatkan pengungkapannya. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka semakin besar jumlah tambahan pengungkapan yang akan diminta oleh BPK dalam laporan keuangan.

Tingkat penyimpangan yang meningkat yang dilakukan oleh aparat pemerintah akan mengurangi tingkat pengungkapan laporan keuangan. Hal ini dikarenakan aparat pemerintah berusaha menutupi penyimpangan yang mereka lakukan sehingga mengurangi pengungkapan yang dilakukan. Liestiani (2008) dalam penelitiannya menemukan hal serupa bahwa tingkat penyimpangan berkorelasi negatif terhadap tingkat pengungkapan. Semakin besar tingkat penyimpangan maka semakin kecil pengungkapan yang dilakukan.

$H_7 =$ *Tingkat penyimpangan berpengaruh negatif dengan tingkat pengungkapan*

$H_6 =$ *Jumlah temuan berpengaruh positif dengan tingkat pengungkapan*

3. Model Penelitian



**Grafik 1 Determinan Tingkat Pengungkapan
Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi**

Hipotesis di atas diuji dalam sebuah model regresi berikut ini.

$$DISC_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 WEALTH_{it} + \beta_2 DEPEND_{it} + \beta_3 ASSET_{it} + \beta_4 POP_{it} + \beta_5 SKPD_{it} + \beta_6 FIND_{it} + \beta_7 DEV_{it} + \varepsilon_{it}$$

DISC	Tingkat pengungkapan LKPD provinsi	=	$DISC = \frac{\text{pengungkapan dalam LKPD}}{\text{pengungkapan dalam PSAP}}$
WEALTH	jumlah kekayaan daerah	=	$WEALTH = \frac{\text{Total Pendapatan}}{\text{jumlah penduduk}}$
DEPEND	Tingkat ketergantungan pemerintah provinsi	=	$DEPEND = \frac{\text{Dana transfer}}{\text{Total Pendapatan}}$
ASSET	Jumlah asset pemerintah provinsi	=	$Asset = \text{Total Aset}$
POP	Jumlah penduduk provinsi	=	$Population = \text{Jumlah Penduduk}$
SKPD	Jumlah SKPD provinsi	=	$SKPD = \text{Jumlah SKPD}$
FIND	Jumlah temuan berdasarkan hasil pemeriksaan BPK	=	$FIND = \text{Jumlah Temuan}$
DEV	Tingkat penyimpangan berdasarkan hasil pemeriksaan BPK	=	$DEV = \frac{\text{nominal penyimpangan}}{\text{total belanja}}$

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah LKPD provinsi di Indonesia dari tahun 2006 hingga tahun 2009. Di Indonesia saat ini terdapat 33 provinsi. Sampel dipilih berdasarkan ketersediaan data LKPD pemerintah provinsi selama empat tahun dan data jumlah penduduk selama empat tahun. Data untuk penelitian ini diperoleh dari berbagai sumber. Data mengenai LKPD pemerintah provinsi didapat dari BPK. Sedangkan jumlah penduduk diperoleh dari Buku Statistik Indonesia 2007, 2008 dan 2009. Buku Statistik Indonesia tersebut bisa diperoleh di perpustakaan BPS.

Penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda dengan menggunakan analisis data panel. Metode regresi yang digunakan antara *pooled least square*, *fixed effect*, dan *random effect*. Pemilihan metode regresi menggunakan *Hausman test* dan *LM test*.

4. Analisis Hasil Penelitian

4.1 Statistik Deskriptif Sampel Variabel Dependen

Sampel dalam penelitian ini berjumlah 29 provinsi sehingga total sampel LKPD yang digunakan adalah 116 LKPD. Ada 4 provinsi yang tidak dimasukkan ke dalam sampel yaitu provinsi Kalimantan Tengah, Sulawesi Selatan, Sulawesi Barat, dan Maluku Utara dikeluarkan dari sampel penelitian karena ketidaktersediaan data.

Berdasarkan tabel 4-1, rata-rata tingkat pengungkapan dalam Catatan atas Laporan Keuangan selama tahun 2006 hingga tahun 2009 adalah 44,56%. Pengungkapan terendah terjadi di provinsi Papua Barat pada Tahun 2006 yaitu 9,88%. Sedangkan Pengungkapan tertinggi dilakukan oleh Provinsi Jawa Tengah tahun 2009. Tingkat pengungkapan yang dilakukan adalah sebesar 79,03%.

