

Determinan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia

Lela Farantika Rahayu^{1*}, Evada Dewata², Muhammad Husni Mubarak³

Politeknik Negeri Sriwijaya

lelafarantikarahayu@gmail.com

ABSTRACT

Regional government financial reports function as a form of public supervision and government accountability. The government must comply with disclosures in accordance with Government Accounting Standards (SAP) in its presentation. This research aims to analyze the influence of local revenue, the level of regional dependency, and audit findings on the level of disclosure of provincial government financial reports in Indonesia in 2018-2022. Samples were taken by purposive sampling of 155 local government financial reports, and data analysis was carried out using panel data regression with the Fixed Effect Model (FEM). The research results show that simultaneously, local original income, level of regional dependency, and audit findings have a positive effect on the level of financial report disclosure. However, partially, the level of regional dependence has a negative effect on the level of disclosure, while local revenue and audit findings have no effect on the level of disclosure.

Keywords: *Audit Findings, Disclosure, Financial Reports, Level of Regional Dependency, Regional Original Income*

ABSTRAK

Laporan keuangan pemerintah daerah berfungsi sebagai bentuk pengawasan publik dan pertanggungjawaban pemerintah. Pemerintah harus mematuhi pengungkapan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) dalam penyajiannya. Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh pendapatan asli daerah, tingkat ketergantungan daerah, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi di Indonesia tahun 2018-2022. Sampel diambil dengan *purposive sampling* sebanyak 155 laporan keuangan pemerintah daerah, dan analisis data dilakukan menggunakan regresi data panel dengan Model Fixed Effect (FEM). Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara simultan, pendapatan asli daerah, tingkat ketergantungan daerah, dan temuan audit berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Namun, secara parsial, tingkat ketergantungan daerah berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan, sementara pendapatan asli daerah dan temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan.

Kata kunci: Laporan Keuangan, Pendapatan Asli Daerah, Pengungkapan, Temuan Audit, Tingkat Ketergantungan Daerah

PENDAHULUAN

Laporan keuangan adalah hasil akhir dari proses akuntansi dan harus memuat informasi keuangan sesuai standar yang berlaku agar efektif dan bermanfaat. UU RI No. 1 Tahun 2004 Pasal 55 menyatakan bahwa laporan keuangan harus disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Untuk mencapai *good*

governance serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan, pemerintah pusat dan daerah diwajibkan menyampaikan laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bentuk tanggung jawab dalam pengelolaan keuangan publik.

Penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah diatur oleh PP No. 71 Tahun 2010 tentang SAP berbasis akrual. Aspek penting dalam menjaga transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintahan adalah melalui pengungkapan laporan keuangan. Dengan pengungkapan yang komprehensif dan transparan, pemerintah dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap pengelolaan keuangan publik (Putri et al., 2019).

Peraturan mengenai pengungkapan laporan keuangan terdokumentasikan dalam SAP yang diatur oleh PP No. 71 Tahun 2010, termasuk persyaratan pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) yang harus dipenuhi oleh pemerintah daerah. Pengungkapan wajib merujuk pada informasi yang harus diungkapkan dalam laporan keuangan berdasarkan ketentuan peraturan yang berlaku. Pengungkapan ini disajikan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Menurut PP No. 71 Tahun 2010, beberapa pengungkapan wajib diatur dalam PSAP Nomor 5 tentang Akuntansi Persediaan, PSAP Nomor 6 tentang Akuntansi Investasi, PSAP Nomor 7 tentang Akuntansi Aset Tetap, PSAP Nomor 8 tentang Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan, dan PSAP Nomor 9 tentang Akuntansi Kewajiban. Tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang tinggi memberikan manfaat signifikan bagi berbagai pihak terkait, terutama dalam peningkatan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah serta Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang disusun berdasarkan SAP (Utami et al., 2020).

