



**“PENGARUH RASIO KEMANDIRIAN, TINGKAT
KETERGANTUNGAN, DAN KEKAYAAN DAERAH TERHADAP
TINGKAT PENGUNGKAPAN WAJIB DENGAN VARIABEL SATUAN
KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD) SEBAGAI
VARIABEL MODERASI”**

**(Studi Empiris Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)
Kabupaten/Kota se-Jawa Tengah Tahun 2014-2018)**

SKRIPSI

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Pendidikan
pada Universitas Negeri Semarang**

Oleh

Wahyu Sulaiman

NIM 7101416104

**JURUSAN PENDIDIKAN EKONOMI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG**

2020



UNNES

UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG



**“PENGARUH RASIO KEMANDIRIAN, TINGKAT
KETERGANTUNGAN, DAN KEKAYAAN DAERAH TERHADAP
TINGKAT PENGUNGKAPAN WAJIB DENGAN VARIABEL SATUAN
KERJA PERANGKAT DAERAH (SKPD) SEBAGAI
VARIABEL MODERASI”**

**(Studi Empiris Pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)
Kabupaten/Kota se-Jawa Tengah Tahun 2014-2018)**

SKRIPSI

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Pendidikan
pada Universitas Negeri Semarang**

Oleh

Wahyu Sulaiman

NIM 7101416104

**JURUSAN PENDIDIKAN EKONOMI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG**

2020

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada:

Hari : Selasa

Tanggal : 14 Januari 2020

Mengetahui,
Ketua Jurusan Pendidikan Ekonomi



Ahmad Nurkhin, S.Pd., M.Si.
NIP. 198201302009121005

Pembimbing



Ratih Widhiastuti, S.Pd., M.Si.
NIP. 198601082015042001

PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di hadapan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas
Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada:

Hari : Selasa

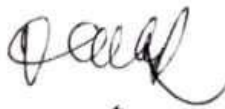
Tanggal : 28 Januari 2020

Penguji I



Dr. Amir Mahmud, S.Pd., M.Si.
NIP. 197212151998021001

Penguji II



Ahmad Nurkhin, S.Pd., M.Si.
NIP. 198201302009121005

Penguji III



Ratih Widhiastuti, S.Pd., M.Si.
NIP. 198601082015042001

Mengetahui,
Dekan Fakultas Ekonomi



Heri Yanto, MBA., Ph.D.
NIP. 196307181987021001

PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Wahyu Sulaiman

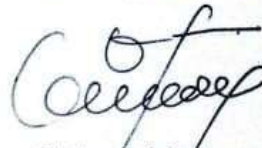
NIM : 7101416104

Tempat Tanggal Lahir : Purbalingga, 26 Agustus 1996

Alamat : Desa Karangbanjar RT 04/02, Bojongsari, Purbalingga

menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain, baik sebagian atau seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 13 Januari 2020



Wahyu Sulaiman
NIM. 7101416104

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Motto

- Karena sesungguhnya bersama kesulitan itu ada kemudahan. Sesungguhnya bersama kesulitan itu ada kemudahan (Q.S Al Insyirah, 5-6)
- Keterbukaan merupakan kunci kepercayaan

Persembahan

Teruntuk bapak, ibu dan adik yang selalu mengalirkan doa dan semangat.

Untuk keluarga besar SMAN 1 Kutasari (Bapak Tekad Budi Wibowo, S.Pd. dan Ibu Oktriana, S.Pd.)

Untuk Riski Anggita Sari dan teman-teman Pendidikan Akuntansi A 2016

Untuk sahabatku (Fahmi, Haris, Latip dan Tama)

Untuk almamater UNNES.

PRAKATA

Puji syukur kehadirat Allah SWT yang telah melimpahkan nikmat dan rahmat-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan judul **“Pengaruh Rasio Kemandirian, Tingkat Ketergantungan dan Kekayaan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib dengan Variabel Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) sebagai Variabel Moderasi”** dalam rangka menyelesaikan studi strata 1 untuk mencapai gelar Sarjana Pendidikan di Universitas Negeri Semarang.

Skripsi ini berhasil diselesaikan karena adanya dorongan, arahan, bimbingan dan bantuan dari berbagai pihak maka dari itu, penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Prof. Dr. Fathur Rokhman, M. Hum., Rektor Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan kesempatan untuk menyelesaikan studi di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA., Ph.D., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah mengesahkan skripsi ini.
3. Ahmad Nurkhin, S.Pd., M.Si., Ketua Jurusan Pendidikan Ekonomi Program Strata 1 (S1) Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan izin penelitian kepada penulis.
4. Ratieh Widhiastuti, S.Pd., M.Si., Dosen Pembimbing dan sekaligus Dosen Wali yang telah membimbing dan mengarahkan penulis selama perkuliahan sampai dengan terselesaikannya skripsi ini hingga akhir.

5. Dr. Amir Mahmud, S.Pd.,M.Si. selaku Dosen Penguji I yang telah memberikan masukan dan pengarahan agar skripsi menjadi lebih baik.
6. Ahmad Nurkhin, S.Pd.,M.Si. selaku Dosen Penguji II yang telah memberikan masukan dan pengarahan agar skripsi menjadi lebih baik.
7. Wulan Suci Rachmadani, S.E.,M.Si. dan Bayu Agosta S.E. yang telah membantu dalam proses penelitian.
8. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Perwakilan Jawa Tengah yang telah menjadi mitra dalam penelitian.
9. Semua pihak yang telah membantu dalam penulisan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Semoga Allah SWT melimpahkan segala nikmat dan rahmat-Nya kepada semua pihak atas kebaikannya yang telah memberikan bantuan kepada penulis. Dan semoga skripsi ini bermanfaat bagi semua pihak.

Semarang, 13 Januari 2020

Penyusun

SARI

Sulaiman, Wahyu. 2019. "Pengaruh Rasio Kemandirian, Tingkat Ketergantungan dan Kekayaan Daerah Terhadap Pengungkapan Wajib dengan Variabel Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) sebagai Variabel Moderasi". Skripsi. Jurusan Pendidikan Ekonomi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing: Ratieh Widhiastuti, S.Pd.,M.Si,

Kata Kunci: Pengungkapan Wajib, Pemerintah Daerah, LKPD

Pengungkapan wajib adalah data minimal yang harus diungkapkan oleh entitas keuangan termasuk entitas sektor publik. Namun berdasarkan penelitian awal ditemukan bahwa pemerintah daerah di Jawa Tengah hanya melakukan pengungkapan wajib sebesar 57,02% pada rentang tahun 2014-2018. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis pengaruh rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib dengan Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) sebagai variabel moderasi.

Populasi dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah di Jawa Tengah yang berjumlah 35 kabupaten/kota pada rentang waktu 2014-2018. Sampel penelitian adalah keseluruhan populasi yang berjumlah 175 unit analisis. Teknik pengumpulan data menggunakan teknik dokumenter berupa data sekunder yang diperoleh dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Alat analisis menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis regresi moderasi berupa uji nilai selisih mutlak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) berdasarkan analisis statistik deskriptif, variabel pengungkapan wajib masih dikatakan rendah, sedangkan rasio kemandirian berada dalam kategori rendah sekali, tingkat ketergantungan cukup tinggi, kekayaan daerah sedang dan jumlah SKPD cukup. (2) Berdasarkan uji hipotesis, rasio kemandirian dan tingkat ketergantungan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan wajib, tetapi kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap pengungkapan wajib. (3) Variabel SKPD memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib dan SKPD tidak memperkuat pengaruh rasio kemandirian dan kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib.

Simpulan penelitian ini adalah rasio kemandirian dan tingkat ketergantungan mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib sedangkan, kekayaan daerah tidak berpengaruh. Variabel SKPD hanya mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib. Saran untuk pemerintah daerah di Jawa Tengah untuk meningkatkan tingkat pengungkapan wajib, memaksimalkan Pendapatan Asli Daerah (PAD), mengurangi dana transfer dan menekan jumlah penduduk. SKPD pemerintah daerah di Jawa Tengah untuk mengoptimalkan kinerjanya terutama berkaitan dengan keuangan dan pengungkapannya. Saran untuk penelitian berikutnya adalah penambahan variabel penelitian dan penyamaan SAP untuk pengukuran pengungkapan wajib.

ABSTRACT

Sulaiman, Wahyu. 2019. " *The Effect of the Ratio of Independency, Dependency and Regional Wealth on Mandatory Disclosure with Regional Government Unit (SKPD) Variable as a Moderation Variable* ". Final Project. Department of Economic Education. Faculty of Economics. Universitas Negeri Semarang. Supervisor: Ratih Widhiastuti, S.Pd., M.Si,

Keywords: Mandatory Disclosure, Regional Government, LKPD

Mandatory disclosure is the minimum data that must be disclosed by financial entities including public sector entities. However, based on preliminary research it was found that local governments in Central Java only made compulsory disclosures of 57.02% in the 2014-2018 range. The purpose of this study was to analyze the effect of the ratio of independence, level of dependency and regional wealth on mandatory disclosure with the Regional Government Work Unit (SKPD) as a moderating variable.

The population in this study was the local government in Central Java, amounting to 35 districts/cities in the 2014-2018 time span. The research sample was the entire population, amounting to 175 units of analysis. Data collection technique used documentary technique in the form of secondary data obtained from the Regional Government Financial Reports (LKPD). The analysis tools used were descriptive statistical analysis and moderation regression analysis in the form of an absolute difference test.

The results of this study indicated that (1) based on descriptive statistical analysis, mandatory disclosure variables were still said to be low, while the ratio of independence was in the very low category, the level of dependency was quite high, the wealth of the region was moderate and the number of SKPD is sufficient. (2) Based on hypothesis testing, the ratio of independence and level of dependence had a positive and significant effect on mandatory disclosure, but regional wealth did not affect mandatory disclosure. (3) The SKPD variable strengthened the influence of the level of dependency on mandatory disclosure and SKPD did not strengthen the effect of the ratio of independence and regional wealth to mandatory disclosure.

The conclusion of this research was the ratio of independence and level of dependence affected the level of mandatory disclosure whereas, regional wealth has no effect. The SKPD variable was only able to strengthen the effect of the level of dependency on mandatory disclosure. Suggestions for local governments in Central Java were to increase the level of mandatory disclosure, maximize Local Own-source Revenue (PAD), reduce transfer funds and reduce the population. Regional government SKPD in Central Java to optimize its performance especially related to finance and disclosure. Suggestions for future research were the addition of research variables and SAP equalization for mandatory disclosure measurements.

DAFTAR ISI

JUDUL SKRIPSI	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING	ii
PENGESAHAN KELULUSAN	iii
PERNYATAAN.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
PRAKATA.....	vi
SARI.....	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang Masalah	1
1.2 Identifikasi Masalah	14
1.3 Cakupan Masalah	15
1.4 Perumusan Masalah.....	16
1.5 Tujuan Penelitian.....	17
1.6 Kegunaan Penelitian	17
1.7 Orisinalitas Penelitian.....	19
BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN	22
2.1 Kajian Teori Utama (<i>Grand Theory</i>).....	22
2.1.1 Teori <i>Stakeholder (Stakeholder Theory)</i>	22
2.1.2 Teori <i>Stewardship (Stewardship Theory)</i>	26
2.2 Kajian Variabel Penelitian.....	29
2.2.1 Pengungkapan Wajib.....	29
2.2.2 Rasio Kemandirian	34
2.2.3 Tingkat Ketergantungan	37
2.2.4 Kekayaan Daerah	40

2.2.5	Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD).....	43
2.3	Kajian Penelitian Terdahulu	45
2.4	Kerangka Berpikir	52
2.5	Hipotesis Penelitian	64
BAB III METODE PENELITIAN.....		65
3.1	Jenis dan Desain Penelitian	65
3.2	Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	65
3.3	Variabel Penelitian	66
3.3.1	Pengungkapan Wajib.....	66
3.3.2	Rasio Kemandirian	67
3.3.3	Tingkat Ketergantungan	67
3.3.4	Kekayaan Daerah	68
3.3.5	Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD).....	68
3.4	Teknik Pengumpulan Data	69
3.5	Teknik Pengelolaan dan Analisis Data.....	70
3.5.1	Statistik Deskriptif.....	70
3.5.2	Teknik Analisis Regresi Moderasi	70
3.5.3	Uji Hipotesis.....	74
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN		77
4.1	Hasil Penelitian.....	77
4.1.1	Statistik Deskriptif.....	77
4.1.2	Teknik Analisis Regresi Moderasi	86
4.1.3	Uji Hipotesis.....	94
4.2	Pembahasan	98
4.2.1	Pengaruh Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Wajib.....	99
4.2.2	Pengaruh Tingkat Ketergantungan terhadap Pengungkapan Wajib.....	101
4.2.3	Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Wajib.....	104
4.2.4.	Pengaruh SKPD pada Hubungan Rasio Kemandirian	

	terhadap Pengungkapan Wajib	106
4.2.5	Pengaruh SKPD pada Hubungan Tingkat Ketergantungan terhadap Pengungkapan Wajib	108
4.2.6	Pengaruh SKPD pada Hubungan Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Wajib	109
BAB V	PENUTUP	111
5.1	Simpulan	111
5.2	Saran	112
DAFTAR PUSTAKA	114
LAMPIRAN	119

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Tingkat Kemandirian daerah.....	37
Taembl 2.2 Penelitian Terdahulu	45
Tabel 3.1 Operasional Variabel.....	69
Tabel 4.1 Hasil Statistik Deskriptif Tingkat Pengungkapan Wajib	78
Tabel 4.2 Hasil Statistik Deskriptif Rasio Kemandirian.....	79
Tabel 4.3 Hasil Statistik Deskriptif Tingkat Ketergantungan.....	81
Tabel 4.4 Hasil Statistik Deskriptif Kekayaan Daerah	83
Tabel 4.5 Hasil Statistik Deskriptif SKPD.....	85
Tabel 4.6 Hasil Uji Normalitas	87
Tabel 4.7 Hasil Uji Multikolinearitas.....	88
Tabel 4.8 Hasil Uji Autokorelasi (Uji Durbin Watson)	89
Tabel 4.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas (Uji Gletser).....	90
Tabel 4.10 Hasil Uji Moderated Regression Analyze.....	91
Tabel 4.11 Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji-f).....	94
Tabel 4.12 Hasil Uji Koefisien Determinan (R^2).....	97
Taembl 4.13 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis	98

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Tingkat Pengungkapan LKPD Jawa Tengah 2014-2018	4
Gambar 2.1 Kerangka Berpikir	63

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Surat Izin Penelitian	120
Lampiran 2 Bukti Pengambilan Data	121
Lampiran 3 Daftar Sampel Penelitian	124
Lampiran 4 Item Pengungkapan Wajib.....	126
Lampiran 5 Tabulasi Data Penelitian	128
Lampiran 6 Hasil Statistik Deskriptif	133
Lampiran 6 Hasil Uji Asumsi Klasik	134
Lampiran 7 Hasil Uji Koefisien Determinan	135

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Indonesia mengalami reformasi pada tahun 1998 dan mulai menerapkan desentralisasi wewenang pemerintah pusat kepada pemerintah daerah yang diatur oleh Undang – Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Kedua peristiwa tersebut merubah tatanan sistem pemerintahan di Indonesia. Dalam kurun waktu yang relatif singkat, Indonesia juga melewati reformasi keuangan sektor publik dan ini menjadi berkah (*blessing in disguised*) dari bagian reformasi (Medynatul, 2017). Reformasi keuangan di daerah terjadi di segala tahap keuangan dan penganggaran dari perencanaan, pelaksanaan penganggaran sampai pertanggungjawaban dan audit. Reformasi keuangan ini tidak lepas dari peran reformasi sistem pemerintahan daerah melalui otonomi daerah.

Otonomi daerah atau desentralisasi wewenang berperan penting dalam melahirkan banyaknya organisasi sektor publik (pemerintahan) di Indonesia. Pengalihan urusan pemerintahan oleh pemerintah pusat kepada daerah membutuhkan entitas publik untuk menjalankan wewenang tersebut, maka diciptakanlah pemerintah daerah sebagai pelaksana (Hilmi & Martani, 2012). Oleh karena itu banyak terlahirnya organisasi pemerintahan dengan tujuan mempermudah dan meringankan tugas pemerintah pusat. Salah satu urusan pengalihan wewenang oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah ialah urusan keuangan.

Kekuasaan keuangan atau penganggaran dalam lingkungan pemerintah daerah berada pada tangan kepala daerah. Keuangan daerah diantaranya bersumber dari bantuan pemerintah pusat dan pajak-pajak daerah yang didapatkan dari rakyat. Kepala daerah harus bertanggung jawab atas pengelolaan keuangan daerah untuk sebesar-besarnya kemakmuran rakyat di daerah. Selain diberi kewenangan mengolah keuangan, pemerintah daerah juga berkewajiban menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dan keterbukaan pengelolaan keuangan. Peraturan perundang-undangan khusus yang mengatur kewajiban pemerintah menyusun dan melaporkan laporan keuangan ialah Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara (Lesmana, 2010).

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara mengatur bahwa kekuasaan pengelolaan negara dari presiden sebagian diserahkan kepada gubernur/bupati/walikota selaku kepala pemerintah daerah. Peraturan ini lahir sebagai bentuk keseriusan negara dalam menciptakan tata kelola pemerintah yang baik (*good governance*) (Suhardjanto & Yulianingtyas, 2011). Pemerintah daerah harus mematuhi peraturan yang berlaku untuk terciptanya laporan keuangan yang akuntabel. Indikator tingkat kepatuhan dapat dilihat dari tingkat pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) informasi keuangan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD).

Pengungkapan wajib informasi-informasi keuangan bagi pemerintah daerah diatur dalam Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). SAP yang terbaru diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Peraturan

Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 merupakan SAP yang berbasis akrual penuh dan berbeda dengan SAP Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang menggunakan pencatatan berbasis kas (A. Rahayu & Mardiana, 2016). Walaupun diterbitkan pada tahun 2010, kenyataannya sampai dengan tahun 2014 basis akuntansi pemerintahan yang berlaku masih basis kas menuju akrual (*cash toward accrual*) atau CTA.