Catatan atas Laporan Keuangan terdiri dari tujuh bagian. Bagian dengan rata-rata tingkat pengungkapan tertinggi adalah pada bagian pendahuluan. Pada bagian ini, rata-rata tingkat pengungkapan sebesar 71,55%. Dari jumlah 116 sampel LKPD provinsi selama tahun 2006 hingga tahun 2009, terdapat 67 LKPD yang telah melakukan pengungkapan penuh untuk bagian pendahuluan ini.

Bagian dengan rata-rata tingkat pengungkapan terendah terdapat pada bagian ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan. Pada bagian ini, rata-rata tingkat pengungkapan hanya sebesar 15,13%. Provinsi dengan pengungkapan tertinggi pada bagian ini adalah Jawa Tengah sebesar 55,56% untuk laporan keuangan tahun 2007, 2008 dan 2009. Terdapat 39 LKPD provinsi yang tidak memuat bagian ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan.

Tingkat pengungkapan pemerintah provinsi di Indonesia dari tahun 2006 hingga tahun 2009 menunjukkan tren peningkatan. Tabel 4-2 dan Grafik 4-1 menunjukkan perkembangan rata-rata tingkat pengungkapan komponen Catatan atas Laporan Keuangan

tiap tahun. Secara umum semua komponen mengalami kenaikan kecuali untuk komponen penyajian ikhtisar pencapaian kinerja keuangan mengalami penurunan di tahun 2009. Kenaikan ini menunjukkan bahwa pemerintah provinsi setiap tahun mencoba memperbaiki tingkat pengungkapan. Hasil ini juga mengindikasikan bahwa BPK memberikan dorongan pengungkapan melalui catatan yang diberikan kepada Pemda di akhir penugasan audit.

Peraturan mengenai PSAP terbit tahun 2005 dan Permendagri sebagai peraturan pelaksana PSAP baru terbit pada tahun 2006. Pemerintah daerah membutuhkan waktu untuk mengaplikasikan sistem akuntansi tersebut. Tidak semua pemerintah daerah memiliki sumber daya manusia yang memadai yang menguasai akuntansi saat peraturan tersebut dikeluarkan. Tetapi dengan berjalannya waktu pemerintah daerah terus memperbaiki kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang dapat terlihat dari meningkatnya tingkat pengungkapan dalam Catatan atas Laporan Keuangan tiap tahun.

Statistik deskriptif variabel independen dapat dilihat bahwa pada tabel 4-3. Terlihat kekayaan daerah memiliki rata-rata Rp. 643.647,1/jiwa. Rata-rata tingkat ketergantungan pemerintah provinsi adalah 59,07%. Rata-rata aset yang dimiliki oleh pemerintah provinsi di Indonesia adalah 14,6 trilyun. Penduduk di tiap provinsi di Indonesia rata-rata berjumlah 7.419.122 jiwa. Tiap provinsi di Indonesia memiliki rata-rata jumlah SKPD sebesar 54,0603. Rata-rata jumlah temuan BPK untuk tiap LKPD berjumlah 25,39655 temuan. Rata-rata tingkat penyimpangan pemerintah provinsi adalah 8,23%.

Dalam uji regresi, nilai dari tiga variabel independen akan diubah ke dalam bentuk logaritma natura yaitu kekayaan daerah, total aset dan jumlah penduduk. Kemudian data diuji untuk mengetahui apakah terdapat outlier di dalam variabel independen. Untuk menghilangkan outlier, maka dilakukan metode *winsorize* yaitu data outlier tersebut diubah ke nilai tertinggi data yang tidak dianggap outlier.

4.2 Uji Hipotesis

Dalam pengujian data panel, terdapat tiga metode regresi yaitu *pooled least square*, *fixed effect*, dan *random effect*. Berdasarkan pengujian *LM test*, metode yang dipilih antara *pooled least square* dan *random effect* adalah *random effect method*. Berdasarkan hasil pengujian *Hausman test*, metode yang dipilih antara *fixed effect* dan *random effect* adalah *fixed effect method*. Berdasarkan kedua pengujian di atas, maka metode yang digunakan dalam model penelitian ini adalah *fixed effect method*. Uji asumsi klasik dilakukan untuk memastikan bahwa asumsi BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*) terpenuhi. Berdasarkan hasil uji asumsi, di dalam model terdapat masalah heteroskedastisitas dan autokorelasi. Untuk mengatasi masalah ini, penulis menggunakan *robust* yang terdapat dalam program Stata.