Berikut merupakan grafik rerata tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah provinsi di Indonesia tahun 2018-2022:



Gambar 1. Grafik Rerata Tingkat Pengungkapan LKPD Provinsi di Indonesia Tahun 2018-2022

Berdasarkan grafik di atas, pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia tahun 2018-2022 mengalami peningkatan rata-rata setiap tahun. Pada tahun 2018

pengungkapan mencapai 76,75%, tahun 2019 sebesar 79,02%, tahun 2020 sebesar 81,19%, tahun 2021 sebesar 83,57%, dan pada tahun 2022 naik menjadi 85,41%. Peningkatan ini menunjukkan perbaikan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah di tingkat provinsi. Namun, tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia belum optimal karena belum mencapai 100%, yang merupakan persentase pengungkapan wajib. Oleh karena itu, masih diperlukan upaya lebih lanjut untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, serta memastikan bahwa seluruh informasi relevan mudah diakses oleh masyarakat dan pemangku kepentingan lainnya.

Tingkat transparansi dan akuntabilitas berkaitan erat dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Menurut UU No. 23 Tahun 2014, PAD adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pengungkapan laporan keuangan yang lebih baik dapat meningkatkan kepercayaan masyarakat dan investor terhadap pemerintah daerah, yang pada gilirannya dapat mendorong partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi secara lebih tertib. Selain itu, keterbukaan informasi keuangan dapat menarik investasi, baik dari dalam maupun luar negeri, karena investor cenderung memilih daerah yang transparan dalam pengelolaan keuangannya.

Dengan peningkatan PAD, daerah menjadi lebih mandiri secara finansial dan mengurangi ketergantungan pada transfer dana dari pemerintah pusat. Tingkat ketergantungan daerah pada dana transfer pusat sering kali menunjukkan rendahnya kemandirian finansial dan kapasitas fiskal daerah tersebut. Tingkat ketergantungan daerah adalah ukuran tingkat kemampuan daerah dalam membiayai aktivitas pembangunan daerah melalui optimalisasi Total Pendapatan Daerah dengan Jumlah Dana Perimbangan (Sheldy et al., 2020). Dengan demikian, tingkat ketergantungan daerah dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD.

Selain itu, pengungkapan yang lebih baik juga berkaitan erat dengan temuan audit. Temuan audit merujuk pada kasus-kasus yang diidentifikasi oleh BPK dalam LKPD, yang menunjukkan pelanggaran yang dilakukan oleh suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern dan peraturan yang berlaku (Rahmi et al., 2021). Temuan audit yang baik mencerminkan kepatuhan daerah terhadap standar akuntansi dan regulasi yang berlaku, mengurangi risiko penyalahgunaan dana, serta meningkatkan efisiensi dan efektivitas pengelolaan keuangan daerah. Dengan demikian, pengungkapan LKPD yang optimal tidak hanya meningkatkan transparansi dan akuntabilitas tetapi juga berpotensi mengurangi tingkat ketergantungan daerah terhadap dana pusat, meningkatkan PAD, dan menghasilkan temuan audit yang lebih baik, yang semuanya mendukung kemandirian fiskal dan keberlanjutan pembangunan daerah.

Berdasarkan hasil beberapa penelitian terkait, terdapat temuan yang bervariasi mengenai faktor-faktor yang memengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah, khususnya terkait dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD), tingkat

ketergantungan daerah, dan temuan audit. Penelitian oleh Kurniawati et al. (2019) menemukan bahwa PAD memiliki pengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Sebaliknya, penelitian oleh Salfadhilah et al. (2021) menunjukkan bahwa PAD memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan, sementara penelitian oleh Putri et al. (2019) menyatakan bahwa PAD tidak memiliki pengaruh yang signifikan.

Terkait tingkat ketergantungan daerah, penelitian oleh Sheldy et al. (2020) menemukan bahwa tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan, sementara penelitian oleh Rafida et al. (2019) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan daerah berpengaruh negatif namun tidak signifikan. Di sisi lain, penelitian oleh Nur dan Murwaningsari (2020) menyatakan bahwa tingkat ketergantungan daerah tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Terkait temuan audit, penelitian oleh Soleman et al. (2019) menemukan bahwa temuan audit memiliki pengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan, sementara penelitian oleh Fuadi dan Asmara (2020) menyatakan bahwa temuan audit memiliki pengaruh negatif signifikan. Penelitian oleh Azahari dan Sulardi (2021), di sisi lain, menunjukkan bahwa temuan audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Oleh karena ketidakonsistenan hasil penelitian sebelumnya mengenai tingkat pengungkapan LKPD provinsi beserta faktor-faktor yang memengaruhinya, peneliti akan melakukan analisis mendalam terhadap fenomena ini. Analisis akan mempertimbangkan pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD), tingkat ketergantungan daerah, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia. Tujuan utama dari penelitian ini adalah untuk mengidentifikasi dan menjelaskan pengaruh PAD, tingkat ketergantungan daerah, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia.