Perbedaan kedua peraturan tersebut juga terlihat dalam bentuk laporan keuangan yang harus disajikan oleh pemerintah daerah. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 lebih kompleks dan lebih lengkap dalam penyajian informasi keuangan. SAP yang tercantum dalam Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2010 memiliki 12 pernyataan (Siregar, 2015). Urutan Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) ialah (1) Penyajian Laporan Keuangan, (2) Laporan Realisasi Anggaran Berbasis Kas, (3) Laporan Arus Kas, (4) Catatan Atas Laporan Keuangan, (5) Akuntansi Persediaan, (6) Akuntansi Investasi, (7) Akuntansi Aset Tetap, (8) Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan, (9) Akuntansi Kewajiban, (10) Koreksi kesalahan, Perubahan Kebijakan Akuntansi, Perubahan Estimasi Akuntansi dan Operasi yang tidak dilanjutkan, (11) Laporan Keuangan Konsolidan dan (12) Laporan Operasional.

Tingkat pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) merupakan salah satu kriteria penilaian kualitas laporan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Tinggi rendahnya tingkat pengungkapan yang disajikan akan mempengaruhi opini yang diberikan oleh BPK (Priharjanto & Wardan, 2016). Dengan tujuan mendapatkan opini yang baik atau Wajar Tanpa Pengecualian

(WTP) tentu pemerintah daerah harus mengungkapkan informasi keuangan seluas-luasnya, minimal memenuhi SAP yang telah ditentukan, namun kenyataannya hasil berbeda didapatkan. Berdasarkan berita "Katadata.co.id" yang menyajikan informasi tentang BPK menemukan 14.964 permasalahan pada Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 (IHPS 1) tahun 2019 entitas publik. Permasalahan tersebut disebabkan oleh Sistem Pengendalian Internal (SPI) dan ketidakpatuhan entitas pada peraturan perundang-undangan dalam hal pengungkapan informasi keuangan. Kerugian negara yang ditaksir adanya permasalahan ketidakpatuhan tersebut sebesar 10,35 triliun rupiah. Hal ini didukung oleh data studi pendahuluan yang menghasilkan tingkat pengungkapan juga terbilang rendah.



Gambar 1.1. Tingkat Pengungkapan LKPD Jawa Tengah 2014-2018
Sumber : Data BPK yang telah diolah, 2019

Berdasarkan studi pendahuluan yang disajikan pada Gambar 1.1. pengungkapan wajib LKPD Kabupaten/kota di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018 justru rata-rata hasilnya masih dibawah 60%. Tingkat pengungkapan

wajib yang dihasilkan rata-rata sebesar 57,02% dengan rincian 55,30% (2014), 55,59% (2015), 60% (2016), 56,18% (2017) dan 58% (2018). Hal ini membuktikan pemerintah daerah kabupaten/kota di Jawa Tengah belum patuh sepenuhnya pada peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hasil studi pendahuluan selaras dengan hasil penelitian sebelumnya yang juga menemukan tingkat pengungkapan wajib masih rendah.

Penelitian sebelumnya juga menunjukkan tingkat pengungkapan yang masih rendah, diantaranya penelitian yang dilakukan oleh Agustiniingsih, Murni, & Putri (2017) dengan tingkat pengungkapan wajib sebesar 65%, hasil lebih besar didapatkan oleh penelitian Laupe, Saleh, Ridwan, & Mattulada (2018) yang menghasilkan pengungkapan sebesar 85%. Tingkat pengungkapan wajib yang dibawah 50% didapatkan oleh penelitian Suparno & Nanda (2016) dengan persentase sebesar 44,33% dan penelitian Simbolon & Kurniawan (2018) yang menghasilkan tingkat pengungkapan wajib sebesar 38,32%. Hasil yang jauh dari ketentuan juga didapatkan oleh penelitian yang dilakukan pada saat PP no 17 tahun 2010 benar-benar belum diterapkan atau penelitian yang dilakukan sebelum tahun 2014 misalnya penelitian yang dilakukan oleh Martani & Liestiani (2012) yang menghasilkan tingkat pengungkapan hanya sebesar 22%.

Hasil studi pendahuluan yang membuktikan bahwa tingkat pengungkapan wajib pada kabupaten/kota di Jawa Tengah tahun 2014-2018 masih tergolong rendah menjadi masalah tersendiri bagi pemerintah daerah dalam masalah transparansi keuangan. Hal ini menjadi fenomena yang menarik untuk diteliti apa yang menjadi penyebab tingkat pengungkapan wajib yang masih rendah. Fenomena

ini diperkuat oleh penelitian sebelum yang juga menyatakan tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah masih rendah yang sudah dijelaskan sebelumnya. Padahal pengungkapan wajib adalah pengungkapan informasi keuangan yang wajib diungkapkan sesuai dengan peraturan yang berlaku (Setyaningrum & Syafitri, 2012). Artinya pengungkapan wajib merupakan data minimal yang harus diungkap secara penuh oleh pemerintah daerah dalam laporan keuangannya. Oleh karena itu, permasalahan pengungkapan wajib perlu diteliti kembali dengan dihubungkan pada variabel yang berbeda dan didasarkan pada teori yang berkaitan.

Teori yang menggambarkan tingkat pengungkapan wajib ialah teori *stakeholder (stakeholder theory)* dan teori *stewardship (stewardship theory)*. Teori *stakeholder* menekankan pada pentingnya manajemen melakukan koordinasi dengan seluruh pihak yang berkaitan dengan entitas usaha (Aniktia, 2015). Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan bukanlah entitas yang hanya beroperasi untuk kepentingannya sendiri namun harus memberikan manfaat kepada stakeholdernya. Kepercayaan dan dukungan dari seluruh stakeholder sangat dibutuhkan oleh perusahaan. Keberadaan suatu perusahaan sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh *stakeholder* kepada perusahaan tersebut harus memberikan manfaat bagi *stakeholder*-nya. Dalam hal ini perusahaan diimplementasikan sebagai pemerintah daerah sedangkan *stakeholder* yang berkepentingan diantaranya pemerintah pusat/provinsi, DPR, BPK dan rakyat. Pemerintah daerah selalu berusaha mengungkapkan informasi keuangan secara luas guna memenuhi kepentingan berbagai *stakeholder*-nya.

Teori kedua yang terkait dengan pengungkapan wajib informasi keuangan adalah Teori *Stewardship*. Teori ini menggambarkan dimana manajer tidaklah termotivasi untuk mencapai tujuan-tujuan individu seperti materi dan uang, tetapi lebih terfokus pada kepentingan organisasi (Khasanah & Rahardjo, 2014). Pemerintah sebagai pihak yang memiliki banyak informasi keuangan, bertanggung jawab atas kepercayaan yang diberikan oleh rakyat. Bentuk tanggung jawab yang diberikan pemerintah ialah pemerintah berusaha mewujudkan transparansi dan akuntabilitas melalui pengungkapan LKPD. Hal ini dilakukan agar dapat mengaktualisasikan diri sebagai pegawai pemerintah yang patuh maupun untuk mendapatkan kepercayaan dan simpati masyarakat yang berdampak pada penerimaan masyarakat untuk periode selanjutnya.

Kedua teori di atas sesuai dengan kewajiban pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan informasi keuangan. Teori *stakeholder* menyebutkan bahwa pemerintah daerah sebagai entitas usaha memperhatikan kepentingan para stakeholdernya. Salah satu kepentingan stakeholder pemerintah daerah adalah pengungkapan wajib. Sehingga pemerintah daerah akan memenuhi pengungkapan wajib sebagai penuntasan kepentingan *stakeholder*-nya dalam hal ini pemerintah pusat/provinsi mengingat keberadaan pemerintah daerah tergantung pemerintah pusat. Sedangkan menurut teori *stewardship* pemerintah terus berusaha memenuhi kewajiban yang diberikan rakyat. Kewajiban dalam hal ini ialah mengungkapkan informasi keuangan yang didasarkan pada SAP. Kemudian, pemerintah daerah tentu akan memaksimalkan pengungkapan guna mendapatkan respon positif dari

masyarakat yang tentu bermanfaat pada keterpilihan pimpinan daerah pada periode selanjutnya.

Berdasarkan studi pendahuluan ditemukan bahwa pemerintah daerah belum memenuhi SAP sepenuhnya dalam pengungkapan laporan keuangan. Kajian penelitian sebelumnya telah menguji 18 variabel kemungkinan penyebab tinggi rendahnya tingkat pengungkapan wajib. Variabel kemungkinan penyebab tersebut diantaranya, total asset, jumlah SKPD, status daerah, jumlah DPRD, tingkat ketergantungan, kekayaan daerah, total belanja daerah, jumlah penduduk, temuan audit, umur administrasi, *intergovernmental revenue*, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, pembiayaan utang, rasio kemandirian, pembangunan manusia, opini audit dan tingkat penyimpangan.

Hasil pengujian penelitian terdahulu beragam hasilnya, ada variabel yang berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib dan ada pula yang tidak berpengaruh. Beberapa variabel yang menurut penelitian sebelumnya berpengaruh terhadap pengungkapan wajib diantaranya pertama *size* (total asset) yaitu menurut (Agustiningsih et al., 2017; Khasanah & Rahardjo, 2014; Maulana & Handayani, 2015; A. Rahayu & Mardiana, 2016; Setyowati, 2016; Simbolon & Kurniawan, 2018; dan Susbiyani, Sutrisno, & Purnomosidhi, 2014). Kedua jumlah DPRD (ukuran legislatif) yaitu menurut (Feriyanti, Hermanto, & Suransi, 2015; Laupe et al., 2018; Maulana & Handayani, 2015; A. Rahayu & Mardiana, 2016; Setyaningrum & Syafitri, 2012; dan Suhardjanto & Yulianingtyas, 2011). Ketiga tingkat ketergantungan yaitu menurut (Feriyanti et al., 2015; Handayani, 2010; Hendriyani & Tahar, 2015; Sari, Farida, & Sunandar, 2014; dan Yusup, 2014).

Variabel keempat adalah kekayaan daerah yaitu menurut (Feriyanti et al., 2015; Handayani, 2010; Hilmi & Martani, 2012; Jaya & Sisdyani, 2014; Martani & Liestiani, 2012; Nurtari, Fadilah, & Nucholisah, 2016; Setyaningrum & Syafitri, 2012; Setyowati, 2016; Suparno & Nanda, 2016; dan Susbiyani et al., 2014). Kelima temuan audit yaitu menurut (Feriyanti et al., 2015; Handayani, 2010; Hilmi & Martani, 2012; Martani & Liestiani, 2012; Priharjanto & Wardan, 2016; A. Rahayu & Mardiana, 2016; dan Yusup, 2014) serta variabel keenam adalah rasio kemandirian yang menurut penelitian (Girsang & Yuyetta, 2015; Lesmana, 2010; Simbolon & Kurniawan, 2018; dan Suparno & Nanda, 2016) mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib.

Kajian penelitian sebelumnya juga memberikan gambaran tiga variabel yang mengalami *research gap* terhadap pengungkapan wajib, karena proporsi hasil penelitian sebelumnya yang mengatakan hasil berbeda hampir sama yaitu variabel rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah. Oleh karena itu, ketiga variabel tersebut perlu untuk diteliti kembali keberpengaruhannya terhadap tingkat pengungkapan wajib. Rasio kemandirian merupakan perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah. Rasio ini menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan.

Penelitian sebelumnya yang menghasilkan rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan wajib berjumlah 4 penelitian dari 9 penelitian atau 44% dan sisanya tidak berpengaruh. Rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan menurut penelitian Lesmana (2010), Nurtari et al. (2016), dan

Suparno & Nanda (2016). Hal ini membutuhkan bahwa semakin mandiri pemerintah daerah dalam membiayai kegiatannya maka semakin luas tingkat pengungkapan yang disajikan. Kenyataan ini berkaitan dengan kewajiban pemerintah daerah untuk menciptakan akuntabilitas keuangan kepada rakyatnya yang telah membayar pajak dan retribusi daerah, sesuai dengan pernyataan teori *stewardship*.

Rasio kemandirian juga ditemukan tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib seperti menurut penelitian Girsang & Yuyetta (2015), Hilmi & Martani (2012), dan Maulana & Handayani (2015). Hal ini disebabkan rendahnya tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas dari masyarakat sehingga semakin besar rasio kemandirian pemerintah daerah tidak mendorong pemerintah untuk meningkatkan pengungkapan yang disajikan.

Tingkat ketergantungan adalah perbandingan Dana Alokasi Umum (DAU) atau dana transfer yang diterima dengan total penerimaan pemerintah daerah (Hilmi & Martani, 2012). Rasio ini menggambarkan besar kecilnya ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Berdasarkan penelitian sebelumnya, 7 dari 13 penelitian atau 54% menghasilkan tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib dan sisanya tidak berpengaruh. Menurut penelitian Feriyanti, Hermanto, & Suransi (2015), Sari et al. (2014), dan Yusup (2014) tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini berarti semakin besar ketergantungan pemerintah daerah, maka semakin luas pengungkapan yang dilakukan. Pemerintah pusat atau provinsi sebagai *stakeholder* pemerintah daerah akan menuntut adanya pengungkapan secara luas sebagai bentuk *monitoring* atas

dana transfer yang diberikan. Pemerintah daerah akan berusaha memenuhi pengungkapan sebagai bentuk pertanggungjawaban.

Hasil uji pengaruh yang berbeda didapatkan oleh penelitian Jaya & Sisdyani (2014), Khasanah & Rahardjo (2014), dan Susbiyani et al. (2014). Ketiga penelitian tersebut menyebutkan jika tingkat ketergantungan tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hasil ini membuktikan bahwa kurangnya pengawasan yang dilakukan oleh pemerintah pusat atas dana transfer yang diberikan kepada pemerintah daerah. Sehingga, dana transfer yang diterima pemerintah daerah tidak serta merta mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan pengungkapannya. Dengan kata lain, peran *steward* dan prinsipal kurang dapat terlaksana, yang kemudian menyebabkan *steward* tidak melaksanakan tanggung jawabnya.

Kekayaan daerah adalah perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk. Rasio ini menggambarkan kemakmuran penduduk di suatu daerah, semakin besar kekayaan daerah maka dapat dikatakan penduduk semakin makmur. Keterkaitannya dengan pengungkapan wajib, kekayaan daerah memiliki hasil pengaruh menurut 10 penelitian sebelumnya dan tidak berpengaruh menurut 9 penelitian sebelumnya. Kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan didapatkan oleh penelitian Handayani (2010), Setyaningrum & Syafitri (2012), dan Setyowati (2016). Semakin besar kekayaan daerah atau PAD yang diterima, pemerintah daerah akan semakin meningkatkan pengungkapan laporan keuangannya. Berdasarkan teori *stewardship* pemerintah daerah akan berusaha menunjukkan kinerjanya yang baik melalui pengungkapan informasi kekayaan daerah dengan tujuan mendapatkan respon positif dari masyarakat.

Beberapa penelitian sebelumnya menemukan hasil berbeda mengenai pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib. Menurut penelitian Agustiningsih et al. (2017), Hendriyani & Tahar (2015), dan Syoftia, Puspa, & Ethika (2016) bahwa besaran kekayaan daerah tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan. Hal ini terjadi karena masyarakat hanya melaksanakan kewajiban membayar pajak daerah dan tanpa menuntut haknya berupa keterbukaan informasi keuangan. Kenyataan ini membuktikan peran *steward* dan prinsipal kurang dapat terlaksana. Ketidakpengaruhnya kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib juga dikarenakan pemerintah daerah terfokus pada sumber dana lain yaitu dana transfer, sehingga diprioritaskan untuk diungkapkan daripada PAD yang diterima.

Berdasarkan kajian penelitian sebelumnya variabel rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah masih bervariasi nilai signifikansinya terhadap pengungkapan wajib. Hal ini bisa dilihat dari penelitian Girsang & Yuyetta (2015) yang menemukan variabel rasio kemandirian mempunyai nilai signifikansi sebesar 0,832 sehingga bernilai berpengaruh tidak signifikan sedangkan, menurut Lesmana (2010) menghasilkan signifikansi sebesar 0,002. Kemudian hal senada dinyatakan oleh penelitian Susbiyani et al. (2014) yang menyatakan variabel tingkat ketergantungan memiliki nilai signifikansi 0,245 yang lebih besar dari batas signifikan yaitu 0,05 ($0,245 > 0,05$). Selanjutnya nilai tidak signifikan tentang variabel kekayaan daerah dinyatakan oleh penelitian Yusup (2014) yang memiliki nilai signifikansi 0,551 ($0,551 > 0,05$). Oleh karena itu penelitian ini menggunakan

variabel moderasi sebagai penguat hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen.

Penelitian ini menggunakan variabel moderasi berupa variabel SKPD (Satuan Kerja Pemerintah Daerah) yang merupakan jumlah perangkat daerah yang berperan sebagai pengguna anggaran dan barang (Maulana & Handayani, 2015). Berbeda dengan ketiga variabel independen yang menghasilkan angka rasio, variabel SKPD berupa angka nominal. Setiap daerah memiliki jumlah SKPD yang berbeda-beda, tergantung kepada keputusan pemerintah daerah. Jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun wilayahnya.

SKPD dalam penentuan jumlahnya semata-mata pada keputusan pemerintah daerah dan tidak dipengaruhi oleh faktor apapun. Sehingga tidak dapat berperan sebagai variabel independen. Kemudian berdasarkan kajian penelitian sebelumnya menghasilkan hanya 1 penelitian dari 6 penelitian berpengaruh terhadap pengungkapan wajib. Kemudian dapat dikatakan SKPD juga tidak dapat berperan sebagai variabel independen, karena sebagian besar penelitian sebelumnya mengatakan SKPD tidak mempengaruhi pengungkapan wajib. Oleh karena itu SKPD digunakan sebagai variabel moderasi karena memenuhi prasyarat sebagai variabel moderasi yaitu tidak dapat berperan sebagai variabel dependen, karena tidak dipengaruhi oleh variabel independen maupun sebagai variabel independen karena tidak dapat mempengaruhi variabel dependen dalam hal ini pengungkapan wajib.

Berita yang disajikan pada portal “katadata.co.id” menjadi titik awal fenomena tentang pengungkapan wajib ditemukan. Kemudian fenomena tersebut didukung oleh fenomena selanjutnya yang didapatkan pada studi pendahuluan. Pada studi pendahuluan ditemukan tingkat pengungkapan wajib rata-rata 57,02% selama 5 tahun (2014-2018). Hasil ini masih jauh dari kata sempurna, mengingat pengungkapan wajib merupakan data minimal yang harus diungkap dalam laporan keuangan. Selanjutnya, kajian penelitian sebelumnya yang disajikan memberikan informasi adanya *research gap* mengenai faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib.