Hasil regresi persamaan dapat dilihat pada tabel 4-4. Nilai R^2 sebesar 47,55%. Hal ini menunjukkan bahwa 47,55% variasi dalam tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dijelaskan oleh variabel kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, jumlah aset, jumlah penduduk, jumlah SKPD, jumlah temuan dan tingkat penyimpangan. Nilai *Prob (F)* sebesar 0,0000 yang berarti lebih kecil dari α 5%. Hal ini menunjukkan bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Kekayaan Daerah

Kekayaan daerah berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Nilai koefisien untuk variabel kekayaan daerah bernilai positif signifikan, berarti variabel kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil ini sesuai dengan hipotesis pertama bahwa tingkat kekayaan daerah berpengaruh positif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan LKPD. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ingram (1984) dan Liestiani (2008) yang mengungkapkan bahwa semakin tinggi tingkat kekayaan

daerah, semakin tinggi pengungkapan yang dilakukan. Peningkatan pengungkapan dikarenakan pemerintah provinsi memiliki kekayaan yang lebih besar yang dapat digunakan untuk melakukan pengungkapan.

Tingkat Ketergantungan

Tingkat ketergantungan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Besaran tingkat ketergantungan tidak memberikan pengaruh bagi pemerintah provinsi untuk meningkatkan tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil pengujian ini menolak hipotesis dua yaitu tingkat ketergantungan berpengaruh positif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan LKPD. Penelitian yang dilakukan oleh Ingram (1984) dan Liestiani (2008) menunjukkan hasil yang sama. Kemungkinan dalam era desentralisasi hubungan pemerintah pusat dan daerah tidak terlalu erat sehingga tidak ada ada monitoring khusus pelaporan keuangan Pemda oleh Pemerintah Pusat. Jika ada monitoring tersebut tidak digunakan dalam menentukan anggaran dana perimbangan di daerah sehingga tidak mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangannya. Insentif pelaporan keuangan baru diberikan mulai tahun 2010, namun lebih diarahkan pada pencapaian opini bukan kualitas pengungkapan.

Total Aset

Nilai koefisien total aset dalam pengujian data adalah 0,0051591 dan tidak signifikan secara statistik. Hal ini menunjukkan bahwa aset tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil pengujian ini tidak sesuai dengan hipotesis penelitian yaitu total aset berpengaruh negatif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan. Besaran kepemilikan aset oleh pemerintah daerah tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Jumlah aset yang besar yang dimiliki oleh pemerintah. Daerah dengan total aset besar cenderung memiliki kualitas

pengelolaan aset yang kurang baik dan memperoleh catatan dari BPK. Namun daerah seringkali tidak memiliki informasi cukup terkait dengan permasalahan yang dihadapi.

Jumlah Penduduk

Jumlah penduduk berhubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil penelitian ini sejalan dengan hipotesis keempat bahwa jumlah penduduk berhubungan positif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Liestiani (2008) yang menunjukkan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Ingram (1984) dan Robbins dan Austin (1986) yang menunjukkan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

Jumlah penduduk merupakan proksi dari kompleksitas pemerintahan. Daerah dengan penduduk besar didominasi dengan daerah perkotaan. Kompleksitas ini tidak menghambat tingkat pengungkapan tetapi bahkan meningkatkan tingkat pengungkapan. Hal ini dikarenakan semakin besar jumlah penduduk maka semakin besar dorongan dari masyarakat untuk meminta pengungkapan yang lebih besar dalam laporan keuangan pemerintah.

Jumlah SKPD

Jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil penelitian ini berbeda dengan hipotesis bahwa jumlah SKPD berhubungan positif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan. Hasil penelitian ini menolak asumsi bahwa semakin besar jumlah SKPD maka semakin banyak urusan pemerintah daerah yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan. Walaupun SKPD banyak namun kegiatan antar SKPD cenderung generik sehingga tidak membutuhkan pengungkapan yang lebih banyak.