TINJAUAN LITERATUR

Teori *Stewardship*

Penelitian ini didasarkan pada teori *stewardship* yang diperkenalkan oleh Donaldson dan Davis (1991), yang menjelaskan bahwa manajemen bertindak untuk kepentingan organisasi secara keseluruhan, bukan hanya untuk tujuan individu. Teori ini mengasumsikan bahwa kesuksesan organisasi memberikan manfaat optimal bagi semua pihak terkait, termasuk manajemen dan pemilik. Dalam sektor publik, konsep *stewardship* merujuk pada tanggung jawab pemerintah daerah untuk menyusun dan mengungkapkan laporan keuangan, sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan sumber daya. Penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah juga merupakan implementasi dari prinsip *good public governance* (Najah et al., 2019).

Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)

Pengungkapan (*disclosure*) adalah proses penyampaian informasi tambahan yang relevan dan bermanfaat bagi pengguna laporan keuangan. Tujuannya adalah menyediakan informasi penting dan memenuhi kebutuhan berbagai pemangku kepentingan. Pemerintah diwajibkan untuk mengungkapkan elemen-elemen akuntansi sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), yang memiliki kekuatan hukum. Pemerintah daerah harus memastikan laporan keuangan lengkap, akurat, dan sesuai dengan SAP untuk menjaga kredibilitas dan kepercayaan publik. Tingkat pengungkapan berdampak langsung pada kualitas laporan keuangan. Semakin banyak item yang diungkapkan, semakin baik kualitas laporan tersebut. Tingkat pengungkapan yang tinggi mendukung pengambilan keputusan yang lebih baik dan memberikan informasi komprehensif kepada pemangku kepentingan, membantu menciptakan pemerintahan yang baik.

Pendapatan Asli Daerah (PAD) Terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD

Dalam teori *stewardship*, pemerintah daerah bertanggung jawab untuk mempertanggungjawabkan kekayaan dan sumber daya daerah dengan meningkatkan kualitas pengungkapan informasi keuangan. Keberhasilan dalam pengungkapan informasi finansial berkualitas sejalan dengan tingkat PAD yang tinggi, yang menunjukkan kualitas pengelolaan yang lebih baik. Oleh karena itu, pemerintah daerah diharapkan menyajikan lebih banyak informasi sebagai bentuk pertanggungjawaban atas kekayaan dan sumber daya yang mereka kelola (Finakesti et al., 2022). PAD menunjukkan kapasitas pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya dan pendapatan yang sah diperoleh dari daerah tersebut. PAD dianggap sebagai indikator efektivitas pemerintah daerah dalam menghasilkan pendapatan (Nur dan Murwaningsari, 2020). PAD yang tinggi mempermudah pelaksanaan belanja daerah sesuai kebutuhan, mendorong peningkatan jumlah informasi yang perlu disampaikan kepada pemangku kepentingan dan diungkapkan dalam LKPD. Artinya, semakin tinggi PAD, semakin besar dorongan bagi pemerintah untuk memberikan pengungkapan yang komprehensif dalam laporan keuangannya. Didukung oleh penelitian Finakesti et al. (2022) dan Kurniawati et al. (2019) menunjukkan bahwa PAD berpengaruh signifikan dan positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Dari penjelasan tersebut, hipotesis penelitian ini adalah:

H1: Diduga PAD berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.