Variabel rasio kemandirian, rasio ketergantungan dan kekayaan daerah yang menurut penelitian sebelumnya menjadi faktor yang paling mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib, ternyata masih ditemukan nilai signifikansi yang bervariasi, ada yang memenuhi batas signifikansi dan ada yang tidak memenuhi batas signifikan menurut penelitian lainnya. Hal itu semua menjadi alasan kuat peneliti untuk melakukan penelitian dengan judul **“PENGARUH KEMANDIRIAN, KETERGANTUNGAN DAN KEKAYAAN TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN WAJIB LKPD DENGAN SATUAN KERJA PEMERINTAH DAERAH SEBAGAI VARIABEL MODERASI”**.

1.2. Identifikasi Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah diuraikan di atas, maka dapat diidentifikasi permasalahan pada penelitian ini yaitu mengenai pengungkapan wajib pemerintah daerah. Adapaun tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan

pemerintah daerah dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, diantaranya sebagai berikut:

1. Status daerah yang dimiliki suatu pemerintah daerah
2. Opini audit yang diterima suatu pemerintah daerah
3. Besar kecilnya total asset (*size*) suatu pemerintah daerah
4. Besar kecilnya Jumlah DPRD (ukuran legislatif) suatu daerah
5. Besar kecilnya total belanja suatu pemerintah daerah
6. Besar kecilnya jumlah penduduk suatu pemerintah daerah
7. Besar kecilnya jumlah temuan audit suatu pemerintah daerah
8. Besar kecilnya umur administrasi suatu pemerintah daerah
9. Besar kecilnya jumlah *intergovernmental revenue* suatu pemerintah daerah
10. Besar kecilnya pembiayaan utang suatu pemerintah daerah
11. Tinggi rendahnya tingkat ketergantungan suatu pemerintah daerah
12. Tinggi rendahnya tingkat kekayaan daerah suatu pemerintah daerah
13. Tinggi rendahnya tingkat diferensiasi fungsional suatu pemerintah daerah
14. Tinggi rendahnya tingkat spesialisasi pekerjaan suatu pemerintah daerah
15. Tinggi rendahnya rasio kemandirian suatu pemerintah daerah
16. Tinggi rendahnya pembangunan manusia suatu pemerintah daerah
17. Tinggi rendahnya tingkat penyimpangan suatu pemerintah daerah

1.3. Cakupan Masalah

Berdasarkan latar belakang dan identifikasi masalah, penelitian ini akan berfokus pada sebagai berikut:

1. Penelitian ini menguji pengaruh rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib yang dimoderasi oleh variabel SKPD. Variabel independen dalam penelitian ini adalah rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah tingkat pengungkapan wajib dan variabel moderasi dalam penelitian ini adalah jumlah Satuan Kerja Perangkat Pemerintah Daerah (SKPD).
2. Objek penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) kabupaten/kota se-Jawa Tengah pada rentang tahun 2014-2018.

1.4. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang, identifikasi masalah dan cakupan masalah dapat disusun perumusan masalah sebagai berikut:

1. Apakah rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib?
2. Apakah tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib?
3. Apakah kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib?
4. Apakah SKPD mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap pengungkapan wajib?
5. Apakah SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib?

6. Apakah SKPD mampu memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib?

1.5. Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah yang telah disusun, tujuan yang hendak dicapai dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis apakah rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
2. Untuk menguji dan menganalisis apakah tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
3. Untuk menguji dan menganalisis apakah kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
4. Untuk menguji dan menganalisis apakah SKPD mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap pengungkapan wajib.
5. Untuk menguji dan menganalisis apakah SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib.
6. Untuk menguji dan menganalisis apakah SKPD mampu memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib.

1.6. Kegunaan Penelitian

Penelitian ini memiliki kegunaan atau manfaat secara teoritis dan secara praktis yang dijelaskan sebagai berikut:

1. Kegunaan secara teoritis

Penelitian ini secara teoritis memiliki kegunaan untuk menambah khasanah keilmuan akuntansi terutama akuntansi sektor publik berkenaan dengan pengungkapan wajib. Hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan penguatan atas keberadaan teori keagenan dan teori *stewardship* dalam organisasi sektor publik. Selain itu, penelitian ini juga bermanfaat sebagai bahan rujukan atau referensi bagi penelitian sejenis selanjutnya yang tentu membutuhkan acuan dalam penyusunannya.

2. Kegunaan secara praktis

Penelitian ini secara praktis memberikan manfaat bagi berbagai pihak terkait seperti peneliti sendiri, pemerintah daerah dan pemerintah pusat atau provinsi.

Kegunaan secara praktis dapat dijelaskan sebagai berikut:

- a. Bagi peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan tentang keilmuan akuntansi terutama sektor publik yang dapat menjadi bekal peneliti sebagai pendidik kelak. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan bekal bagi peneliti jika kelak menjadi pejabat publik sehingga dapat menerapkan hasil penelitian ini.

- b. Bagi pemerintah daerah

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan masukan kepada pemerintah daerah untuk senantiasa melaksanakan kepatuhan pengungkapan laporan keuangan. Hal ini dilakukan sebagai bentuk tanggung jawab pemerintah

daerah atas penerimaan dana dari pemerintah pusat/provinsi dan dana dari rakyat secara langsung melalui pajak daerah.

c. Bagi pemerintah pusat/provinsi

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran kepada pemerintah pusat/provinsi mengenai kepatuhan pengungkapan wajib pemerintah daerah dan memberikan gambaran kondisi keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan masukan kepada pemerintah pusat dalam pengambilan kebijakan mengenai pemberian dana transfer kepada pemerintah daerah dan kebijakan keuangan lainnya.

1.7. Orisinalitas Penelitian

Kebaharuan penelitian ini yaitu menguji pengaruh rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib dengan memunculkan jumlah SKPD sebagai variabel moderasi. Berdasarkan kajian penelitian terdahulu telah banyak dilakukan penelitian tentang pengungkapan wajib. Penelitian yang dimaksud diantaranya, Yusup (2014), Setyaningrum & Syafitri (2012); Girsang & Yuyetta (2015), Agustiniingsih et al. (2017) dan A. Rahayu & Mardiana (2016). Kelima penelitian tersebut menggunakan variabel dependen yang sama dengan penelitian ini yaitu tingkat pengungkapan wajib.

Perbedaan penelitian ini dengan kelima penelitian tersebut antara lain: dalam penelitian Yusup (2014) hanya menggunakan variabel independen yang berjumlah 5 variabel yaitu status daerah, tingkat ketergantungan, kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan temuan audit. Sedangkan penelitian ini hanya menggunakan

3 variabel independen yaitu rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah serta menggunakan variabel moderasi yaitu jumlah SKPD. Dalam penelitian Setyaningrum & Syafitri (2012) hanya menggunakan variabel independen berupa *size*, jumlah SKPD, jumlah DPRD, kekayaan daerah, umur administrasi, *intergovernmental revenue*, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, pembiayaan utang dan rasio kemandirian. Sedangkan penelitian ini menggunakan variabel rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah sebagai variabel independen dan memunculkan variabel moderasi berupa jumlah SKPD.

Selanjutnya, penelitian Girsang & Yuyetta (2015) juga hanya menggunakan variabel independen berupa *size*, tingkat ketergantungan, umur administrasi, diferensiasi fungsional, pembiayaan utang dan rasio kemandirian. Sementara penelitian ini menggunakan 3 variabel independent yaitu rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah serta menggunakan variabel moderasi yaitu jumlah SKPD. Penelitian terdahulu ada juga yang telah memakai variabel moderasi sebagai penguat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Penelitian tersebut adalah penelitian Agustiningsih et al. (2017) yang menggunakan variabel moderasi berupa variabel temuan audit dan penelitian A. Rahayu & Mardiana (2016) yang menggunakan variabel moderasi berupa Sistem Pengendalian Internal (SPI). Sementara penelitian ini sama-sama menggunakan variabel moderasi tetapi variabel yang digunakan adalah jumlah SKPD yang belum pernah digunakan oleh penelitian sebelumnya.

Penggunaan jumlah SKPD sebagai variabel moderasi karena memenuhi syarat sebagai variabel moderasi yaitu tidak dapat berperan sebagai variabel independent maupun dependen. Berdasarkan kajian penelitian terdahulu, SKPD digunakan sebagai variabel independen, tetapi hasilnya hanya 1 dari 6 penelitian yang menghasilkan jumlah SKPD berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib. Sehingga dapat dikatakan jumlah SKPD tidak dapat dijadikan sebagai variabel independent. Kemudian jumlah SKPD pada setiap pemerintah daerah berbeda satu sama lain. Penentuan jumlah SKPD mutlak berada pada keputusan pemerintah daerah, tidak dipengaruhi oleh faktor apapun, sehingga dapat dikatakan jumlah SKPD bukanlah variabel dependen. Oleh karena itu penelitian ini menggunakan jumlah SKPD sebagai variabel moderasi.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1. Kajian Teori Utama (*Grand Theory*)

2.1.1. Teori Stakeholder (*Stakeholder Theory*)

Teori pertama yang mendasari penelitian ini adalah teori *stakeholder* atau *stakeholder theory*. Istilah *stakeholder* pertama kali dikenalkan oleh *Stanford Research Institute* (SRI) pada tahun 1963 (Hamdani, 2016). Definisi yang dikemukakan yaitu *stakeholder* merupakan kelompok atau individu yang dapat mempengaruhi atau dipengaruhi oleh proses pencapaian tujuan organisasi. *Stakeholder* dapat dikatakan sebagai komponen perusahaan yang sangat penting dan perlu diperhatikan oleh perusahaan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa keberadaan perusahaan tergantung pada *stakeholder* yang di lingkungan suatu perusahaan.

Menurut Hamdani (2016) tanggung jawab perusahaan yang semula fokus pada indikator ekonomi (*economics focused*) dalam laporan keuangan, saat ini telah bergeser dan lebih memperhitungkan faktor-faktor sosial (*social dimension*) terhadap *stakeholder*, baik internal maupun eksternal. Untuk menjamin kelangsungan hidup perusahaan, sangat bergantung pada dukungan para *stakeholder*. Semakin *powerful* dukungan dari *stakeholder*, makin besar kemampuan perusahaan beradaptasi dengan lingkungan dan mampu memaksimalkan kinerjanya. Jika perusahaan bersifat individual dan mengabaikan kepentingan *stakeholder*-nya, maka keberadaan perusahaan terancam. Hal ini

membuat perusahaan tidak mendapat dukungan dari *stakeholder*, padahal dukungan tersebut sangat penting.

Menurut Hamdani (2016) menjelaskan setidaknya ada 7 elemen yang bisa disebut *stakeholder* dalam suatu perusahaan yaitu pemerintah (*government*), pemilik perusahaan (*shareholders*), investor (*investors*), konsumen (*customers*), penjual (*suppliers*), lingkungan alami (*natural environment*) dan masyarakat (*local communities*). Setiap *stakeholder* memiliki pengaruhnya masing-masing terhadap keberlangsungan perusahaan. Kepercayaan dan dukungan dari seluruh *stakeholder* sangat dibutuhkan oleh perusahaan. Keberadaan suatu perusahaan sangat dipengaruhi oleh dukungan yang diberikan oleh *stakeholder* kepada perusahaan tersebut. mengatakan bahwa kelangsungan hidup perusahaan tergantung pada dukungan *stakeholder* dan dukungan tersebut harus dicari sehingga aktivitas perusahaan adalah untuk mencari dukungan tersebut. Pernyataan tersebut didukung Aniktia (2015) yang menyatakan dukungan dari para *stakeholder* tidak datang dengan sendirinya, tetapi melalui usaha perusahaan untuk menarik kepercayaan dan dukungan *stakeholder*. Salah satu usahanya adalah melalui pemenuhan pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*).

Sementara menurut Rokhlinasari (2015) *Stakeholder* dalam perusahaan dapat dibagi menjadi dua berdasarkan karakteristiknya yaitu *stakeholder* primer dan *stakeholder* sekunder. *Stakeholder* primer adalah seseorang atau kelompok yang tanpanya perusahaan tidak dapat bertahan untuk *going concern*, meliputi: *shareholder* dan investor, karyawan, konsumen dan pemasok, bersama dengan yang didefinisikan sebagai kelompok *stakeholder* publik, yaitu : pemerintah dan

komunitas. Kelompok *stakeholder* sekunder didefinisikan sebagai mereka yang mempengaruhi, atau dipengaruhi perusahaan, namun mereka tidak berhubungan dengan transaksi dengan perusahaan dan tidak esensial kelangsungannya.

Teori *stakeholder* menekankan akuntabilitas organisasi jauh melebihi kinerja keuangan atau ekonomi sederhana. Teori ini menyatakan bahwa organisasi akan memilih secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual mereka, melebihi dan di atas permintaan wajibnya, untuk memenuhi ekspektasi sesungguhnya atau yang diakui oleh *stakeholder* (Rokhlinasari, 2015). Teori *stakeholder* memiliki bidang etika (moral) dan manajerial. Bidang etika berargumen bahwa seluruh *stakeholder* memiliki hak untuk diperlakukan secara adil oleh organisasi, dan manajer harus mengelola organisasi untuk keuntungan seluruh *stakeholder*.

Kaitannya dengan penelitian ini, teori *stakeholder* digunakan oleh pemerintah daerah dalam melaksanakan roda pemerintahan. *Stakeholder* yang dimaksud adalah rakyat, pemerintah pusat/provinsi, Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pemerintah daerah harus memperhatikan kepentingan para *stakeholder*-nya tersebut, karena mereka merupakan mandataris dari para *stakeholder*. Pemerintah daerah merupakan utusan rakyat secara langsung yang dipilih melalui pemilu. Kemudian dalam tatanan perundang-undangan, pemerintah daerah merupakan utusan pemerintah pusat/provinsi melalui konsep otonomi daerah. Oleh karena itu pemerintah daerah wajib memenuhi kepentingan rakyat dan pemerintah pusat/provinsi guna mendapatkan dukungan dari *stakeholder* tersebut.

Salah satu kepentingan rakyat dan pemerintah pusat/provinsi yang harus dipenuhi oleh pemerintah daerah adalah pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) informasi keuangan. Pengungkapan wajib memberikan akuntabilitas dan transparansi keuangan yang menjadi harapan dari pemerintah pusat/provinsi dan rakyat. Jika kepentingan tersebut dipenuhi, maka rakyat dan pemerintah pusat/provinsi akan memberikan dukungan kepada pemerintah daerah. Rakyat akan memberikan dukungan berupa keterpilihannya kepala daerah di periode selanjutnya dan meningkatkan kepatuhan pembayaran pajak. Pemerintah pusat/provinsi akan memberikan dukungan berupa pemberian dana transfer bagi pemerintah daerah. Pemerintah daerah tentu akan memenuhi kepentingan pemerintah pusat/provinsi tersebut mengingat pemerintah daerah masih sangat membutuhkan dana transfer guna menjalankan roda pemerintahannya.

Dana transfer merupakan komponen tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat/provinsi. Walaupun otonomi daerah mengamanatkan adanya kemandirian keuangan, tetapi kenyataannya pemerintah daerah masih sangat membutuhkan dana transfer. Hal ini dikarenakan Pendapatan Asli Daerah (PAD) tidak cukup untuk membiayai kebutuhan pemerintahan. Oleh karena itu, keberadaan pemerintah daerah masih bergantung pada pemerintah pusat/provinsi. Pemerintah daerah akan mengutamakan kepentingan pemerintah pusat/provinsi guna mendapatkan respon positif dari *stakeholder* tersebut. Ketika pemerintah telah mendapatkan respon positif, pemerintah pusat/provinsi akan menaruh kepercayaan yang tinggi pada pemerintah daerah. Sehingga dapat meningkatkan dana transfer yang diberikan.

2.1.2. Teori *Stewardship* (*Stewardship Theory*)

Teori *stewardship* diperkenalkan sebagai teori yang berdasarkan pada tingkah laku, perilaku manusia (*behaviour*), pola manusia (*model of man*), dan mekanisme psikologis (motivasi, identifikasi, dan kekuasaan) dalam sebuah organisasi yang mementingkan gaya kepemimpinan dalam mencapai suatu tujuan. Teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi (Anton, 2010). Teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana eksekutif selaku *steward* akan termotivasi memenuhi keinginan prinsipal.

Menurut Donaldson dan Davis (1989,1991) dalam (Anton, 2010) menyatakan bahwa teori *stewardship* didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada prinsipalnya. Sedangkan dalam penelitian ini, teori *stewardship* didefinisikan sebagai hubungan antara *steward* (pemerintah daerah) dengan masyarakat sebagai prinsipal. Pemerintah daerah selaku *steward* tidak mempunyai kepentingan pribadi dalam mengelola pemerintahan tetapi lebih mementingkan kepentingan prinsipal. Kondisi ini didasari oleh sikap melayani yang dibangun oleh *steward* sendiri demi kepentingan bersama. Meskipun demikian, tidak berarti *steward* tidak mempunyai kebutuhan hidup, akan tetapi kebutuhan tersebut akan terpenuhi melalui jalur yang semestinya yaitu melalui pemenuhan tujuan pemilik dan berperilaku sesuai kesepakatan dan kepentingan bersama.

Hubungan *steward* dengan prinsipal memungkinkan terjadi benturan kepentingan, akan tetapi ketika terjadi benturan antara kepentingan dua pihak tersebut, *steward* akan berusaha bekerja sama daripada menentangnya kerana *steward* lebih melihat pada tujuan organisasi bukan pada tujuan individu (Khasanah & Rahardjo, 2014). Langkah ini dimaksudkan agar *steward* senantiasa mendapatkan respon positif dan dukungan dari prinsipal dalam menjalankan roda pemerintahan. Menurut Hamdani (2016:34) *steward* dapat memilih beberapa model pengambilan keputusan yang dapat meminimalisasi benturan dengan prinsipal. Model pengambilan keputusan tersebut diantaranya, meminimalisir biaya potensial, prinsipal bertindak opportunistik dan memaksimalkan kinerja potensial.