Jumlah Temuan

Jumlah temuan BPK dalam audit LKP berhubungan tidak signifikan mempengaruhi tingkat pengungkapan. Jumlah temuan audit BPK ternyata tidak mendorong pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan lebih besar. Hasil pengujian tersebut menolak hipotesis bahwa jumlah temuan berhubungan positif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan LKPD. Hasil ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Liestiani (2008) yaitu jumlah temuan berhubungan positif terhadap tingkat pengungkapan.

Tingkat Penyimpangan

Tingkat penyimpangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Hasil penelitian ini menolak hipotesis ketujuh yaitu tingkat penyimpangan berhubungan negatif dan signifikan dengan tingkat pengungkapan LKPD. Semakin besar tingkat penyimpangan yang ditemukan oleh BPK maka tingkat pengungkapan yang dilakukan semakin besar. Hasil ini menolak asumsi bahwa aparat pemerintah berusaha menutupi penyimpangan yang mereka lakukan sehingga mengurangi pengungkapan yang dilakukan. Hal ini dapat dikarenakan BPK mendorong pemerintah provinsi untuk mengungkapkan lebih besar berdasarkan hasil audit BPK tersebut.

5. Simpulan dan Saran

Penelitian ini mencoba melihat faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi tahun 2006-2009. Berdasarkan pengujian dan analisis dalam penelitian ini, Tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah provinsi masih rendah. Tetapi tren tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah provinsi terus meningkat dari tahun 2006 hingga tahun 2009.

Kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. Pemerintah provinsi memiliki kekayaan yang lebih besar yang dapat digunakan untuk melakukan pengungkapan yang lebih besar. Variabel tingkat

ketergantungan dan total aset tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi.

Dalam kategori kompleksitas pemerintahan, jumlah penduduk berpengaruh positif. Semakin besar jumlah penduduk maka semakin besar dorongan dari masyarakat untuk meminta pengungkapan yang lebih besar dalam laporan keuangan Pemda. Sedangkan jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan.

Dalam kategori Hasil Pemeriksaan BPK, tingkat penyimpangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Semakin besar tingkat penyimpangan yang ditemukan oleh BPK maka semakin besar tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan. Hal ini dikarenakan BPK mendorong pemerintah provinsi untuk mengungkapkan lebih besar berdasarkan hasil audit BPK tersebut. Sedangkan jumlah temuan hasil pemeriksaan BPK tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Dalam penelitian selanjutnya disarankan menggunakan variabel lain yang digunakan oleh Ingram (1984) yaitu *coalition of voters*, *administrative selection process*, dan *alternative information source*. Tetapi penggunaan variabel-variabel tersebut perlu disesuaikan dengan kondisi di Indonesia. Saat penelitian ini dilakukan, telah keluar peraturan SAP yang baru sehingga untuk penelitian selanjutnya dapat membandingkan pengungkapan dengan SAP yang lama dengan SAP yang baru.

Daftar Referensi

- Adisasmita, Rahardjo. (2010). *Manajemen Pemerintah Daerah*. Makasar: Graha Ilmu.
- Basuki. (2007). *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Kreasi Wacana.
- Cheng, Rita Hartung 1992, 'An Empirical Analysis of Theories on Factors Influencing State Government Accounting Disclosure', *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 11, issue 1, spring, pp. 1-42
- Copley, P.A., 1991. The association between municipal disclosure practices and audit quality. *Journal of Accounting and Public Policy* 10, 245-266.
- Evans, J., Patton, J., 1987. Signaling and monitoring in public sector accounting. *Journal of Accounting Research* 25 (Supplement), 130–158.
- Eisenhardt, Kathleen. (1989). *Agency Theory: An Assessment and Review*. *Academy of Management Review* Vol. 14 No. 1 pp 57-74.
- Fadzil, Faudziah Hanim, dan Nyoto, Harryanto. (2011). *Fiscal Decentralization after Implementation of Local Government Autonomy in Indonesia*. *World Review of Business Research* Vol 1 No, 2 pp 51-70.
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2010*. (2010). Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI).
- Gore, Angela K 2004, 'The Effects of GAAP regulation and bond market interaction on Local Government Disclosure', *Journal of Accounting and Public Policy*, vol.23, issue, 1, Jan-Feb, pp. 23-52.
- Giroux, Gary dan Andrew J. McLelland, 2003, 'Governance Structures and Accounting at Large Municipalities', *Journal of Accounting and Public Policy*, 22, pp. 203-230.
- Halim, Abdul, dan Abdullah, Syukriy. (2006). *Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah (Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi)*. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan* Vol. 2 No. 1 pp 53-64.
- Ingram, Robert W & Douglas V. De. Jong 1987, 'The Effect of Regulation on Local Government Disclosure Practices', *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 6, issue 4, pp. 245-269.
- 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.
- 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. pp 101-121.
- Liestiani, Annisa. (2008). *Pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia untuk Tahun Anggaran 2006*. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.
- Moe, T.M. (1984). *The New Economics of Organization*. *American Journal of Political Science* 28(5): 739-777.