Tingkat Ketergantungan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD

Tingkat ketergantungan daerah mengukur kemampuan daerah dalam membiayai aktivitas pembangunan melalui optimalisasi Total Pendapatan Daerah dengan Jumlah Dana Perimbangan (Sheldy et al., 2020). Dana perimbangan adalah pendapatan yang diberikan oleh pemerintah pusat atau provinsi kepada pemerintah daerah untuk mendukung operasionalnya, dan penggunaannya harus sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Besarnya dana yang diterima mencerminkan ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat. Oleh karena itu,

pemerintah pusat atau provinsi biasanya meminta pengungkapan yang lebih rinci untuk memantau penggunaan dana tersebut (Finakesti et al., 2022). Tingkat ketergantungan daerah diukur dari besarnya dana perimbangan terhadap total pendapatan daerah, yang mengindikasikan bahwa semakin besar dana perimbangan yang diterima, semakin tinggi ketergantungan pemerintah daerah pada pemerintah pusat. Hal ini berimplikasi pada peningkatan tingkat pengungkapan laporan keuangan oleh pemerintah daerah. Didukung oleh penelitian Putri et al. (2019) dan Finakesti et al. (2022) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis penelitian ini adalah:

H2: Diduga Tingkat Ketergantungan Daerah berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.

Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD

Temuan audit BPK adalah hasil pemeriksaan terhadap pelanggaran dalam laporan keuangan pemerintah daerah terkait ketentuan pengendalian intern dan perundang-undangan yang berlaku. Temuan ini mendorong BPK untuk meminta peningkatan pengungkapan dan koreksi dalam LKPD sebagai langkah perbaikan dan indikasi peningkatan kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Fuadi dan Asmara, 2020). Penelitian oleh Soleman et al. (2019) menunjukkan bahwa temuan audit memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin banyak temuan audit, semakin tinggi tingkat pengungkapan yang diminta oleh BPK. Hal ini mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan pengungkapan dan melakukan koreksi atas temuan audit, sebagai langkah perbaikan dan untuk menunjukkan keseriusan dalam meningkatkan kualitas pengelolaan keuangan berdasarkan rekomendasi BPK. Transparansi yang lebih besar dalam menanggapi temuan audit juga dapat meningkatkan kepercayaan publik terhadap integritas dan akuntabilitas pemerintah daerah. Didukung oleh penelitian Soleman et al. (2019) yang menunjukkan bahwa terdapat hubungan positif antara jumlah temuan audit dengan tingkat pengungkapan LKPD. Berdasarkan penjelasan tersebut, hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3: Diduga Temuan Audit berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini berfokus pada 34 provinsi di Indonesia dari tahun 2018-2022. Sampel dipilih menggunakan *purposive sampling* dengan kriteria inklusi: LKPD yang telah diaudit oleh BPK RI; LKPD tahun 2018-2022 dengan data lengkap dalam CaLK; serta informasi menyeluruh tentang entitas pelaporan, kebijakan fiskal/keuangan, ekonomi makro, dan ikhtisar pencapaian target keuangan. Dari total 34 provinsi, 31 provinsi memenuhi kriteria penelitian, sedangkan 3 provinsi (Jawa Tengah, Maluku Utara, dan Papua Barat) tidak termasuk dalam sampel karena tidak

memenuhi syarat. Total sampel yang digunakan sebanyak 155 LKPD. Sementara 15 LKPD dari ketiga provinsi tersebut tidak dimasukkan dalam analisis karena tidak memenuhi kriteria yang ditetapkan.

Pengukuran Variabel

Pendapatan Asli Daerah (PAD)

Menurut UU No. 23 Tahun 2014, PAD adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Berdasarkan teori *stewardship*, pemerintah daerah akan berusaha menunjukkan kinerjanya yang baik melalui peningkatan kekayaan dan sumber daya yang dimiliki. Hal ini tercermin dalam upaya pemerintah daerah untuk menyajikan dan mengungkapkan PAD secara maksimal dalam laporan keuangannya. Dengan peningkatan pengungkapan, diharapkan dapat mengurangi asimetris informasi antara pemerintah sebagai pihak yang mengelola dan masyarakat sebagai pemilik modal. Pengukuran PAD didasarkan oleh Nur dan Murwaningsari (2020), dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Pendapatan Asli Daerah (PAD)} = \text{Jumlah Pendapatan Asli Daerah (PAD)}$$