Salah satu contoh praktik organisasi yang didasari oleh teori *stewardship* adalah praktik dalam organisasi sektor publik. Pihak pemerintah daerah yang bertindak sebagai *steward* akan melayani kepentingan masyarakat sebagai pemilik (*principal*), hal ini terjadi mengingat dalam konteks kenegaraan di Indonesia masyarakat/rakyat adalah pemegang kekuasaan tertinggi. Pemerintah daerah dan rakyat mempunyai tujuan bersama yaitu terselenggaranya tatanan kenegaraan yang baik dan terjaminnya kesejahteraan masyarakat, sehingga teori *stewardship* cocok untuk organisasi sektor publik. Pemerintah daerah bertanggungjawab untuk memenuhi kebutuhan masyarakat demi tercapainya tujuan bersama. Salah satu kebutuhan masyarakat adalah penyajian informasi keuangan.

Pemerintah daerah yang bertindak sebagai *steward* mempunyai kewajiban menyajikan informasi keuangan yang tertuang dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Hal ini dilakukan sebagai bentuk pertanggungjawaban

kepada masyarakat. Laporan yang disusun akan digunakan oleh berbagai pihak untuk pengambilan keputusan, sehingga laporan yang disusun oleh pemerintah daerah harus berkualitas dengan memenuhi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Kualitas laporan keuangan yang disusun dipengaruhi beberapa faktor seperti rasio kemandirian dan kekayaan daerah.

Rasio kemandirian merupakan rasio perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah. Kemandirian keuangan merupakan bersumber dari rakyat langsung dan dijadikan sumber utama dalam pembangunan daerah. Tingginya kemandirian keuangan daerah maka pemerintah daerah akan cenderung berusaha melakukan pengungkapan informasi pada laporan keuangannya. Hal ini ditujukan agar masyarakat mengetahui besaran dana yang dibayarkan kepada pemerintah daerah, sehingga tujuan organisasi untuk menyajikan sebuah laporan yang berkualitas dan tujuan pemenuhan kebutuhan masyarakat dapat tercapai.

Faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah selain rasio kemandirian adalah kekayaan daerah yang juga bersumber dari PAD akan tetapi dibagi dengan jumlah penduduk. Kekayaan daerah merupakan ukuran kemakmuran penduduk di suatu daerah. Semakin besar kekayaan yang dimiliki daerah akan semakin mendorong pemerintah daerah untuk mengungkapkan hal tersebut dalam laporan keuangannya. Kebutuhan masyarakat akan transparansi keuangan memaksa pemerintah daerah untuk mengungkapkannya. Pengaruh faktor-faktor tersebut dapat diperkuat dengan jumlah Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD).

Berdasarkan teori *stewardship*, *steward* (aparatur pemerintah) dan *principal* (masyarakat) mempunyai tujuan yang sama. Pengelolaan sistem pengendalian intern pemerintah yang baik diperlukan untuk mewujudkan penyelenggaraan laporan keuangan pemerintahan yang transparan dan akuntabel. Sistem pengendalian intern pemerintah dibangun oleh *steward* sebagai bentuk pelayanan yang memastikan bahwa tujuan organisasi akan tercapai. Selain itu sistem pengendalian internal juga diterapkan *steward* untuk menghindari segala bentuk penyimpangan/kekeliruan karena tindakan manusia yang mungkin terjadi di dalam organisasi yang akan menghambat tercapainya tujuan organisasi.

2.2. Kajian Variabel Penelitian

2.2.1. Pengungkapan Wajib

2.2.1.1. Definisi Pengungkapan Wajib

Kata pengungkapan (*disclosure*) memiliki arti tidak menutupi atau tidak menyembunyikan (Andaru, 2015). Bila dikaitkan dengan pengungkapan informasi, pengungkapan mengandung pengertian bahwa pengungkapan informasi tersebut harus memberikan penjelasan yang cukup dan bisa mewakili keadaan yang sebenarnya dalam perusahaan. Dengan demikian, informasi harus lengkap, jelas, akurat, dan dapat dipercaya dengan mencitrakan kondisi yang sedang dialami perusahaan, baik informasi keuangan maupun non-keuangan, sehingga tidak ada pihak yang akan dirugikan .

Sedangkan menurut Hidayah, (2012) pengungkapan dapat diartikan sebagai pengeluaran informasi. Istilah pengungkapan dalam akuntansi mengacu pada

penyajian laporan keuangan perusahaan. Laporan keuangan merupakan jendela informasi bagi pihak di luar manajemen untuk melihat kondisi perusahaan tersebut. Luasnya informasi yang dapat diperoleh akan sangat bergantung pada tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan. Pengungkapan informasi harus memberikan manfaat bagi pihak yang membutuhkan. Selain itu, pengungkapan juga harus informasi dan penjelasan yang cukup mengenai hasil aktivitas suatu unit usaha. Dengan demikian, informasi yang diungkapkan harus lengkap, jelas dan dapat menggambarkan keadaan perusahaan yang sebenarnya.

Berdasarkan penjelasan diatas dapat disimpulkan bahwa pengungkapan memiliki arti pengeluaran informasi atau penyajian informasi yang menggambarkan keadaan perusahaan yang sebenarnya serta disampaikan dengan lengkap, jelas, akurat dan dapat dipercaya. Informasi yang disampaikan harus bermanfaat bagi pihak yang membutuhkan. Oleh karena itu, pengungkapan harus dilakukan seluas-luasnya mengingat keluasan pengungkapan menentukan jumlah informasi yang diterima oleh pihak penerima informasi keuangan.

Pengungkapan yang dilakukan oleh suatu perusahaan harus mempunyai arah yang jelas. Menurut Nuswandari (2009) pengungkapan harus menyangkut empat hal seperti:

1. Untuk siapa informasi diungkapkan
2. Tujuan pengungkapan
3. Keluasan dan kerincian informasi yang diungkapkan
4. Cara dan waktu mengungkapkan informasi

Keempat hal tersebut setidaknya menjadi acuan bagi perusahaan dalam mengungkapkan informasi keuangan. Hal ini perlu dilakukan mengingat pihak penerima informasi membutuhkan informasi yang lengkap, jelas dan akurat.

Banyak sedikit informasi yang diungkapkan tergantung konsep yang dilakukan oleh perusahaan. Menurut Hidayah (2012) ada tiga konsep pengungkapan seperti pengungkapan cukup (*adequate disclosure*), pengungkapan wajar (*fair disclosure*), dan pengungkapan penuh (*full disclosure*). Pengungkapan cukup adalah pengungkapan minimum yang harus dipenuhi agar laporan keuangan secara keseluruhan tidak menyesatkan untuk kepentingan pengambilan keputusan. Sedangkan pengungkapan wajar adalah pengungkapan yang harus dicapai agar semua pihak mendapat informasi yang sama. Kemudian pengungkapan penuh adalah pengungkapan yang menuntut penyajian secara penuh atas seluruh informasi yang relevan dengan pengambilan keputusan.

Informasi keuangan yang diungkapkan digolongkan ke dalam dua jenis pengungkapan yang disyaratkan oleh standar atau peraturan (Amrin, 2018). Berikut ini jenis-jenis pengungkapan yang dapat dijelaskan.

1. Pengungkapan Wajib (*Mandatory Disclosure*)

Pengungkapan wajib merupakan pengungkapan minimum yang disyaratkan oleh standar akuntansi yang berlaku. Pengungkapan wajib akan memaksa perusahaan apabila perusahaan tidak mau mengungkapkan informasinya secara sukarela. Bagi entitas sektor publik, standar akuntansi yang menjadi acuan pengungkapan wajib adalah Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang diatur oleh Peraturan

Pemerintah (PP) Nomor 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 24 Tahun 2005.

2. Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan yang dilakukan oleh manajemen perusahaan dengan memilih sendiri informasi keuangan yang dipandang relevan untuk keputusan oleh para pemakai laporan keuangan. Pengungkapan ini tidak diwajibkan, perusahaan berhak untuk memberikan informasi tambahan sebagai usaha mendapatkan respon positif dari para pemakai laporan keuangan.

Pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) memiliki peran penting dalam mewujudkan transparansi dan akuntabilitas. Data minimal yang disampaikan oleh perusahaan sebagai bentuk kepatuhan dan pertanggungjawaban kepada para pemakai laporan keuangan. Dalam perusahaan/organisasi sektor publik, pengungkapan wajib dapat dijadikan acuan bagi Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam memberikan opininya. Semakin tinggi pengungkapan wajib menunjukkan pemerintah semakin patuh dan lebih berpeluang mendapatkan opini yang baik dari BPK. Pemberian opini oleh BPK tentu memberikan kelancaran pemerintah dalam menjalankan kegiatannya, mengingat opini BPK dapat juga menjadi penentu besaran dana yang diterima pemerintah.

2.2.1.2. Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Pengungkapan Wajib

Menurut Handayani (2010) tingkat pengungkapan wajib dipengaruhi oleh beberapa faktor diantaranya sebagai berikut:

1. Status Daerah

Status daerah adalah jenis administrasi wilayah pemerintah daerah yaitu kabupaten dan kota. Status wilayah sebagai kota dinarasikan lebih maju daripada wilayah kabupaten, sehingga lebih termotivasi untuk mengungkapkan informasi lebih luas.

2. Tingkat Ketergantungan

Tingkat ketergantungan adalah rasio penggambaran ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Bentuk ketergantungan diwujudkan dengan dana transfer yang diterima pemerintah daerah.

3. Kekayaan Daerah

Kekayaan daerah adalah rasio yang memberikan gambaran pendapatan per kapita suatu daerah. Hal ini dapat dilihat dari perbandingan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk.

4. Jumlah Penduduk

Penduduk merupakan orang yang mendiami suatu wilayah, semakin banyak penduduk membuat tuntutan keterbukaan informasi semakin tinggi.

5. Temuan Audit

Temuan audit dihasilkan dari banyaknya ketidaksesuaian informasi yang disampaikan oleh entitas dengan standar yang berlaku.

2.2.1.3. Indikator Pengukuran Pengungkapan Wajib

Pengukuran tingkat pengungkapan menggunakan indeks pengungkapan (S. I. Rahayu, 2008) . Penelitian terdahulu yang menggunakan indeks pengungkapan

untuk mengukur tingkat pengungkapan perusahaan dibagi dalam dua kelompok, yaitu penelitian yang menggunakan indeks pengungkapan tanpa pembobotan dan penelitian yang menggunakan indeks pengungkapan dengan pembobotan. Kedua jenis indeks pengungkapan ini dapat dikembangkan sendiri oleh peneliti atau dikembangkan lembaga tertentu.

Pengukuran tingkat pengungkapan wajib yang sering dilakukan oleh penelitian sebelumnya dengan pembobotan. Peneliti menentukan item-item pengungkapan yang sudah dipilih berdasarkan SAP yang berlaku. Kemudian pembobotan dilakukan dengan pemberian poin satu terhadap item yang diungkap dan poin 0 jika dalam laporan keuangan tidak mengungkapkan informasi tersebut. Hasil akhir tingkat pengungkapan biasanya berupa persentase atas item-item yang diungkapkan.

2.2.2. Rasio Kemandirian

2.2.2.1. Definisi Rasio Kemandirian

Menurut Bintang (2018) Rasio Kemandirian Keuangan Daerah merupakan rasio yang menunjukkan tingkat kemampuan suatu daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Pajak dan retribusi dari masyarakat menjadi Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan menjadi komponen penting dalam mengukur kemandirian keuangan suatu daerah.

Hal yang senada disampaikan oleh Girsang & Yuyetta (2015) yang menyatakan bahwa rasio kemandirian adalah rasio yang bertujuan untuk mengukur

kemampuan suatu pemerintah daerah untuk tetap dapat menjalankan kegiatan operasionalnya tanpa adanya dana perimbangan dari pemerintah pusat. Besaran dana perimbangan atau dana transfer juga mempengaruhi pengukuran kemandirian. Rasio kemandirian juga merupakan salah satu alat untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan kedua definisi, dapat disimpulkan bahwa rasio kemandirian merupakan rasio yang menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri roda pemerintahan tanpa adanya bantuan dana transfer dari pemerintah pusat. Pendapatan Asli Daerah (PAD) memegang peranan penting untuk mengukur kemandirian daerah ini. PAD yang diterima pemerintah daerah bersumber langsung dari masyarakat seperti pajak dan retribusi daerah.

2.2.2.2. Pola Hubungan Rasio Kemandirian

Menurut Tahar & Zakhiya (2011) ada empat pola hubungan pola hubungan rasio kemandirian. Pola hubungan ini menunjukkan besaran kemampuan daerah dalam membiaya sendiri yang lebih detail dijelaskan di subbab berikutnya. Berikut ini penjelasan jenis pola hubungan rasio kemandirian:

1. Pola Hubungan Instruktif

Pola yang menggambarkan peranan pemerintah pusat lebih dominan daripada pemerintah daerah. Pola ini menunjukkan daerah yang belum mampu melaksanakan otonomi daerah

2. Pola Hubungan Konsultatif

Pola yang menggambarkan campur tangan pemerintah pusat semakin berkurang, karena daerah dianggap sudah mampu melaksanakan otonomi daerah.

3. Pola Hubungan Partisipatif

Pola yang menggambarkan peranan pemerintah pusat semakin berkurang, mengingat daerah yang bersangkutan tingkat kemandiriannya mendekati mampu melaksanakan urusan otonomi.

4. Pola Hubungan Delegatif

Pola yang menggambarkan campur tangan pemerintah pusat sudah tidak ada karena daerah telah benar-benar mampu dan mandiri dalam melaksanakan otonomi daerah.

2.2.2.3. Indikator Pengukuran Rasio Kemandirian

Berdasarkan penelitian sebelumnya terdapat dua indikator atau cara pengukuran rasio kemandirian. Menurut Simbolon & Kurniawan (2018) rasio kemandirian diukur dengan membandingkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total pendapatan pemerintah daerah. Indikator berbeda digunakan oleh Saputra (2014) yang membandingkan PAD dengan pendapatan transfer dan pinjaman. Hal yang sama kedua indikator adalah terdapatnya PAD sebagai komponen utama dalam pengukuran kemandirian daerah.

Hasil perhitungan rasio kemandirian daerah dapat dikategorikan berdasarkan rentang persentase. Rentang persentase ini berkaitan dengan pola hubungan yang sudah dijelaskan subbab sebelumnya.

Tabel 2.1.
Tingkat Kemandirian Daerah

Kemampuan Daerah	Rasio Kemandirian	Pola Hubungan
Rendah Sekali	0% - 25%	Instruktif
Rendah	25% - 50%	Konsultatif
Sedang	50% - 75%	Partisipatif
Tinggi	75% - 100%	Delagatif

Sumber : Bintang (2018)

Berdasarkan Tabel 2.1. dapat dikatakan semakin besar rasio kemandirian maka semakin besar kemampuan daerah dan semakin baik pola hubungan yang terjadi. Besaran rasio kemandirian menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya. Semakin tinggi rasio maka semakin mandiri pemerintah daerah tersebut. Rasio ini juga menggambarkan peran masyarakat dalam membangun daerahnya sendiri mengingat PAD yang menjadi komponen perhitungan rasio ini bersumber dari masyarakat langsung. Semakin tinggi rasio kemandirian maka semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membangun daerahnya sendiri.

2.2.3. Tingkat Ketergantungan

2.2.3.1. Definisi Tingkat Ketergantungan

Menurut Mustikarini & Fitriyani (2012) tingkat ketergantungan dengan pusat dinyatakan dengan besarnya dana alokasi umum (DAU). Menurut PP No.55 tahun 2005, dana alokasi umum adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluaran daerah masing-masing dalam rangka pelaksanaan. Besaran Dana Alokasi Umum (DAU) menentukan ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Pemberian dana transfer berupa DAU ini sebagai

konsekuensi adanya desentralisasi wewenang pemerintah pusat kepada pemerintah daerah.

Sedangkan menurut M. Ariansyah, Amir, & Achmad (2014) Tingkat ketergantungan adalah rasio besarnya jumlah penerimaan dana alokasi dari pemerintah pusat terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD). Tingkat ketergantungan ini merupakan cerminan dari kemandirian suatu daerah, semakin kecil tingkat ketergantungan fiskal suatu daerah maka semakin baik daerah tersebut. Untuk melihat kemandirian daerah tersebut dilakukan dengan menganalisa mengenai seberapa besar PAD yang ada dan jumlah besarnya kebutuhan fiskal yang ada. Penerimaan PAD dianggap masih berperan dalam mengukur ketergantungan daerah.

Berdasarkan kedua penjelasan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa tingkat ketergantungan adalah rasio yang menggambarkan ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Bentuk ketergantungannya adalah adanya penerimaan DAU dari pemerintah pusat. Selain itu besaran PAD juga memberikan gambaran tentang ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat.

2.2.3.2. Proporsi Perhitungan Dana Alokasi Umum (DAU)

Menurut (Syukri & Hinaya, 2019) Dana Alokasi Umum (DAU) adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Besar DAU suatu daerah ditentukan atas besar kecilnya

celah fiskal (*fiscal gap*) suatu daerah yang merupakan selisih antara kebutuhan daerah (*fiscal need*) dan potensi daerah (*fiscal capacity*). Dengan demikian, adanya transfer dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah menimbulkan konsekuensi berupa monitoring dari pusat ke daerah terkait keeluasaan pemerintah daerah dalam menggunakan dana tersebut, apakah untuk memberi pelayanan yang lebih baik kepada masyarakat atau untuk keperluan lainnya.

Menurut Sudarsana (2013) ada beberapa cara untuk menghitung DAU menurut ketentuan yang dijelaskan sebagai berikut:

1. Dana Alokasi umum (DAU) ditetapkan sekurang-kurangnya 25% dari penerimaan dalam negeri yang ditetapkan dalam APBN.
2. Dana Alokasi umum (DAU) untuk daerah propinsi dan untuk daerah kabupaten/kota ditetapkan masing-masing 10% dan 90% dari dana alokasi umum sebagaimana ditetapkan diatas.
3. Dana Alokasi umum (DAU) untuk suatu daerah kabupaten/kota tertentu ditetapkan berdasarkan perkalian jumlah dana alokasi umum untuk daerah/kabupaten yang ditetapkan APBN dengan porsi daerah kabupaten/kota yang bersangkutan.
4. Porsi daerah kabupaten/kota sebagaimana dimaksud di atas merupakan proporsi bobot daerah kabupaten/kota di seluruh Indonesia.