Peraturan Mendagri No. 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.

Peraturan Pemerintah No. 105 Tahun 2000 tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah.

Peraturan Pemerintah No. 24 tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.

Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.

Prasojo, Eko, Maksum, Irfan Ridwan, dan Kurniawan, Teguh. (2006). *Desentralisasi & Pemerintahan Daerah: Antara Model Demokrasi Lokal & Efisiensi Struktural*. Depok: Departemen Ilmu Administrasi Fakultas Ilmu Sosial dan Ilmu Politik Universitas Indonesia.

Retina, Zelda. (2008). *Tingkat Kepatuhan Pemerintah Kabupaten Kota Di Indonesia Terhadap PP No. 24 Tahun 2005 Dan Hubungannya Dengan PAD Dan Total Aktiva*. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.

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. pp 412-421.

Schroeder, Richard G., Clark, Myrtle W., dan Cathey, Jack M. (2009). *Financial Accounting Theory and Analysis: Text and Case (9th ed)*. United States: Willey.

Sekaran, Uma. (2010). *Research Method For Business (5th ed.)*. United States: Willey

Sumarsono, Sonny. (2009). *Manajemen Keuangan Pemerintahan*. Jember: Graha Ilmu.

Undang-Undang No. 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Undang-Undang No 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Undang-Undang No. 18 tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah

Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah

Undang-Undang No. 25 Tahun 1999 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Daerah.

Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah

Undang-Undang No. 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah.

Undang-Undang No. 5 tahun 1974 Pokok-Pokok Pemerintahan di Daerah

Yudoyono, Bambang. (2001). *Otonomi Daerah: Desentralisasi dan Pengembangan SDM Aparatur Pemda dan Anggota DPRD*. Jakarta: Pustaka Sinar

Zimmerman, Jerold L. 1977. "The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentives". *Journal of Accounting Research*. Vol. 15, Studies on Measurement and Evaluation of the Economic Efficiency of Public and Private Nonprofit Institutions. pp. 107-144.

Lampiran Tabel

Tabel 4-1

Statistik Deskriptif Komponen Catatan atas Laporan Keuangan

	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
A	116	0,7155	0,3889	0	1
B	116	0,4239	0,2919	0	1
C	116	0,1513	0,1497	0	0,5556
D	116	0,4908	0,2154	0	0,9600
E_LRA	116	0,4347	0,2651	0	0,9444
E_NERACA	116	0,4867	0,1209	0	0,7429
E_ARUSKAS	116	0,3830	0,2961	0	1
F	116	0,3276	0,4713	0	1
G	116	0,6034	0,4913	0	1
TOTAL	116	0,4456	0,1344	0,0988	0,7903

Keterangan:

A = Pendahuluan

B = Penyajian informasi tentang kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, pencapaian Perda APBD dan hambatan yang dihadapi dalam pencapaian target

C = Penyajian ikhtisar pencapaian kinerja keuangan selama tahun pelaporan

D = Penyajian dasar penyusunan laporan keuangan dan kebijakan-kebijakan akuntansi yang dipilih