Tingkat Ketergantungan Daerah

Tingkat Ketergantungan Daerah adalah ukuran tingkat kemampuan daerah dalam membiayai aktivitas pembangunan daerah melalui optimalisasi Total Pendapatan Daerah dengan Jumlah Dana Perimbangan (Sheldy et al., 2020). Berdasarkan PP No. 55 Tahun 2005, dana perimbangan adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana perimbangan yang diterima oleh pemerintah daerah juga dapat mencerminkan seberapa besar ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat (Finakesti et al., 2022). Pengukuran Tingkat Ketergantungan Daerah didasarkan oleh Sheldy et al. (2020), dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Tingkat Ketergantungan Daerah} = \frac{\text{Jumlah Dana Perimbangan} \times 100\%}{\text{Total Pendapatan}}$$

Temuan Audit

Temuan audit BPK adalah hasil pemeriksaan terhadap pelanggaran dalam laporan keuangan pemerintah daerah terkait ketentuan pengendalian intern dan perundang-undangan yang berlaku. Temuan ini mendorong BPK untuk meminta peningkatan pengungkapan dan koreksi dalam LKPD sebagai langkah perbaikan dan indikasi peningkatan kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Fuadi dan Asmara, 2020). Pengukuran Temuan Audit didasarkan oleh Soleman et al. (2019), dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

$$\text{Temuan Audit} = \text{Jumlah Temuan Audit}$$

Model Penelitian

Penelitian ini menggunakan analisis regresi data panel. Data tersebut akan diolah menggunakan perangkat lunak E-Views versi 12. Menurut Sugiyono (2019:192), Regresi data panel adalah penggabungan antara data *cross section* dan *time series* di mana unit-unit *cross section* yang sama diamati atau diukur pada berbagai waktu yang berbeda. Persamaan regresi data panel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$TPLKPD = \alpha + \beta 1.PAD + \beta 2.TKD + \beta 3.TA + e$$

Keterangan:

TPLKPD = Tingkat Pengungkapan LKPD;

PAD = Pendapatan Asli Daerah;

TKD = Tingkat Ketergantungan Daerah;

TA = Temuan Audit.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pemilihan Model

Dalam pemilihan model estimasi regresi data panel terbaik, maka perlu dilakukan beberapa uji yaitu: Uji Chow, Uji Hausman, dan Uji Lagrange Multiplier (LM). Pemilihan model regresi data panel bertujuan untuk memilih model yang paling cocok dan sesuai dari tiga opsi model regresi, yaitu *Common Effect Model* (CEM), *Fixed Effect Model* (FEM), dan *Random Effect Model* (REM). Berikut merupakan tabel pemilihan model regresi:

Tabel 1. Pemilihan Model

Variabel	N	Pemodelan Sig. Test	Value		Pemodelan Result
Y_TPLKPD X1_PAD X2_TKD X3_TA	155	Uji Chow	Prob.	0,0000	FEM
		Uji Hausman	Prob.	0,0079	FEM

Sumber: Data diolah (*Output EViews 12*), 2024

Berdasarkan hasil Uji Chow yang menunjukkan nilai probabilitas kurang dari 0,05 (0,0000), serta hasil Uji Hausman yang menunjukkan nilai probabilitas juga kurang dari 0,05 (0,0079), keputusan penelitian ini mengadopsi Fixed Effect Model (FEM) sebagai model yang paling sesuai. Oleh karena itu, karena FEM sudah dipilih sebagai model utama, uji tambahan seperti Uji Lagrange Multiplier (LM) tidak diperlukan lagi untuk memverifikasi jenis model yang digunakan. Hal ini menunjukkan konsistensi dan validitas penggunaan FEM dalam analisis data panel yang dilakukan.

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yang dilihat dari nilai rata-rata (*mean*), nilai maksimum, nilai minimum, standar deviasi, dan jumlah observasi. Hasil uji statistik deskriptif terhadap variabel independen dan variabel dependen dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 2. Statistik Deskriptif

Keterangan	Y_TPLKPD	X1_PAD	X2_TKD	X3_TA
Mean	8223.729	4871.542	5668.052	17.96774
Median	8301.000	2194.000	5951.000	16.00000
Maximum	9811.000	45707.00	8673.000	70.00000
Minimum	6604.000	301.0000	2355.000	5.000000
Std. Dev.	790.0755	8363.842	1543.127	9.696980
Observation	155	155	155	155