DAU dialokasikan untuk daerah provinsi dan kabupaten/kota. Besaran DAU ditetapkan sekurang-kurangnya 26% dari Pendapatan Dalam Negeri (PDN) Netto yang ditetapkan dalam APBN.

2.2.3.3. Indikator Pengukuran Tingkat Ketergantungan

Berdasarkan penelitian sebelumnya pengukuran tingkat ketergantungan cukup bervariasi, setidaknya ada tiga cara untuk menghitung tingkat ketergantungan. Menurut Khasanah & Rahardjo (2014) tingkat ketergantungan dihitung dengan membandingkan Dana Alokasi Umum (DAU) dengan total penerimaan atau pendapatan daerah. Sedangkan menurut Mokodompit, Pangemanan, & Elim (2014) tingkat ketergantungan dihitung dengan membandingkan seluruh dana transfer termasuk dana pinjaman dan DAU dengan total penerimaan daerah. Kemudian menurut M.Ariansyah et al. (2014) tingkat ketergantungan dihitung dengan membandingkan DAU dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD).

2.2.4. Kekayaan Daerah

2.2.4.1. Definisi Kekayaan Daerah

Menurut Simbolon & Kurniawan (2018) menyatakan bahwa kekayaan suatu daerah merupakan sejauh mana tingkat kesejahteraan suatu daerah. Kekayaan daerah dapat menjadi ukuran kemakmuran yang dimiliki penduduk di daerah tersebut. Kekayaan daerah berkaitan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang diterimanya. PAD diterima langsung oleh pemerintah daerah dari masyarakat melalui pajak dan retribusi. Kemudian untuk melihat kemakmuran suatu daerah, jumlah PAD dapat dikomparasikan dengan jumlah penduduk di suatu daerah. Semakin besar kekayaan daerah maka dapat dikatakan semakin tinggi kemakmuran masyarakatnya.

Sedangkan menurut Hudoyo & Mahmud (2014) menyatakan bahwa kekayaan daerah merupakan sumber daya yang mendukung dari kegiatan operasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kegiatan yang dilakukan pemerintah daerah bisa di kontrol melalui kekayaan yang dimiliki. Keberhasilan suatu pemerintah daerah dapat dilihat dengan tingkat kekayaan daerah yang tinggi. Menurut definisi ini, kekayaan daerah dapat dipreferensikan melalui total aset yang dimiliki suatu pemerintah daerah. Hal ini dapat diterima mengingat total aset pemerintah daerah diperoleh dari sumber daya yang dimiliki suatu daerah, sehingga dapat dikatakan total aset merupakan ukuran kekayaan daerah.

Berdasarkan kedua definisi diatas dapat disimpulkan bahwa kekayaan daerah merupakan total penerimaan yang bersumber dari dalam daerah itu sendiri yang dapat dijadikan ukuran kemakmuran masyarakat di daerah. Keberhasilan pemerintah daerah dalam mengelola daerahnya juga dapat dilihat dari kekayaan yang dimiliki. Pendapatan Asli Daerah (PAD) memiliki peran penting dalam menentukan besaran kekayaan daerah.

2.2.4.2. Sumber Pendapatan Asli Daerah

Mustikarini & Fitriasaki (2012) menjelaskan bahwa peningkatan Pendapatan Asli Daerah (PAD) merupakan faktor pendukung dari kinerja ekonomi makro. Dengan tujuan perkembangan ekonomi yang pesat, pemerintah harus mampu mencari sumber PAD yang banyak. Menurut Wijayanti (2018) PAD memiliki beberapa sumber, berikut ini penjelasannya:

1. Pajak daerah yang merupakan penerimaan daerah yang berasal dari pajak seperti pajak hotel, pajak restoran, pajak hiburan dan lain-lain.
2. Retribusi Daerah merupakan pendapatan daerah yang berasal dari retribusi daerah. Dalam struktur APBD baru dengan pendekatan kinerja, jenis pendapatan yang berasal dari pajak daerah dan retribusi daerah berdasarkan UU No.34 Tahun 2000 tentang Perubahan Atas UU No. 18 Tahun 1997 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, dirinci menjadi:
 - a. Pajak Provinsi.

Pajak ini terdiri atas: (i) Pajak kendaraan bermotor dan kendaraan di atas air, (ii) Bea balik nama kendaraan bermotor (BBNKB) dan kendaraan di atas air, (iii) Pajak bahan bakar kendaraan bermotor, dan (iv) Pajak pengambilan dan pemanfaatan air bawah tanah dan air permukaan.
 - b. Pajak Kabupaten/kota.

Pajak ini terdiri atas: (i) Pajak Hotel, (ii) Pajak Restoran, (iii) Pajak Hiburan, (iv) Pajak Reklame, (v) Pajak penerangan Jalan, (vi) Pajak pengambilan Bahan Galian Golongan C, (vii) Pajak Parkir.
 - c. Retribusi.

Retribusi ini dirinci menjadi: (i) Retribusi Jasa Umum, (ii) Retribusi Jasa Usaha, dan (iii) Retribusi Perijinan Tertentu.
3. Hasil perusahaan milik daerah dan hasil pengelolaan kekayaan milik daerah yang dipisahkan merupakan penerimaan daerah yang berasal dari hasil perusahaan milik daerah dan pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan. Jenis pendapatan ini meliputi objek pendapatan berikut:

- a. Bagian laba perusahaan milik daerah.
- b. Bagian laba lembaga keuangan bank.
- c. Bagian laba lembaga keuangan non bank.
- d. Bagian laba atas pernyataan modal/investasi.

2.2.4.3. Indikator Pengukuran Kekayaan Daerah

Indikator pengukuran kekayaan daerah yang dilakukan oleh penelitian sebelumnya itu bervariasi. Mislanya menurut Hilmi & Martani (2012) dan Simbolon & Kurniawan (2018) pengukuran kekayaan daerah dengan membandingkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk. Kemudian menurut Khasanah & Rahardjo (2014) kekayaan daerah dapat diukur dengan total PAD saja. Indikator berbeda juga digunakan oleh penelitian Noviyanti & Kiswanto (2016) dan Marfiana & Kurniasih (2013) yang membandingkan total PAD dengan total penerimaan daerah.

2.2.5. Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

2.2.5.1. Definisi SKPD

Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menjelaskan bahwa Satuan Kerja Perangkat Daerah yang selanjutnya disingkat SKPD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang (Wijayanti, 2018). Satuan Kerja Pengelola Keuangan Daerah yang selanjutnya disingkat SKPKD adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku pengguna anggaran/pengguna barang, yang

juga melaksanakan pengelolaan keuangan daerah. Pengguna Anggaran adalah pejabat pemegang kewenangan penggunaan anggaran untuk melaksanakan tugas pokok dan fungsi SKPD yang dipimpinnya.

Sedangkan Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah mendefinisikan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) adalah organisasi/lembaga pada pemerintah daerah yang bertanggung jawab kepada gubernur/bupati/walikota dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan yang terdiri dari sekretaris daerah, dinas daerah dan lembaga teknis daerah, kecamatan, dan satuan polisi pamong praja sesuai dengan kebutuhan daerah. SKPD dibentuk dengan tujuan untuk membantu kepala daerah dalam menjalankan tugasnya. Berdasarkan kedua definisi diatas dapat disimpulkan bahwa SKPD adalah organisasi/perangkat pemerintah daerah yang bertanggung jawab kepada kepala daerah dan berperan sebagai pengguna anggaran daerah. SKPD berkewajiban melaksanakan arahan dari kepala daerah, karena tugas SKPD adalah membantu tugas kepala daerah dalam mengelola pemerintahan.

2.2.5.2 Indikator Pengukuran SKPD

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merepresentasikan kompleksitas pemerintahan di pemerintahan Indonesia (Suhardjanto & Yulianingtyas, 2011). Kompleksitas pemerintahan menggambarkan besaran urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah. Untuk mengukur kompleksitas dapat menggunakan diferensiasi fungsional seperti yang telah dilakukan oleh Setyaningrum & Syafitri

(2012). Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Hilmi & Martani (2012) yang menggunakan jumlah SKPD untuk mengukur kompleksitas pemerintahan.

2.3. Kajian Penelitian Terdahulu

Kajian penelitian terdahulu digunakan untuk mendukung penyusunan kerangka berpikir, maka disajikan hasil penelitian terdahulu yang relevan sebagai penguat dan dijadikan acuan dalam melaksanakan penelitian. Berikut beberapa penelitian terdahulu mengenai tingkat pengungkapan wajib yang disajikan pada Tabel 2.2

Tabel 2.2.
Penelitian Terdahulu

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
1	Akhmad Priharjanto dan Yusniar Yuliana Wardani, 2016	Pengaruh Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, dan Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia	X1: <i>Size</i> X2: SKPD X3: Tingkat Ketergantungan Daerah X4: Kekayaan Daerah X5: Jumlah Penduduk X6: Temuan Audit X7: Opini Audit	Hanya variabel jumlah penduduk dan opini audit yang berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib, sedangkan variabel lain tidak berpengaruh signifikan
2	Amanita Nurtari, Sri Fadhilah dan Kania Nucholisah, 2016	Pengaruh Karakteristik dan Kompleksitas Pemerintah Daerah Terhadap Pengungkapan	X1: SKPD X2: Ukuran Legislatif X3: Kekayaan Daerah X4: Jumlah Penduduk	Variabel SKPD, kekayaan daerah dan rasio kemandirian berpengaruh positif terhadap pengungkapan wajib. Sedangkan

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Laporan Keuangan (Studi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/kota di Provinsi Jawa Barat Periode 2013-2014)	X5: Umur Administrasi X6: <i>Intergovernmental Revenue</i> X7: Rasio Kemandirian	variabel ukuran legislatif, jumlah penduduk, umur administrasi dan <i>intergovernmental revenue</i> tidak berpengaruh
3	Amiruddin Zul Hilmi dan Dwi Martani, 2010	Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi	X1: <i>Size</i> X2: Jumlah SKPD X3: Tingkat Ketergantungan X4: Kekayaan Daerah X5: Jumlah Penduduk X6: Temuan Audit X7: Tingkat Penyimpangan	Hanya variabel temuan audit yang berpengaruh positif signifikan, variabel kekayaan daerah dan jumlah penduduk hanya berpengaruh positif dan variabel lainnya tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan
4	Arik Susbiyani, Bambang Subroto, Sutrisno dan Bambang Purnomosidhi, 2014	<i>The Compliance with Mandatory Disclosure of Financial Statement: A Study from Local Government in Indonesia</i>	X1: <i>Size</i> X2: Status daerah X3: Tingkat Ketergantungan X4: Kekayaan Daerah	Semua variabel berpengaruh positif kecuali tingkat ketergantungan yang tidak berpengaruh terhadap pengungkapan
5	Ayu Rahayu dan Ana Mardiana, 2016	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat	X1: <i>Size</i> X2: Ukuran Legislatif X3: Temuan Audit	Semua variabel berpengaruh positif signifikan kecuali rasio kemandirian memiliki hasil

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Moderating Pada LKPD Kabupaten/Kota di Sulawesi Selatan	X4: Rasio Kemandirian	tidak berpengaruh terhadap pengungkapan wajib
6	Candra Maulana dan Bestari Dwi Handayani, 2015	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD	X1: <i>Size</i> X2: Jumlah SKPD X3: Ukuran Legislatif X4: Jumlah Penduduk X5: <i>Intergovernmental Revenue</i> X6: Rasio Kemandirian	Variabel <i>size</i> dan ukuran legislatif memiliki pengaruh positif, sementara SKPD, jumlah penduduk dan rasio kemandirian tidak berpengaruh serta IR memiliki pengaruh negatif
7	Djoko Suhardjanto dan Rukmita Yulianingtyas, 2011	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia)	X1: <i>Size</i> X2: Jumlah SKPD X3: Status Daerah X4: Ukuran Legislatif	Semua variabel tidak berpengaruh kecuali ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan wajib
8	Dwi Martani and Annisa Liestiani, 2012	<i>Disclosure of Local Government Financial</i>	X1: Status Daerah X2: Tingkat Ketergantungan	Kekayaan daerah dan jumlah penduduk berpengaruh

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		<i>Statement in Indonesia</i>	X3: Kekayaan Daerah X4: Jumlah Penduduk X5: Temuan Audit X6: Tingkat Penyimpangan	positif signifikan, temuan berpengaruh positif tidak signifikan, tingkat penyimpangan berpengaruh negatif signifikan serta
9	Dyah Setyaningrum dan Febriyani Syafitri, 2012	Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan	X1: <i>Size</i> X2: Jumlah SKPD X3: Ukuran Legislatif X4: Kekayaan Daerah X5: Umur Administrasi X6: <i>Intergovernmental Revenue</i> X7: Diferensiasi Fungsional X8: Spesialisasi Pekerjaan X9: Pembiayaan Utang X10; Rasio Kemandirian	Variabel ukuran legislatif, kekayaan daerah, umur administrasi dan IR berpengaruh terhadap pengungkapan wajib, sedangkan variabel lainnya tidak berpengaruh
10	Eljra Syoftia, Dwi Fitri Puspa dan Ethika, 2016	Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Opini Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Study pada LKPD	X1: <i>Size</i> X2: Status Daerah X3: Kekayaan Daerah X4: <i>Intergovernmental Revenue</i> X5: Opini Audit	Variable status daerah dan IR berpengaruh negatif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib, sedangkan variabel lainnya tidak berpengaruh

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Barat)		
11	Heri Atapson V Girsang dan Etna Nur Afri Yuyetta, 2015	Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah 2010-2012)	X1: <i>Size</i> X2: Tingkat Ketergantungan X3: Umur Administrasi X4: Diferensiasi Fungsional X5: Pembiayaan Utang X6: Rasio Kemandirian	Semua variabel terbukti tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib
12	Jeckly Dharma Jaya dan Eka Ardhani Sisdyani, 2014	Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Belanja Modal pada Kelengkapan Pengungkapan Informasi Keuangan Daerah Melalui Situs Resmi Pemerintah Provinsi	X1: Tingkat Ketergantungan X2: Kekayaan Daerah X3: Belanja Modal	Kekayaan daerah dan belanja modal terbukti berpengaruh positif signifikan, sementara tingkat ketegantungan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan wajib
13	Junaedi Yusup, 2014	Determinan Faktor Yang Mempengaruhi Luas Cakupan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Barat	X1: Status Daerah X2: Tingkat Ketergantungan X3: Kekayaan Daerah X4: Jumlah Penduduk X5: Temuan Audit	Kekayaan daerah, jumlah penduduk dan temuan audit berpengaruh positif signifikan serta status daerah dan tingkat ketegantungan berpengaruh positif tidak signifikan

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
14	Lilis Setyowati, 2016	Determinan Yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	X1: <i>Size</i> X2: Kekayaan Daerah X3: Umur Administrasi X4: Intergovernmental Revenue X5: Diferensiasi Fungsional X6: Spesialisasi Pekerjaan X7: Pembangunan Manusia	Variabel kekayaan daerah dan pembangunan manusia berpengaruh positif signifikan, <i>size</i> memiliki pengaruh negative signifikan dan variabel lainnya terbukti tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib
15	Mira Feriyanti, Hermanto dan Ni Ketut Suransi, 2015	Determinan Kepatuhan Pada Ketentuan Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Kabupaten/Kota di Provinsi Nusa Tenggara Barat	X1: Jumlah SKPD X2: Ukuran Legislatif X3: Tingkat Ketergantungan X4: Kekayaan Daerah X5: Jumlah Penduduk X6: Temuan Audit X7: Umur Administrasi X8: Tingkat Penyimpangan	Variabel SKPD, kekayaan daerah dan tingkat ketergantungan terbukti berpengaruh positif, ukuran legislatif, temuan audit dan umur administrasi berpengaruh negative serta jumlah penduduk dan tingkat penyimpangan tidak berpengaruh terhadap pengungkapan wajib
16	Nur Lailatul Khasanah dan Shiddiq Nur Rahardjo, 2014	Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan	X1: <i>Size</i> X2: Jumlah SKPD X3: Ukuran Legislatif X4: Tingkat Ketergantungan	Hanya <i>size</i> dan jumlah SKPD yang berpengaruh terhadap pengungkapan wajib, sementara yang lain tidak

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		Keuangan Pemerintah Daerah	X5: Kekayaan Daerah X6: Temuan Audit X7: Umur Administrasi	terbukti memiliki pengaruh
17	Sri Wahyu Agustiningsih, Sri Murni dan Gustita Arnawati Putri, 2017	<i>Audit Findings, Local Government Characteristics, and Local Government Financial Statement Disclosure</i>	X1: Size Daerah X2: Kekayaan Daerah Z: Temuan Audit	Size berpengaruh terhadap pengungkapan dengan bantuan temuan audit. Sementara kekayaan daerah terbukti tidak berpengaruh
18	Suparno dan Riska Nanda, 2016	Pengaruh Kemandirian Keuangan Daerah, Diferensiasi Fungsional dan Spesialisasi Fungsional Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah	X1: Diferensiasi Fungsional X2: Spesialisasi Pekerjaan X3: Rasio Kemandirian	Semua variabel terbukti berpengaruh positif signifikan
19	Supriadi Laupe, Fadli Moh. Saleh, Ridwan dan Andi Mattulada, 2018	<i>Factors Influencing The Financial Disclosure of Local Governments in Indonesia</i>	X1: Ukuran Legislatif X2: Kekayaan Daerah X3: Temuan Audit	Ukuran legislative dan kekayaan daerah berpengaruh positif serta temuan audit tidak berpengaruh
20	Yeni Priatna, Sari Ida dan Farida Sunandar, 2014	<i>Analysis of Financial Characteristics and Index of Public Information Disclosure To</i>	X1: Tingkat Ketergantungan X2: Belanja Modal X3: Opini audit	Variabel tingkat ketergantungan berpengaruh positif dan lainnya tidak berpengaruh terhadap

No	Nama Peneliti	Judul	Variabel	Hasil Penelitian
		<i>The Accountability Disclosure of Local Government</i>		pengungkapan wajib

Sumber : Berbagai sumber yang telah diolah, 2019

2.4. Kerangka Berpikir

Kerangka berpikir dimaksudkan sebagai proses pemikiran secara konseptual berdasarkan telaah teori yang relevan, dan dukungan hasil-hasil penelitian yang ada sebelumnya. Penelitian ini terdapat tiga variabel bebas, satu variabel moderasi dan satu variabel terikat, yaitu rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah sebagai variabel independen (bebas), satuan kerja pemerintah daerah sebagai variabel moderasi, dan pengungkapan wajib sebagai variabel dependen (terikat). Berdasarkan landasan teori dan penelitian terdahulu dalam kaitannya dengan penelitian yang berjudul “Pengaruh Rasio Kemandirian, Tingkat Ketergantungan, dan Kekayaan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib”, maka dapat disusun kerangka berpikir sebagai berikut,

2.4.1. Pengaruh Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Wajib

Rasio kemandirian adalah rasio perbandingan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah. Rasio kemandirian mewujudkan kemampuan daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya melalui penerimaan pajak dan retribusi daerah. Pernyataan ini sejalan dengan yang

disampaikan oleh Bintang (2018) yang menyatakan bahwa Rasio Kemandirian Keuangan Daerah (RKKD) merupakan rasio yang menunjukkan tingkat kemampuan suatu daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintah, pembangunan dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah. Pajak dan retribusi dari masyarakat menjadi Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan menjadi komponen penting dalam mengukur kemandirian keuangan suatu daerah.