E_LRA = Penjelasan pos-pos laporan keuangan Laporan Arus Kas

E_Neraca = Penjelasan pos-pos laporan keuangan Neraca

E_Aruskas = Penjelasan pos-pos laporan keuangan Laporan Aliran Kas

F = Pengungkapan Lain

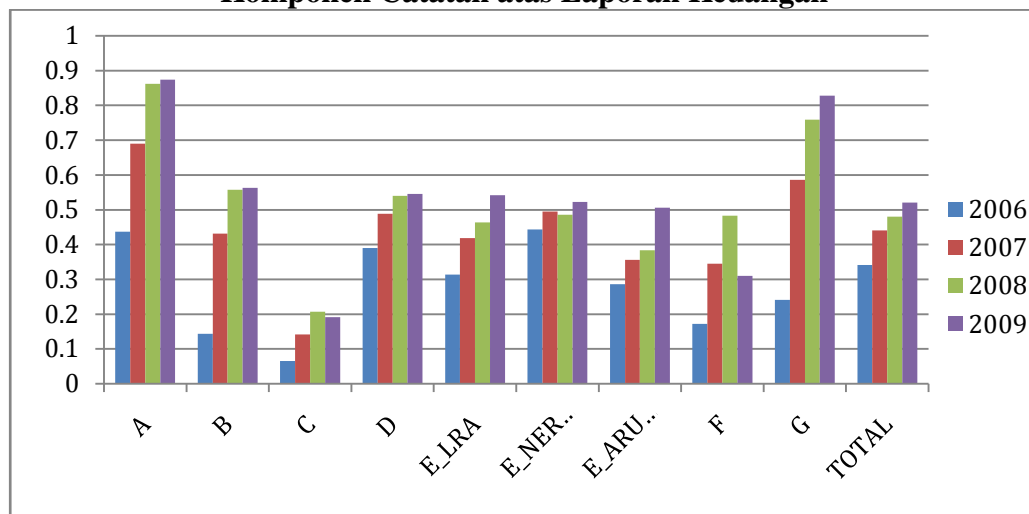
G = Penutup

Total = Pengungkapan seluruh bagian dalam Catatan atas Laporan Keuangan

Tabel 4-2
Statistik Deskriptif Total Pengungkapan CaLK 2006-2009

Tahun	Mean	Median	Std. Dev.	Min	Max
2006	0,341193	0,322034	0,130979	0,098765	0,610294
2007	0,440552	0,46789	0,116991	0,168	0,664179
2008	0,480106	0,503937	0,123943	0,241071	0,710938
2009	0,520723	0,5	0,097749	0,338129	0,790323

Grafik 4-1
Grafik Rata-Rata Tingkat Pengungkapan
Komponen Catatan atas Laporan Keuangan



Tabel 4-3
Statistik Deskriptif Variabel Independen

	Obs	Mean	Std. Dev.	Min	Max
Wealth	116	643.647,1	676.485,8	118.663.35	3.794.319,54
Depend	116	0,5907	0,1966	0,2573	0,9739
Asset	116	14,6 T	51,8 T	393 M	396 T
Population	116	7.419.122	10425171	688.000	41.501.500
SKPD	116	54,0603	108,2769	16	723
Finding	116	25,39655	15,70261	7	114
Dev	116	0,0188072	0,0303128	1,00e-05	0,27239

Tabel 4-5

Hasil Uji *Fixed Effect Regression*

$$DISC_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 WEALTH_{it} + \beta_2 DEPEND_{it} + \beta_3 ASSET_{it} + \beta_4 POP_{it} + \beta_5 SKPD_{it} + \beta_6 FIND_{it} + \beta_7 DEV_{it} + \varepsilon_{it}$$

R-sq: within = 0,4755 F(7,28) = 17,60
Prob > F = 0,000*

	coef.	robust std. err.	t	p> t
lnwealth	0,18750	0,061760	3,04	0,005*
depend	-0,10910	0,153357	-0,71	0,483
lnasset	0,00516	0,042987	0,12	0,905
lnpopulation	1,77540	0,479095	3,71	0,001*
skpd	-0,00255	0,002267	-1,13	0,270
find	0,00039	0,001350	0,29	0,776
dev	1,15443	0,420108	2,75	0,010*
_cons	-29,02769	6,365644	-4,56	0,000

*Keterangan: * Signifikan pada α 5%*

DISC	Tingkat pengungkapan LKPD provinsi
WEALTH	jumlah kekayaan daerah
DEPEND	Tingkat ketergantungan pemerintah provinsi
ASSET	Jumlah asset pemerintah provinsi
POP	Jumlah penduduk provinsi
SKPD	Jumlah SKPD provinsi
FIND	Jumlah temuan berdasarkan hasil pemeriksaan BPK
DEV	Tingkat penyimpangan berdasarkan hasil pemeriksaan BPK