Sumber: Data diolah (*Output EViews 12*), 2024

Berdasarkan tabel di atas variabel tingkat pengungkapan LKPD memiliki nilai rata-rata 8223,729 yang berarti secara umum provinsi di Indonesia melakukan pengungkapan LKPD sebesar 82,23% diperoleh dari jumlah seluruh tingkat pengungkapan LKPD dibagi dengan banyaknya jumlah data. Nilai maksimum 9811,000 atau 98,11% yang diperoleh Provinsi Kepulauan Riau pada tahun 2022, sedangkan nilai minimum 6604,000 atau 66,04% yang diperoleh Provinsi Kalimantan Barat pada tahun 2018. Diperoleh juga standar deviasi 790,0755 atau 7,9% dengan jumlah data sebanyak 155 unit. Secara umum, tingkat pengungkapan LKPD di Indonesia sudah cukup baik dengan rata-rata 82,23%. Namun, masih ada ruang untuk perbaikan, terutama bagi provinsi-provinsi yang berada di bawah rata-rata. Hal ini penting karena pengungkapan LKPD merupakan kewajiban yang harus mencapai 100% sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Variabel PAD memiliki nilai rata-rata PAD 4871,542 atau sebesar Rp4.871.542.000.000 yang diperoleh dari jumlah seluruh PAD dibagi dengan banyaknya jumlah data. Nilai maksimum 45707,00 atau sebesar Rp45.707.400.003.802 yang diperoleh Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2019, sedangkan nilai minimum 301,0000 atau sebesar Rp301.499.588.175 yang diperoleh Provinsi Sulawesi Barat pada tahun 2018. Diperoleh juga standar deviasi 8363,842 atau sebesar Rp8.363.842.000.000 dengan jumlah data sebanyak 155 unit. Secara keseluruhan, data PAD menunjukkan adanya ketimpangan yang signifikan antar provinsi di Indonesia. Provinsi-provinsi dengan PAD tinggi, seperti DKI Jakarta, memiliki keunggulan dalam hal sumber daya ekonomi dan infrastruktur. Sebaliknya, provinsi dengan PAD rendah, seperti Sulawesi Barat, memerlukan perhatian lebih dalam bentuk bantuan ekonomi dan pengembangan infrastruktur.

Variabel Tingkat Ketergantungan Daerah memiliki nilai rata-rata Tingkat Ketergantungan Daerah 5668,052 atau 56,68% yang diperoleh dari jumlah seluruh Tingkat Ketergantungan Daerah dibagi dengan banyaknya jumlah data. Nilai

maksimum 8673,000 atau 86,73% yang diperoleh provinsi Maluku pada tahun 2018, sedangkan nilai minimum 2355,000 atau 23,55% yang diperoleh Provinsi Aceh pada tahun 2022. Diperoleh juga standar deviasi 1543,127 atau 15,43% dengan jumlah data sebanyak 155 unit. Secara keseluruhan, data menunjukkan bahwa banyak provinsi di Indonesia masih sangat bergantung pada dana dari pemerintah pusat, dengan rata-rata tingkat ketergantungan sebesar 56,68%. Ini berarti secara umum, provinsi di Indonesia masih sangat bergantung pada transfer dana dari pemerintah pusat, dengan tingkat ketergantungan rata-rata lebih dari setengah dari total pendapatan mereka.

Variabel Temuan Audit memiliki nilai rata-rata Temuan Audit 17,96 yang diperoleh dari jumlah seluruh temuan Audit dibagi dengan banyaknya jumlah data. Nilai maksimum 70 yang diperoleh Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2018, sedangkan nilai minimum 5 yang diperoleh Provinsi Bali pada tahun 2020 dan Provinsi Papua pada tahun 2020. Diperoleh juga standar deviasi 9,696 dengan jumlah data sebanyak 155 unit. Pemerintah pusat dan daerah perlu memperhatikan temuan audit ini sebagai indikator penting untuk menilai dan memperbaiki pengelolaan keuangan dan tata kelola pemerintahan.