Menurut Girsang & Yuyetta (2015) menyatakan bahwa rasio kemandirian adalah rasio yang bertujuan untuk mengukur kemampuan suatu pemerintah daerah untuk tetap dapat menjalankan kegiatan operasionalnya tanpa adanya dana perimbangan dari pemerintah pusat. Besaran dana perimbangan atau dana transfer juga mempengaruhi pengukuran kemandirian. Rasio kemandirian juga merupakan salah satu alat untuk mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah.

Besaran rasio kemandirian tergantung kepada PAD yang diterima, semakin besar PAD yang diterima maka pemerintah daerah tersebut semakin mandiri. Peran masyarakat dalam membangun daerahnya yang tinggi juga dapat dilihat dari PAD yang diterima tersebut. Keterkaitannya dengan pengungkapan wajib, pemerintah harus menyampaikan atau mengungkapkan informasi kemandirian yang dimiliki. Masyarakat sebagai pihak pemberi kemandirian kepada pemerintah daerah akan menuntut adanya keterbukaan informasi keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban. Oleh karena itu, dapat dikatakan semakin besar PAD yang diberikan masyarakat, maka semakin tinggi rasio kemandirian yang dimiliki dan masyarakat semakin tinggi untuk menuntut adanya pengungkapan informasi

keuangan. Selanjutnya pemerintah daerah berusaha semaksimal mungkin dalam menggunakan dana dari masyarakat tersebut dan berusaha menyampaikan alirannya.

Pernyataan tersebut diatas didukung oleh teori *stewardship* yang menyebutkan bahwa pemerintah daerah sebagai *steward* akan memenuhi keinginan dari masyarakat selaku prinsipal. Hal ini terjadi mengingat pihak prinsipal yang sesungguhnya sebagai pemilik sumber daya sesungguhnya, *steward* hanya melaksanakan wewenang dari prinsipal. Teori *stewardship* mendorong pemerintah untuk mengungkapkan informasi keuangan yang diwajibkan. Penerimaan PAD dari prinsipal akan mempengaruhi kemandirian daerah dan mampu meningkatkan tingkat pengungkapan yang dilakukan. Sehingga dapat dikatakan besaran rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan dalam meningkatkan pengungkapan wajib pemerintah daerah.

Hasil pengaruh positif signifikan rasio kemandirian terhadap pengungkapan wajib dihasilkan oleh beberapa penelitian sebelumnya. Penelitian tersebut diantaranya Lesmana (2010); Nurtari et al. (2016); dan Suparno & Nanda (2016). Hasil penelitian terdahulu mengenai pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib memberikan penguatan untuk pemberian hipotesis dalam penelitian ini.

2.4.2. Pengaruh Tingkat Ketergantungan terhadap Pengungkapan Wajib

Tingkat ketergantungan merupakan rasio perbandingan antara total penerimaan transfer dengan total penerimaan daerah. Rasio ini merupakan

penggambaran tingkat ketidakmandirian atau ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat dan merupakan kebalikan dari rasio kemandirian. Menurut Mustikarini & Fitriasari (2012) tingkat ketergantungan dengan pusat dinyatakan dengan besarnya dana alokasi umum (DAU). Menurut PP No.55 tahun 2005, dana alokasi umum adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluaran daerah masing-masing dalam rangka pelaksanaan. Rasio ketergantungan dapat digambarkan dengan besaran Dana Alokasi Umum (DAU) yang diterima dari pemerintah pusat.

Sedangkan menurut M. Ariansyah, Amir, & Achmad (2014) menyatakan bahwa tingkat ketergantungan adalah rasio besarnya jumlah penerimaan dana alokasi dari pemerintah pusat terhadap Pendapatan Asli Daerah (PAD). Tingkat ketergantungan ini merupakan cerminan dari kemandirian suatu daerah, semakin kecil tingkat ketergantungan fiskal suatu daerah maka semakin baik daerah tersebut. Untuk melihat kemandirian daerah tersebut dilakukan dengan menganalisa mengenai seberapa besar PAD yang ada dan jumlah besarnya kebutuhan fiskal yang ada. Penerimaan PAD dianggap masih berperan dalam mengukur ketergantungan daerah. Rasio ketergantungan dapat dijadikan keberlanjutan perhitungan rasio kemandirian.

Penelitian ini menggunakan komponen anggaran penerimaan DAU dan dana transfer lainnya dalam perhitungan tingkat ketergantungan. Dana transfer yang dimiliki pemerintah daerah didapatkan dari pemerintah pusat/provinsi. Selanjutnya pemerintah pusat/provinsi sebagai pemberi dana transfer tidak ingin

memberi dana tersebut secara cuma-cuma, tetapi pemerintah pusat menginginkan laporan keuangan yang disertai dengan pengungkapan informasi sebagai timbal baliknya. Pemerintah daerah sebagai penerima dana melaksanakan perintah pemerintah daerah untuk menyusun laporan keuangan sebagai bentuk kepatuhan. Hubungan penerimaan dana transfer yang diwujudkan dalam rasio ketergantungan dengan tingkat pengungkapan yang dilakukan sesuai dengan teori *stakeholder*.

Teori *stakeholder* menekankan akuntabilitas organisasi jauh melebihi kinerja keuangan atau ekonomi sederhana. Teori ini menyatakan bahwa organisasi akan memilih secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual mereka, melebihi dan di atas permintaan wajibnya, untuk memenuhi ekspektasi sesungguhnya atau yang diakui oleh *stakeholder* (Rokhlinasari, 2015). Teori *stakeholder* memiliki bidang etika (moral) dan manajerial. Bidang etika berargumen bahwa seluruh *stakeholder* memiliki hak untuk diperlakukan secara adil oleh organisasi, dan manajer harus mengelola organisasi untuk keuntungan seluruh *stakeholder*.

Tingkat intensitas dana transfer yang diberikan menentukan tingkat pengawasan yang dilakukan pemerintah pusat sebagai *stakeholder*. Semakin besar dana transfer yang diberikan pemerintah pusat membuat ketergantungan pemerintah daerah semakin tinggi. Dengan rasio ketergantungan yang tinggi tentu membuat kepentingan pemerintah pusat sebagai *stakeholder* juga tinggi, sehingga memotivasi pemerintah daerah untuk mematuhi peraturan pemerintah pusat berupa pengungkapan informasi keuangan.

Menurut Feriyanti et al. (2015); Sari et al. (2014); dan Yusup (2014) menyatakan bahwa besaran tingkat ketergantungan pemerintah daerah akan mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan. Pemerintah daerah tidak akan segan melaksanakan instruksi pemerintah pusat sebagai *stakeholder* pemerintah daerah, apalagi berkaitan dengan hal-hal yang berkelanjutan seperti penerimaan dana transfer ini. Laporan keuangan yang baik dan sehat akan menentukan kepercayaan pemerintah pusat dan meningkatkan dana transfer yang diberikan.

2.4.3. Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Wajib

Kekayaan daerah dapat dinyatakan sebagai pendapatan per kapita di suatu daerah. Perhitungan untuk mendapatkan kekayaan daerah yaitu membandingkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk. Menurut Simbolon & Kurniawan (2018) menyatakan bahwa kekayaan suatu daerah merupakan sejauh mana tingkat kesejahteraan suatu daerah. Kekayaan daerah dapat menjadi ukuran kemakmuran yang dimiliki penduduk di daerah tersebut. Kekayaan daerah berkaitan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD) yang diterimanya. PAD diterima langsung oleh pemerintah daerah dari masyarakat melalui pajak dan retribusi.

Sedangkan menurut Hudoyo & Mahmud (2014) menyatakan bahwa kekayaan daerah merupakan sumber daya yang mendukung dari kegiatan operasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Kegiatan yang dilakukan pemerintah daerah bisa di kontrol melalui kekayaan yang dimiliki. Keberhasilan suatu pemerintah daerah dapat dilihat dengan tingkat kekayaan daerah yang tinggi.

Menurut definisi ini, kekayaan daerah dapat dipreferensikan melalui total aset yang dimiliki suatu pemerintah daerah. Hal ini dapat diterima mengingat total aset pemerintah daerah diperoleh dari sumber daya yang dimiliki suatu daerah, sehingga dapat dikatakan total aset merupakan ukuran kekayaan daerah.

Kekayaan hampir mirip dengan rasio kemandirian, tetapi pembandingnya sebagai pembeda. Kekayaan daerah lebih menggambarkan keberhasilan pemerintah daerah dalam membangun daerahnya. Masyarakat yang mempunyai pendapatan per kapita yang tinggi juga menjadi ukuran kekayaan daerah. Kekayaan daerah juga bersumber dari Pendapatan Asli Daerah (PAD). Berapapun PAD yang diterima pemerintah daerah diusahakan untuk diungkapkan dengan tujuan mendapatkan respon positif dari masyarakat. Pemerintah daerah akan maksimal dalam mengabarkan hal-hal baik termasuk informasi PAD dan kekayaan daerah ini. Teori *stewardship* menjelaskan ada dua pihak yang berinteraksi yaitu prinsipal dan *steward*. Berbeda dengan teori keagenan yang *power* prinsipal lebih kuat, di dalam teori *stewardship*, pihak *steward* lebih sadar diri dan mempunyai motivasi untuk melakukan tugas dari prinsipal. Keterkaitannya dengan penelitian ini, pemerintah daerah selaku *steward* selalu patuh dalam mengungkapkan informasi PAD dan kekayaan daerah yang dimiliki kepada masyarakat sebagai prinsipal. Hal ini perlu dilakukan agar pemerintah daerah mendapatkan respon positif dari masyarakat. Respon positif yang diterima bisa berupa tingkat kepercayaan meningkat maupun peningkatan penerimaan PAD dari masyarakat. Besaran kekayaan daerah akan memotivasi pemerintah daerah dalam mengungkapkan setiap informasi keuangan. Pemerintah perlu mempunyai

kesadaran akan hal itu mengingatk pemerintah membutuhkan peran masyarakat dalam menjalankan roda pemerintah dan keberlanjutan pemerintahan.

2.4.4. Pengaruh SKPD pada Hubungan Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Wajib

Rasio Kemandirian menunjukkan perbandingan total Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah, sehingga dapat menggambarkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan operasioannya. Pemerintah daerah yang memiliki rasio kemandirian daerah dapat dikatakan kinerja keuangannya berjalan dengan baik. Kinerja keuangan yang baik adalah hal positif yang perlu dikabarkan kepada masyarakat dan pemerintah. Sewajarnya pemerintah daerah ketika memiliki rasio kemandirian yang tinggi akan lebih patuh dalam mengungkapkan informasi keuangan. Hal ini perlu dilakukan agar mendapatkan dukungan dari masyarakat berupa kepercayaan dan peningkatan PAD dalam menjalankan roda pemerintah.

Kenyataan yang ada berbanding terbalik, hal ini dibuktikan dengan penelitian yang dilakukan oleh Girsang & Yuyetta (2015) yang menyatakan bahwa rasio kemandirian memiliki pengaruh negatif dan tidak signifikan. Semakin besar kemandirian yang dimiliki pemerintah daerah tidak memotivasi pemerintah daerah untuk mengungkapkannya. Sikap masyarakat yang tidak peduli atau rendah atas tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas keuangan daerah membuat pemerintah daerah tidak termotivasi untuk melakukan pengungkapan informasi keuangan.

Peran masyarakat memang diperlukan dalam mengawasi langsung aliran keuangan pemerintah daerah.

Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) sebagai pelaksana tugas pemerintahan bertanggung jawab atas keterbukaan informasi keuangan. Dengan jumlah SKPD yang lebih banyak akan membuat kinerja keuangan pemerintah daerah menjadi lebih baik. Menurut teori *stewardship*, *steward* akan berusaha melaksanakan instruksi prinsipal atas wewenang yang diterima. SKPD sebagai pegawai pemerintahan akan berusaha semaksimal mungkin untuk menciptakan laporan keuangan baik yang disertai dengan kepatuhan pengungkapan wajib. Jumlah SKPD dapat membantu peningkatan rasio kemandirian melalui sosialisasi kepada masyarakat. Kemudian jumlah SKPD juga akan membantu pemerintah daerah dalam mencapai keluasan pengungkapan wajib.

2.4.5. Pengaruh SKPD pada Hubungan Tingkat Ketergantungan terhadap Pengungkapan Wajib

Tingkat ketergantungan merupakan rasio yang menggambarkan seberapa besar pemerintah daerah bergantung kepada pemerintah pusat. Perhitungan yang digunakan dalam penelitian ini adalah membandingkan total dana transfer dengan total penerimaan daerah. Dalam pelaksanaan otonomi daerah, pemerintah daerah hanya bertugas menjalankan wewenang pemerintah pusat. Salah satu urusan dalam otonomi daerah tersebut adalah urusan keuangan. Pemberian dana transfer oleh pemerintah pusat kepada pemerintah daerah sebagai konsekuensinya. Sebagai bentuk pengawasan atas dana transfer, pemerintah pusat mewajibkan pemerintah

daerah untuk mengungkapkan informasi keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban agar terciptanya akuntabilitas dan keterbukaan. Semakin besar dana transfer yang diterima membuat pemerintah daerah semakin tinggi tingkat ketergantungannya dan membuat semakin meningkat intensitas pengawasan yang dilakukan. Seharusnya pemerintah daerah dengan rasio ketergantungan yang tinggi terdorong untuk melakukan pengungkapan informasi keuangan sebagai perwujudan pemenuhan kepentingan pemerintah pusat/provinsi sebagai *stakeholder* pemerintah daerah.

Menurut Khasanah & Rahardjo (2014) menyatakan sebaliknya bahwa tingkat ketergantungan tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini disebabkan oleh peran pemerintah pusat selama ini kurang memberikan kontrol terhadap penggunaan dana transfer. Sehingga, dana transfer yang diterima oleh pemerintah daerah tidak serta merta mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan pengungkapannya. Dengan kata lain, kepentingan pemerintah pusat/provinsi sebagai *stakeholder* pemerintah kabupaten kurang dipenuhi.

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai pegawai pelaksana kegiatan pemerintah berusaha mendapatkan kepercayaan pemerintah pusat. SKPD berkeyakinan kepercayaan yang diterima akan berimbas pada peningkatan dana transfer yang diperoleh walaupun tingkat ketergantungannya meningkat. Selain itu, jumlah SKPD yang banyak mempermudah melaksanakan instruksi pemerintah daerah, sehingga terciptanya kepatuhan pengungkapan wajib.

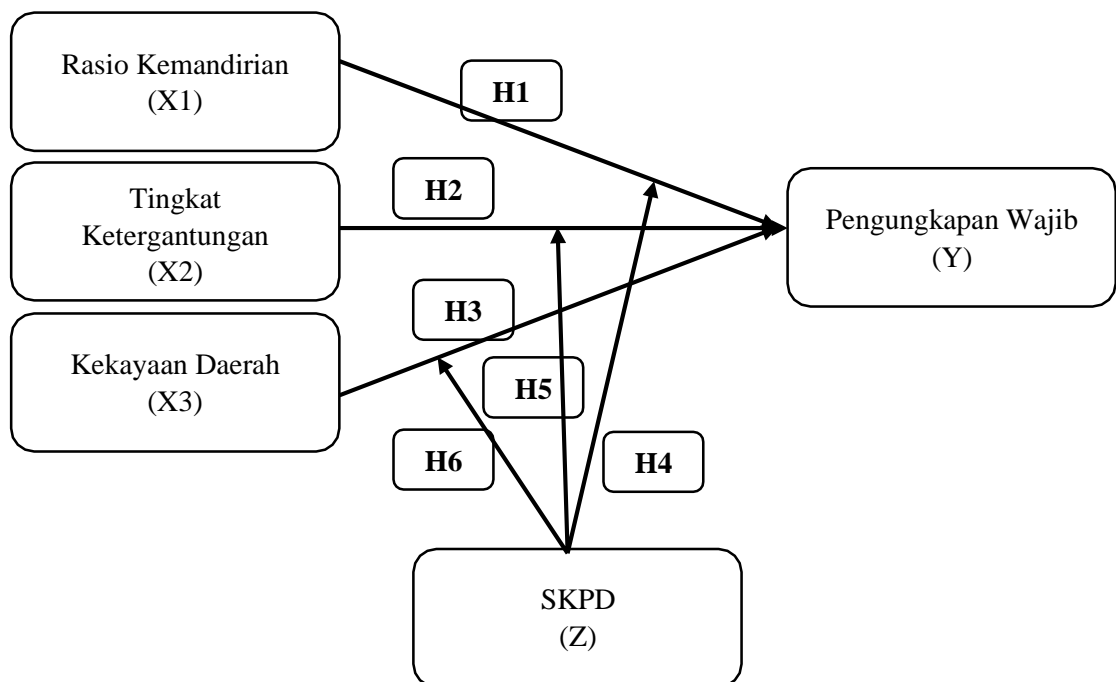
2.4.6. Pengaruh SKPD pada Hubungan Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Wajib

Kekayaan daerah merupakan penggambaran pemerintah daerah memakmurkan masyarakatnya. Ukuran kemakmuran ini dilihat dari pendapatan per kapita yang dimiliki masyarakat di daerah tersebut. Oleh karena itu, dalam penelitian ini pengukuran kekayaan daerah adalah membandingkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk. Sejalan dengan rasio kemandirian, kekayaan daerah juga merupakan hal positif yang perlu dikabarkan kepada masyarakat. Kekayaan daerah yang tinggi akan meningkatkan kepercayaan masyarakat dan diharapkan dapat meningkatkan PAD pada periode selanjutnya. Sehingga sudah sewajarnya, dengan kekayaan daerah yang tinggi pemerintah daerah melakukan pengungkapan informasi secara luas pula.