Pengujian Hipotesis

Tabel 3. Hasil Uji Analisis Regresi Data Panel

Variabel	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	9120.898	535.4392	17.03442	0.0000
X1_PAD	0.072041	0.045495	1.583469	0.1159
X2_TKD	-0.250864	0.064557	-3.885960	0.0002
X3_TA	9.672548	6.200143	1.560052	0.1214
R-squared	0.810792			
Adjusted R-squared	0.759190			
F-statistic	15.71235			
Prob(F-statistic)	0.000000			

Sumber: Data diolah (*Output EViews 12*), 2024

Berdasarkan tabel di atas hasil uji simultan menunjukkan bahwa nilai f-hitung (15,71235) > f-tabel (2,66) dan nilai signifikansi (0,000000) < 0,05. Dengan nilai Adjusted R-squared sebesar 0,759190 atau 75,92%, dapat disimpulkan bahwa secara simultan, variabel independen yaitu PAD, tingkat ketergantungan daerah, dan temuan audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel-variabel ini mampu menjelaskan 75,92% dari variasi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah provinsi di Indonesia, sedangkan sisanya 24,08% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Pengaruh PAD Terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD

Berdasarkan hasil uji t (parsial), nilai t-hitung untuk variabel PAD sebesar $1,583469 < \text{nilai } t\text{-tabel } (1,97559)$. Selain itu, nilai signifikansi PAD sebesar $0,1159$ berada di atas tingkat signifikansi 5% ($\alpha = 0,05$). Dengan nilai minimum Rp301.499.588.175 (Sulawesi Barat, 2018) dan nilai maksimum Rp45.707.400.003.802 (DKI Jakarta, 2019), penelitian ini menunjukkan bahwa variabel PAD tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia. Artinya, total PAD yang tinggi tidak mendorong pemerintah daerah untuk mengungkapkan laporan keuangan sesuai dengan SAP. Oleh karena itu, hipotesis pertama dalam penelitian ini ditolak.

Temuan ini tidak sejalan dengan teori *stewardship* yang menyatakan bahwa pemerintah daerah akan bertanggungjawabkan pengungkapan laporan keuangan dengan baik melalui total PAD. Meskipun PAD provinsi-provinsi dapat bervariasi dari sangat rendah hingga sangat tinggi, hasil penelitian menunjukkan bahwa besarnya PAD tidak secara otomatis mendorong pemerintah daerah untuk mengungkapkan informasi keuangan secara lebih transparan. Faktor-faktor seperti manajemen keuangan yang efektif, kepatuhan terhadap regulasi, serta budaya organisasi yang mendukung transparansi turut memainkan peran penting dalam kualitas pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD

Berdasarkan hasil uji t, variabel tingkat ketergantungan daerah memiliki pengaruh signifikan dan berarah negatif terhadap tingkat pengungkapan LKPD Provinsi di Indonesia. Dengan nilai t-hitung $(-3,885960) > \text{nilai } t\text{-tabel } (1,97559)$, dan signifikansi sebesar $(0,0002) < \alpha = 0,05$. Temuan ini menegaskan bahwa semakin tinggi tingkat ketergantungan suatu daerah pada pemerintah pusat, semakin rendah motivasi atau kebutuhan pemerintah daerah untuk mengungkapkan informasi keuangan mereka secara transparan.

Hasil ini mendukung teori *stewardship* yang menekankan bahwa pemerintah daerah memiliki kewajiban moral dan legal untuk memberikan pertanggungjawaban yang jelas dalam pengelolaan keuangan mereka. Ketergantungan pada dana transfer atau dukungan dari pemerintah pusat cenderung mengurangi insentif untuk melakukan pengungkapan yang komprehensif dan transparan. Ini karena pemerintah daerah kurang tekanan untuk memenuhi standar pengungkapan yang tinggi jika sumber daya dan dana utama mereka berasal dari pemerintah pusat. Oleh karena itu, adanya ketergantungan ini dapat menghambat upaya untuk meningkatkan akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan keuangan daerah. Pemerintah daerah cenderung mengandalkan pemerintah pusat untuk memenuhi kebutuhan keuangan mereka tanpa merasa perlu untuk memberikan pengungkapan informasi yang detail dan transparan kepada publik, karena mereka tidak memiliki kepentingan

yang besar untuk menjaga keterbukaan informasi terkait pengelolaan dana yang diterima.

Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan LKPD

Berdasarkan hasil uji t, variabel temuan audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD Provinsi di Indonesia. Dengan nilai t-hitung sebesar $1,560052 < \text{nilai } t\text{-tabel } (1,97559)$, dan signifikansi sebesar $0,1214 > \alpha = 0,05$, temuan ini menunjukkan bahwa banyaknya temuan kasus dalam laporan keuangan daerah yang melanggar perundang-undangan tidak memberikan kontribusi yang signifikan terhadap peningkatan transparansi keuangan.

Temuan ini tidak sejalan dengan teori *stewardship* yang menegaskan bahwa pemerintah daerah memiliki tanggung jawab untuk aktif mengungkapkan informasi keuangan secara jelas dan terbuka kepada publik. Dalam konteks ini, meskipun temuan audit mengidentifikasi pelanggaran terhadap peraturan, pemerintah daerah cenderung hanya memenuhi kewajiban formal untuk mematuhi aturan tanpa upaya konkret untuk meningkatkan pengungkapan informasi keuangan secara menyeluruh. Dengan demikian, keberadaan ketergantungan pada audit dan kurangnya tindak lanjut yang proaktif dapat mengurangi tingkat transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah.

KESIMPULAN DAN SARAN

Berdasarkan hasil analisis data menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan daerah memiliki pengaruh negatif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD Provinsi di Indonesia pada tahun 2018-2022. Sebaliknya, variabel PAD dan temuan audit tidak memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan tersebut. Secara simultan, variabel independen yaitu PAD, tingkat ketergantungan daerah, dan temuan audit secara signifikan mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, menjelaskan sebesar 75,92% variasi tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia, sedangkan sisanya 24,08% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Saran untuk penelitian selanjutnya adalah mempertimbangkan variabel tambahan dan menggunakan LKPD tahun berikutnya sehingga hasil penelitian dapat menunjukkan hasil terbaru serta mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan transparansi pengungkapan laporan keuangannya, yang penting untuk mematuhi regulasi yang berlaku.

DAFTAR PUSTAKA

Azahari, & Sulardi. (2021). Pengaruh temuan audit, opini audit, dan ukuran daerah terhadap ketepatanwaktuan laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 21(2), 294–304.

- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship theory or agency theory: CEO governance and shareholder returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49–64.
- Finakesti, et al. (2022). Determinan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kabupaten/kota. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 6(1), 71–80.
- Fuadi, & Asmara. (2020). Temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi dan Pembangunan*.
- Kurniawati, D., Devita, & Sarwono. (2019). Pengaruh ukuran pemerintah daerah dan kekayaan pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Sistem Teknologi Informasi*, 6, 237–248.
- Najah, U., & Purwati. (2019). Analisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah, indeks pembangunan, dan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Kajian Ekonomi & Keuangan Daerah*, 4(2), 70–88.
- Nur, & Murwaningsari, E. (2020). Dampak ukuran dan ketergantungan pemerintah daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Universitas Trisakti Jakarta.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2005). Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan.
- Pemerintah Republik Indonesia. (2010). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- Putri, M., & Arza. (2019). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 11–30.
- Rafida, et al. (2019). Pengaruh dana perimbangan, kekayaan pemerintah daerah, dan umur pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi Netral, Akuntabel, Objektif*.
- Rahmi, M., & Ariani. (2021). Pengaruh temuan audit dan tindak lanjut rekomendasi hasil pemeriksaan terhadap opini atas laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Aceh. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi*, 5(4), 497–505.
- Salfadhilah, S., & Wijaya. (2021). Pengaruh karakteristik daerah dan opini audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akunida*, 7(1).
- Sheldy, R., & Setiawan. (2020). Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah. *Jurnal Riset Akuntansi Tirtayasa*.

Soleman, P., & Budiarmo. (2019). Pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (studi kasus di Kabupaten Kepulauan Talaud). *Jurnal Riset Akuntansi Going Concern*, 14(1), 18–21.

Sugiyono. (2019). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.

Utami, R., & Sulardi. (2020). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah, opini audit, dan rasio kemandirian terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 19(2).