Hasil berbeda didapatkan oleh penelitian sebelumnya, misal menurut (Syoftia et al., 2016) yang menyatakan bahwa kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib. Peran masyarakat kembali dipertanyakan dalam hal ini, tuntutan transparansi dan akuntabilitas keuangan yang rendah membuat pemerintah daerah tidak termotivasi mengungkapkan informasi keuangan walaupun memiliki kekayaan daerah yang tinggi. Selanjutnya pemerintah daerah lebih memilih mengungkapkan dana transfer yang mengarah langsung kepada pemerintah pusat. Peran *steward* dan prinsipal dalam teori *steward* tidak berjalan dengan baik. Prinsipal yang bersikap acuh dan *steward* tidak memiliki kesadaran untuk mengungkapkan informasi keuangan.

Keterkaitan kekayaan daerah dengan tingkat pengungkapan wajib menjadi permasalahan tersendiri. Hal ini membutuhkan adanya dorongan agar terciptanya keterbukaan keuangan. Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) memegang peran penting dalam mendorong pengungkapan. Jumlah SKPD yang sedikit dapat menjadi penyebab mengapa pemerintah tidak mampu melakukan pengungkapan secara luas. Jumlah SKPD yang lebih banyak akan mampu meningkatkan kekayaan daerah dan mampu mendorong adanya peningkatan pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah.

Berikut model kerangka berpikir dalam penelitian ini yang dapat disusun pada Gambar 2.1.



Gambar 2.1. Kerangka Berpikir

2.5. Hipotesis Penelitian

Berdasarkan kerangka berpikir di atas, ringkasan hipotesis dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

- H1 : Terdapat pengaruh positif signifikan rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H2 : Terdapat pengaruh positif signifikan tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H3 : Terdapat pengaruh positif signifikan kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H4 : Jumlah SKPD mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H5 : Jumlah SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H6 : Jumlah SKPD mampu memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Desain Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian kuantitatif, dimana data yang digunakan dalam bentuk angka-angka utamanya dengan skala rasio dan dianalisis dalam bentuk statistik. Jika ditinjau dari outputnya, jenis penelitian ini adalah penelitian dasar (*basic research*) yang bertujuan untuk mengembangkan ilmu pengetahuan. Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian pengujian hipotesis (*hypothesis testing study*). Hal ini dikarenakan dalam penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh antar variabel yang dihipotesiskan dalam penelitian. Pengaruh yang dimaksud adalah pengaruh rasio kemandirian, tingkat ketergantungan, dan kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib dengan SKPD sebagai variabel moderasi.

3.2. Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah seluruh kabupaten dan kota di Provinsi Jawa Tengah yang berjumlah 35 daerah. Tahun pelaporan yang digunakan adalah laporan keuangan selama 5 tahun yaitu rentang 2014-2018 sehingga, sampel yang digunakan berjumlah 175 unit. Alasan mengambil populasi tersebut karena daerah kabupaten dan kota di Jawa Tengah tingkat pengungkapan wajib dalam rentang lima tersebut masih dikatakan rendah.

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut. Teknik pengambilan sampel yang digunakan oleh penulis dalam

penelitian ini adalah metode sampel jenuh dimana sampel merupakan jumlah seluruh populasi. Adapun alasan penggunaan metode sampel jenuh adalah agar penggambaran tentang pengungkapan wajib lebih digeneralisasikan dan sesuai dengan kenyataan. Oleh karena itu, jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah 35 daerah dengan 175 unit analisis.

3.3. Variabel Penelitian

3.3.1. Pengungkapan Wajib (Y)

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah tingkat pengungkapan wajib. Pengungkapan wajib adalah data keuangan minimal yang harus diungkapkan oleh pemerintah daerah yang didasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Indikator pengukuran pengungkapan wajib yang digunakan didasarkan pada penelitian Suhardjanto & Yulianingtyas (2011). Item pengungkapan wajib berjumlah 34 item yang mencakup 5 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Item-item pengungkapan wajib akan disajikan dalam Lampiran 3.

Skor pengungkapan dihitung dari ada atau tidaknya item yang telah ditentukan walaupun bernilai 0. LKPD yang tidak menyajikan suatu item dianggap tidak mengungkapkan. Pengukuran tingkat pengungkapan wajib dilakukan dengan membandingkan item yang diungkap dengan total item pengungkapan. Perhitungan tingkat pengungkapan wajib dapat dinyatakan dengan rumus:

$$\text{Tingkat Pengungkapan Wajib} : \frac{\text{Total Skor Pengungkapan}}{\text{Skor Kumulatif (34)}}$$

3.3.2. Rasio Kemandirian (X1)

Variabel independen pertama adalah rasio kemandirian yang merupakan rasio yang membandingkan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah. Rasio ini menggambarkan tingkat kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya. Indikator pengukuran rasio kemandirian dalam penelitian ini adalah total PAD dibagi dengan total penerimaan daerah, sejalan dengan indikator yang digunakan oleh Simbolon & Kurniawan (2018). Berikut ini rumus indikator pengukuran rasio kemandirian:

$$\text{Rasio Kemandirian} : \frac{\text{Total Pendapatan Asli Daerah (PAD)}}{\text{Total Penerimaan Daerah}}$$

3.3.3. Tingkat Ketergantungan (X2)

Variabel independen kedua adalah tingkat ketergantungan yang merupakan rasio perbandingan antara total penerimaan transfer dengan total penerimaan daerah. Tingkat ketergantungan berbeda dengan rasio kemandirian, rasio ini menggambarkan bagaimana pemerintah daerah dalam mengandalkan dana transfer atau bantuan dari pemerintah pusat dan pemerintah provinsi. Sesuai dengan pengertiannya, indikator pengukuran tingkat ketergantungan yang digunakan dalam penelitian ini adalah total penerimaan transfer dibagi dengan total penerimaan daerah. Indikator pengukuran ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hilmi & Martani (2012). Adapun perhitungan indikator pengukuran tingkat ketergantungan dapat dinyatakan dalam rumus:

$$\text{Tingkat Ketergantungan} : \frac{\text{Total Penerimaan Dana Transfer}}{\text{Total Penerimaan Daerah}}$$

3.3.4. Kekayaan Daerah (X3)

Kekayaan daerah adalah variabel independen ketiga yang digunakan dalam penelitian ini yang memiliki pengertian rasio perbandingan total Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk. Rasio ini menggambarkan keberhasilan pemerintah daerah dalam meningkatkan kemakmuran masyarakat di daerah tersebut. Kekayaan daerah juga dapat disebut pendapatan per kapita karena menggambarkan penghasilan masyarakat setiap penduduknya. Indikator pengukuran kekayaan daerah dalam penelitian ini adalah total PAD dibagi dengan jumlah penduduk. Indikator pengukuran sejenis juga digunakan oleh penelitian Handayani (2010). Berikut ini rumus indikator pengukuran kekayaan daerah:

$$\text{Kekayaan Daerah: } \frac{\text{Total Pendapatan Asli Daerah (PAD)}}{\text{Jumlah Penduduk}}$$

3.3.5. Satuan Kerja Pemerintah Daerah (Z)

Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) adalah jumlah perangkat pemerintah daerah yang berperan sebagai pengelola dan pengguna anggaran daerah. SKPD setiap daerah berbeda jumlahnya tergantung dengan jumlah urusan yang diprioritaskan. Jumlah SKPD yang banyak diharapkan mampu menguatkan pengaruh rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib. Pengukuran variabel SKPD dapat dilakukan dengan menjumlah total SKPD di lingkungan pemerintah seperti yang dilakukan oleh penelitian Maulana & Handayani (2015). Berikut rumus mencari variabel SKPD:

$$SKPD = \text{Jumlah SKPD}$$

Tabel 3.1.
Operasional Variabel

No	Variabel Penelitian	Definisi Operasional	Indikator Pengukuran
1	Tingkat Pengungkapan Wajib	Data keuangan minimal yang harus diungkapkan oleh pemerintah daerah yang didasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)	$\frac{\text{Total Skor Pengungkapan}}{\text{Skor Kumulatif (34)}}$
2	Rasio Kemandirian	Rasio yang membandingkan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah	$\frac{\text{Total PAD}}{\text{Total Penerimaan Daerah}}$
3	Tingkat Ketergantungan	Rasio perbandingan antara total penerimaan transfer dengan total penerimaan daerah	$\frac{\text{Total Dana Transfer}}{\text{Total Penerimaan Daerah}}$
4	Kekayaan Daerah	Rasio perbandingan total Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk.	$\frac{\text{Total PAD}}{\text{Jumlah Penduduk}}$
5	SKPD	Jumlah perangkat pemerintah daerah yang berperan sebagai pengelola dan pengguna anggaran daerah	$SKPD = \text{Jumlah SKPD}$

Sumber : Data olahan peneliti, 2019

3.4. Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder atau data yang bersumber bukan dari sumber langsung melainkan melalui perantara. Data yang dimaksud dalam penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah

Daerah (LKPD) yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) langsung. LKPD yang dijadikan data penelitian dalam rentang lima tahun yaitu 2014 sampai dengan 2018. Oleh karena itu teknik pengambilan data yang digunakan adalah teknik dokumenter.

3.5. Teknik Pengelolaan dan Analisis Data

3.5.1. Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan profil variabel penelitian secara individual (Wahyudin, 2015). Analisis deskriptif digunakan untuk menggambarkan karakteristik variabel pengungkapan wajib, rasio kemandirian, tingkat ketergantungan, kekayaan daerah dan jumlah SKPD. Pengujian analisis deskriptif akan didapatkan nilai N (jumlah sampel), nilai minimum, nilai maksimum, rata – rata (*mean*), dan nilai standar deviasi dari masing – masing variabel tersebut

3.5.2. Teknik Analisis Regresi Moderasi

Tenik analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan teknik pengujian *Moderated Regression Analyze (MRA)* dengan jenis uji nilai residu dengan program IBM SPSS 22. Tetapi sebelum melakukan pengujian MRA, perlu dilakukan uji asumsi klasik guna mengukur kelayakan model regresi yang diajukan.

3.5.2.1. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik adalah suatu pengujian yang dilakukan dalam suatu penelitian untuk menentukan kelayakan suatu model regresi sebelum dilakukan

pengujian selanjutnya (Ghozali, 2013). Tujuan dilakukannya uji asumsi klasik adalah memastikan model regresi penelitian dapat digunakan untuk keperluan estimasi dan mengurangi bias data. Penelitian ini menggunakan 4 uji asumsi klasik yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas, uji autokorelasi dan uji heteroskedastisitas.

1. Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2013) uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel independen dan dependen memiliki distribusi yang normal atau tidak. Seperti yang diketahui, bahwa uji t dan uji f mengasumsikan bahwa nilai residual mengikuti distribusi normal. Apabila asumsi ini dilanggar, maka uji asumsi klasik menjadi tidak valid untuk jumlah sample kecil. Uji normalitas ada tiga cara, antara lain: pertama, analisis grafis dengan melihat titik-titik disekitar garis diagonal. Kedua analisis statistik dengan melihat skewness dan kurtosis. Ketiga, dengan uji kolmogorof-Smirnov.

Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan uji kolmogorof-Smirnov karena uji normalitas dengan grafik dapat menyesatkan kalau tidak berhati-hati. Secara visual kelihatan normal padahal secara statistik bisa sebaliknya (Ghozali, 2013). Kriteria pengambilan keputusannya ialah jika nilai $p > 5\%$ maka data residual berdistribusi normal dan jika nilai $p < 5\%$ maka data residual tidak berdistribusi normal.

2. Uji Multikolinearitas

Menurut Ghozali (2013) uji multikolinieritas bertujuan untuk mengetahui apakah ada korelasi antara variabel independen didalam model regresi. Model

regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel bebasnya. Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai *tolerance* $> 0,10$ dan nilai VIF < 10 , maka model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas.

Kemudian jika *tolerance* $< 0,10$ dan nilai VIF > 10 , maka model regresi tersebut terdapat multikolinearitas. Bila ternyata terjadi multikolinearitas, peneliti dapat mengatasinya dengan transformasi variabel, penambahan data, atau menghilangkan salah satu variabel independen yang mempunyai korelasi linear kuat (Ghozali, 2013).

3. Uji Autokorelasi

Menurut Ghozali (2013) uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model regresi linear berganda terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode $t-1$ (sebelumnya). Jika terdapat korelasi, maka disebut terjadi autokorelasi. Autokorelasi muncul karena observasi yang berurutan sepanjang waktu berkaitan satu sama lainnya. Masalah ini timbul karena residual tidak bebas dari satu observasi ke observasi lainnya.

Penelitian ini menggunakan data *time series* (data rentan waktu) sehingga sebelum dilakukan pengujian hipotesis diperlukan uji autokorelasi terlebih dahulu. Model regresi yang baik adalah model regresi yang bebas dari masalah autokorelasi. Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidaknya gejala autokorelasi adalah menggunakan uji Durbin Watson. Hasil uji dinyatakan tidak ada gejala autokorelasi jika $du < dw < 4-du$, dimana dw merupakan koefisien Durbin

Watson dan du merupakan nilai yang diambil dari tabel Durbin Watson pada n sampel dan taraf signifikansi 5%.

4. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2013). Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas dan tidak mengandung heteroskedastisitas. Penelitian ini menggunakan uji *glejser* untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas. Jika probabilitas signifikansinya $> 0,05$ maka tidak terjadi heteroskedastisitas dalam persamaan regresi tersebut.

3.5.2.2. Moderated Regression Analyze (MRA)

Penelitian ini menggunakan teknik analisis *Moderated Regression Analyze (MRA)* untuk menguji pengaruh variabel moderasi (z) dalam hubungan variabel independen (x) dengan variabel dependen (y). Teknik *MRA* yang digunakan adalah uji selisih mutlak. Menurut Ghozali (2013) uji nilai selisih mutlak digunakan untuk menguji variabel moderasi dalam pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dengan menggunakan *standardized score* atau *z-score* dan selisih dari variabel independen.

Uji nilai selisih mutlak ini digunakan dengan pertimbangan dapat mengurangi dampak multikolinearitas dan untuk memperoleh pengaruh yang lebih baik dari variabel independen pada variabel dependen. Dari uji ini dapat diketahui

apakah variabel moderasi yang dihadirkan mampu memperkuat atau memperlemah pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Berikut ini persamaan regresi linear berganda yang digunakan dalam penelitian ini,

$$PW = \alpha + \beta_1 ZRK + \beta_2 ZTK + \beta_3 ZKD + \beta_4 ABSZRK_ZS + \beta_5 ABSZTK_ZS + \beta_6 ABSZSKD_ZS + e$$

Keterangan:

PW : Pengungkapan Wajib

a : Kostanta

β : Koefisien regresi

ZRK : Zscore Rasio Kemandirian

ZTK : Zscore Tingkat Ketergantungan

ZKD : Zscore Kekayaan Daerah

ABSZRK_S : Absolute Zscore Rasio Kemandirian – SKPD

ABSZTK_S : Absolute Zscore Tingkat Ketergantungan - SKPD

ABSZKD_S : Absolute Zscore Kekayaan Daerah - SKPD

e : *Standard Error*

3.5.3. Uji Hipotesis

3.5.3.1. Uji Signifikansi Simultan (Uji – f)

Uji signifikansi simultan adalah proses pengujian apakah variabel independen secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen dan ditambah dengan kehadiran variabel moderasi. Hasil uji ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yang dihasilkan. Jika nilai signifikansi yang dihasilkan lebih kecil dari

0,05 ($\text{sig} < 0,05$) maka hipotesis alternatif diterima yaitu variabel independen dan interaksinya dengan variabel moderasi dapat mempengaruhi variabel dependen secara bersama-sama. Sebaliknya terjadi jika nilai signifikansi yang dihasilkan lebih besar dari 0,05 ($\text{sig} > 0,05$) maka variabel independen dengan dibantu variabel moderasi secara bersama-sama tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

3.5.3.2. Uji Signifikansi Individual (Uji – t)

Uji signifikansi individu adalah proses pengujian pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dengan dimoderasi variabel moderasi secara individual atau parsial. Hasil uji ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu standar tingkat kesalahan 5% (0,05). Jika hasil uji-t menghasilkan signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($\text{sig} < 0,05$) maka hipotesis penelitian diterima dan jika hasil signifikansi lebih besar dari 0,05 ($\text{sig} > 0,05$) maka hipotesis ditolak. Pengujian signifikansi parsial ini untuk menguji dan menjawab pertanyaan hipotesis yang tercantum di bab 2 seperti,

- H1 : Terdapat pengaruh positif signifikan rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H2 : Terdapat pengaruh positif signifikan tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H3 : Terdapat pengaruh positif signifikan kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H4 : Jumlah SKPD mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib.

- H5 : Jumlah SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib.
- H6 : Jumlah SKPD mampu memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib.

3.5.3.4. Uji Koefisien Determinan (R^2)

Uji koefisien determinan digunakan untuk mengukur seberapa jauh model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Nilai koefisien determinasi dimulai dari angka 0 sampai dengan 1. Nilai koefisien determinasi yang semakin kecil dan mendekati 0, maka variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Sebaliknya, semakin besar nilai koefisien determinasi dan mendekati angka 1, maka kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen semakin luas.

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1. Hasil Penelitian

4.1.1. Statistik Deskriptif

4.1.1.1. Analisis Deskriptif Tingkat Pengungkapan Wajib

Pengungkapan wajib adalah data keuangan minimal yang harus diungkapkan oleh pemerintah daerah yang didasarkan pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Indikator pengukuran pengungkapan wajib yang digunakan dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian Suhardjanto & Yulianingtyas (2011). Item pengungkapan wajib berjumlah 34 item yang mencakup 5 Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP). Pengukuran tingkat pengungkapan wajib dilakukan dengan membandingkan item yang diungkap dengan total skor item pengungkapan. Skor item pengungkapan dihitung berdasarkan item yang benar-benar ditampilkan dalam LKPD walaupun bernilai 0.

Nilai pengungkapan tidak ada yang maksimal 100%, karena item pengungkapan yang sudah ditetapkan tidak diungkapkan. Item pengungkapan yang tidak diungkapkan dimungkinkan karena tidak memiliki nilai atas suatu item pengungkapan, sehingga pemerintah daerah tidak mengungkapkannya atau memang sengaja menyembunyikan suatu item pengungkapan. Apapun alasannya, dalam penelitian ini skor pengungkapan dihitung berdasarkan item informasi yang diungkapkan, karena peraturan perundang-undangan mewajibkan adanya pengungkapan informasi keuangan walapun bernilai 0. Hasil uji statistik deskriptif tingkat pengungkapan wajib dapat dilihat pada Tabel 4.1.

Tabel 4.1
Hasil Uji Statistik Deskriptif Tingkat Pengungkapan Wajib

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
PW	175	32.94	68.82	52.2051	7.85027
Valid N (listwise)	175				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Hasil uji statistik deskriptif yang disajikan pada tabel 4.1 menunjukkan jumlah unit analisis dalam penelitian (N) sebanyak 175. Besarnya nilai minimum tingkat pengungkapan wajib (y) dari 35 sampel pemerintah daerah adalah 32,94 yang dimiliki oleh Kabupaten Boyolali pada tahun 2015. Hal ini menunjukkan pengungkapan wajib masih belum maksimal, karena masih ada pemerintah daerah yang hanya mengungkapkan informasi wajib dibawah 40%. Sedangkan nilai maksimum tingkat pengungkapan wajib sebesar 68,82 dimiliki oleh Kota Salatiga pada tahun 2014. Hal ini menunjukkan pemerintah daerah di Jawa Tengah belum maksimal dalam melakukan pengungkapan wajib, karena nilai yang paling tinggi hanya mencapai 68,82%.

Nilai rata-rata variabel pengungkapan wajib adalah 52,2051 yang berarti secara umum pemerintah daerah di Jawa Tengah hanya melakukan pengungkapan wajib sebanyak 52,21%. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 7,85027. Standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata yang berarti sebaran data tidak jauh berbeda atau simpangan datanya relatif kecil. Hal ini menunjukkan bahwa variabel pengungkapan wajib dikatakan cukup baik. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata menunjukkan bahwa sampel berada di daerah rata-rata perhitungannya.

Nilai rata-rata pengungkapan wajib yang diperoleh pemerintah daerah di Jawa Tengah pada tahun 2014-2018 sebesar 52,21%. Unit penelitian yang menghasilkan tingkat pengungkapan wajib dibawah rata-rata sebesar 49,14% dari 175 unit sampel. Sedangkan sisanya sebesar 50,86% unit sampel menghasilkan tingkat pengungkapan wajib diatas rata-rata. Pengungkapan wajib yang dihasilkan dapat dikatakan masih rendah, mengingat masih jauh dari 100%. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Jawa Tengah selama 5 tahun belum memaksimalkan pengungkapan informasi yang telah ditentukan berdasarkan SAP.

4.1.1.2. Analisis Deskriptif Rasio Kemandirian

Rasio kemandirian merupakan rasio yang membandingkan antara Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan total penerimaan daerah. Rasio ini menggambarkan tingkat kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahannya. Indikator pengukuran rasio kemandirian dalam penelitian ini adalah total PAD dibagi dengan total penerimaan daerah, sejalan dengan indikator yang digunakan oleh Simbolon & Kurniawan (2018). Berikut ini hasil output pengujian statistik deskriptif rasio kemandirian yang disajikan pada Tabel 4.2

Tabel 4.2
Hasil Statistik Deskriptif Rasio Kemandirian

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
RK	175	.09	.45	.1675	.05880
Valid N (listwise)	175				

Sumber: Data sekunder yang diolah,

Hasil uji statistik deskriptif yang disajikan pada tabel 4.2 menunjukkan jumlah unit analisis dalam penelitian (N) sebanyak 175. Besarnya nilai minimum tingkat rasio kemandirian (x1) dari 35 sampel pemerintah daerah adalah 0,09 yang dimiliki oleh Kabupaten Klaten tahun 2014, Kabupaten Klaten tahun 2015, Kabupaten Blora tahun 2015 dan Kabupaten Blora tahun 2016. Sedangkan nilai maksimum rasio kemandirian sebesar 0,45 yang dimiliki oleh Kota Semarang pada tahun 2014. Hal ini menunjukkan pemerintah daerah di Jawa Tengah belum mandiri sepenuhnya. Kota Semarang sebagai ibu kota di Provinsi Jawa Tengah menjadi daerah yang paling mandiri.

Nilai rata-rata variabel rasio kemandirian adalah 0.1675 yang berarti secara umum pemerintah daerah di Jawa Tengah hanya mampu membiayai kegiatan daerah sendiri hanya sebesar 16,75%. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 0,0588. Standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata yang berarti sebaran data tidak jauh berbeda atau simpangan datanya relatif kecil. Hal ini menunjukkan bahwa variabel rasio kemandirian dikatakan cukup baik. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata menunjukkan bahwa sampel berada di daerah rata-rata perhitungannya.

Nilai rata-rata rasio kemandirian yang diperoleh pemerintah daerah di Jawa Tengah pada tahun 2014-2018 sebesar 16,75%. Unit penelitian yang mampu hanya memunculkan rasio kemandirian dibawah rata-rata sebesar 59,43% dari 175 unit sampel. Sedangkan sisanya sebesar 40,57% unit sampel menghasilkan rasio kemandirian diatas rata-rata. Hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah di Jawa Tengah belum mampu memaksimalkan potensi yang dimiliki guna

menjalankan jalannya pemerintahan. Menurut Bintang (2018) dengan nilai rata-rata rasio sebesar 16,75% termasuk kategori rendah sekali dengan pola hubungan instruktif. Artinya peranan pemerintah pusat masih dominan dan pemerintah daerah belum mampu melaksanakan otonomi daerah secara penuh dalam hal keuangan.

4.1.1.3. Analisis Deskriptif Tingkat Ketergantungan

Tingkat ketergantungan adalah rasio perbandingan antara total penerimaan transfer dengan total penerimaan daerah. Tingkat ketergantungan berbeda dengan rasio kemandirian, rasio ini menggambarkan bagaimana pemerintah daerah dalam mengandalkan dana transfer atau bantuan dari pemerintah pusat dan pemerintah provinsi. Sesuai dengan pengertiannya, indikator pengukuran tingkat ketergantungan yang digunakan dalam penelitian ini adalah total penerimaan transfer dibagi dengan total penerimaan daerah. Adapun hasil pengujian statistik deskriptif tingkat ketergantungan akan disajikan pada Tabel 4.3

Tabel 4.3
Hasil Statistik Deskriptif Tingkat Ketergantungan

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TK	175	.51	.89	.7875	.08296
Valid N (listwise)	175				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Hasil uji statistik deskriptif yang disajikan pada tabel 4.3 menunjukkan jumlah unit analisis dalam penelitian (N) sebanyak 175. Besarnya nilai minimum tingkat ketergantungan (x_2) dari 35 sampel pemerintah daerah adalah 0,51 yang dimiliki oleh Kota Tegal tahun 2016. Pemerintah Daerah Kota Tegal pada tahun 2016 mampu memaksimalkan potensi daerah untuk pembiayaan daerah.

Sedangkan nilai maksimum tingkat ketergantungan sebesar 0,89 yang dimiliki oleh 4 unit yaitu Kabupaten Banjarnegara (2015), Kabupaten Kebumen (2015), Kabupaten Wonogiri (2015) dan Kabupaten Banjarnegara (2016). Hal ini menunjukkan daerah-daerah tersebut mempunyai proporsi dana transfer yang tinggi.

Nilai rata-rata variabel tingkat ketergantungan adalah 0.7875 yang berarti secara umum pemerintah daerah di Jawa Tengah memiliki tingkat ketergantungan sebesar 78,75%. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 0,08296. Standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata yang berarti sebaran data tidak jauh berbeda atau simpangan datanya relatif kecil. Hal ini menunjukkan bahwa variabel tingkat ketergantungan dikatakan cukup baik. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata menunjukkan bahwa sampel berada di daerah rata-rata perhitungannya.

Nilai rata-rata tingkat ketergantungan yang diperoleh pemerintah daerah di Jawa Tengah pada tahun 2014-2018 sebesar 78,75%. Unit penelitian yang memiliki tingkat ketergantungan dibawah rata-rata hanya sebesar 33,71% dari 175 unit sampel. Sedangkan sisanya sebesar 66,29% unit sampel menghasilkan rasio kemandirian diatas rata-rata. Dengan nilai rata-rata 78,75% pemerintah daerah di Jawa Tengah masih tinggi tingkat ketergantungannya kepada sumber dana transfer pemerintah pusat maupun provinsi. Hal ini berarti selama jangka 5 tahun, pemerintah daerah di Jawa Tengah masih mengandalkan dana transfer sebagai penerimaan utama/prioritas dalam menjalankan roda pemerintahan.

4.1.1.4. Analisis Deskriptif Kekayaan Daerah

Kekayaan daerah adalah variabel independen ketiga yang digunakan dalam penelitian ini yang memiliki pengertian rasio perbandingan total Pendapatan Asli Daerah (PAD) dengan jumlah penduduk. Rasio ini menggambarkan keberhasilan pemerintah daerah dalam meningkatkan kemakmuran masyarakat di daerah tersebut. Kekayaan daerah juga dapat disebut pendapatan per kapita karena menggambarkan penghasilan masyarakat setiap penduduknya. Indikator pengukuran kekayaan daerah dalam penelitian ini adalah total PAD dibagi dengan jumlah penduduk. Hasil pengujian statistik deskriptif dapat dilihat pada Tabel 4.4

Tabel 4.4
Hasil Uji Statistik Deskriptif Kekayaan Daerah

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KD	175	150995.00	2050327.00	851301.9029	2624017.55172
Valid N (listwise)	175				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

Hasil uji statistik deskriptif yang disajikan pada Tabel 4.4 menunjukkan jumlah unit analisis dalam penelitian (N) sebanyak 175. Besarnya nilai minimum tingkat kekayaan daerah (x3) dari 35 sampel pemerintah daerah adalah 150.995 yang dimiliki oleh Kabupaten Brebes tahun 2014. Pemerintah Daerah Kabupaten Brebes pada tahun 2014 hanya mampu memakmurkan masyarakatnya dengan pendapatan Rp. 150.995 per penduduk Sedangkan nilai maksimum kekayaan daerah sebesar 2.050.327 yang dimiliki oleh Kota Magelang tahun 2016. Hal ini menunjukkan jumlah penduduk mempengaruhi usaha kemakmuran yang dilakukan oleh pemerintah daerah

Nilai rata-rata variabel kekayaan daerah adalah 851.301,9029 yang berarti secara umum jumlah pendapatan penduduk pada pemerintah daerah di Jawa Tengah hanya sebesar Rp. 851.302. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 2.624.017,552. Standar deviasi lebih besar dari nilai rata-rata yang berarti sebaran data jauh berbeda atau simpangan datanya relatif besar. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kekayaan daerah dikatakan kurang baik. Sehingga perlu adanya transformasi data agar dapat diolah dan sesuai dengan model yang diajukan. Transformasi data yang digunakan menggunakan benruk Logaritma 10 (Ln).

Nilai rata-rata kekayaan daerah yang diperoleh pemerintah daerah di Jawa Tengah pada tahun 2014-2018 sebesar Rp. 851.302. Unit penelitian yang memiliki kekayaan daerah dibawah rata-rata sebesar 88,57% dari 175 unit sampel. Sedangkan sisanya diatas rata-rata hanya sebesar 11,43% unit sampel dari 175 unit. Hal ini berarti selama jangka 5 tahun, pemerintah daerah di Jawa Tengah terjadi ketimpangan kesejahteraan antardaerah. Faktor penyebab utamanya dikarenakan perolehan PAD dan jumlah penduduk yang berbeda.

4.1.1.5. Analisis Deskriptif Satuan Kerja Perangkat Daerah

Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) adalah jumlah perangkat pemerintah daerah yang berperan sebagai pengelola dan pengguna anggaran daerah. SKPD setiap daerah berbeda jumlahnya tergantung dengan jumlah urusan yang diprioritaskan. Jumlah SKPD yang banyak diharapkan mampu menguatkan pengaruh rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib. Pengukuran variabel SKPD dapat dilakukan dengan

menjumlah total SKPD di lingkungan pemerintah seperti yang dilakukan oleh penelitian Maulana & Handayani (2015). Berikut hasil uji statistik deskriptif variabel SKPD yang disajikan pada Tabel 4.5

Tabel 4.5
Hasil Uji Statistik Deskriptif SKPD

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
S	175	26.00	67.00	47.0009	8.26021
Valid N (listwise)	175				

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Hasil uji statistik deskriptif yang disajikan pada tabel 4.5 menunjukkan jumlah unit analisis dalam penelitian (N) sebanyak 175. Besarnya nilai minimum jumlah SKPD (z) dari 35 sampel pemerintah daerah adalah 26 yang dimiliki oleh Kota Pekalongan dan Kota Salatiga dalam kurun 3 tahun yaitu tahun 2014 sampai dengan 2016. Sedangkan nilai maksimum jumlah SKPD sebesar 67 yang dimiliki oleh Kabupaten Jepara (2014 sampai 2016). SKPD ada kesamaan jumlah antara rentang tahun 2014 sampai tahun 2016 dan tahun 2017 sama dengan 2018.

Nilai rata-rata variabel SKPD adalah 47,0009 yang berarti secara umum pemerintah daerah di Jawa Tengah memiliki jumlah SKPD sebanyak 47 unit. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 8,26021. Standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata yang berarti sebaran data tidak jauh berbeda atau simpangan datanya relatif kecil. Hal ini menunjukkan bahwa variabel SKPD dikatakan cukup baik. Nilai standar deviasi yang lebih kecil dari nilai rata-rata menunjukkan bahwa sampel berada di daerah rata-rata perhitungannya.

Nilai rata-rata SKPD yang diperoleh pemerintah daerah di Jawa Tengah pada tahun 2014-2018 sebesar 47 unit SKPD. Unit penelitian yang memiliki SKPD dibawah rata-rata sebesar 43,43% dari 175 unit sampel. Sedangkan sisanya sebesar 56,57% unit sampel dari 175 unit mempunyai SKPD diatas rata-rata. Hal ini berarti selama jangka 5 tahun, pemerintah daerah di Jawa Tengah cukup memiliki Sumber Daya Manusia (SDM) untuk melakukan pembangunan sehingga memiliki rasio kemandirian yang tinggi, tingkat ketergantungan yang rendah dan kekayaan daerah yang besar serta mempunyai kemampuan untuk melakukan pengungkapan wajib secara maksimal.

4.1.2. Teknik Analisis Regresi Moderasi

4.1.2.1. Uji Asumsi Klasik

1. Uji Normalitas

Menurut Ghozali (2013) uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel independen dan dependen memiliki distribusi yang normal atau tidak. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan Uji Kolmogorof-Smirnov dan diolah menggunakan program IBM SPSS 22. Secara kriteria pengambilan keputusannya ialah jika nilai $p > 5\%$ maka data residual berdistribusi normal dan jika nilai $p < 5\%$ maka data residual tidak berdistribusi normal. Hasil pengujian uji normalitas disajikan pada tabel 4.6

Tabel 4.6
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		175
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	7.49515982
Most Extreme Differences	Absolute	.069
	Positive	.069
	Negative	-.039
Kolmogorov-Smirnov Z		.910
Asymp. Sig. (2-tailed)		.379

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

Berdasarkan tabel 4.6 hasil Kolmogorof-Smirnov dengan variabel pengungkapan wajib sebagai variabel dependen sebesar 0,910 dan nilai signifikansinya sebesar 0,379. Hal ini berarti data residual berdistribusi normal dengan melihat nilai signifikansi sebesar 0,379 yang melebihi batas normal yaitu 0,05. Sehingga dapat disimpulkan data residual dengan pengungkapan wajib sebagai variabel dependen berdistribusi normal.

2. Uji Multikolinearitas

Menurut Ghozali (2013) uji multikolinieritas bertujuan untuk mengetahui apakah ada korelasi antara variabel independen didalam model regresi. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antar variabel bebasnya. Multikolinearitas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10, maka model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas. Adapun hasil uji multikolinearitas dengan program IBM SPSS 22 disajikan dalam tabel 4.7

Tabel 4.7
Hasil Uji Multikolinearitas

Model		Correlations			Collinearity Statistics	
		Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	ZRK	.224	.188	.182	.168	5.954
	ZTK	-.086	.160	.154	.382	2.619
	ZKD	.125	-.079	-.076	.137	7.320
	ABSZRK_ZS	.119	-.082	-.079	.159	6.282
	ABSZTK_ZS	.184	.155	.149	.471	2.122
	ABSZKD_ZS	.074	.086	.083	.105	9.554

a. Dependent Variable: PW

kemandirian (ZRK), tingkat ketergantungan (ZTK), kekayaan daerah (ZKD), moderasi pada x1 (ABSZRK_ZS), moderasi pada x2 (ABSZTK_ZS) dan moderasi pada Lnx3 (ABSZKD_ZS) masing-masing sebesar 0,168 ; 0,382; 0,137; 0,159; 0,471 dan 0,105. Sedangkan nilai VIF masing-masing sebesar 5,954; 2,619; 7,320; 6,282; 2,122 dan 9,554.

3. Uji Autokorelasi

Menurut Ghozali (2013) uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah model regresi linear berganda terdapat korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya). Jika terdapat korelasi, maka disebut terjadi autokorelasi. Model regresi yang baik adalah model regresi yang bebas dari masalah autokorelasi. Penelitian ini telah melakukan uji autokorelasi dengan uji durbin watson. Hasil uji dinyatakan tidak ada gejala autokorelasi jika $du < dw < 4-du$, dimana dw merupakan koefisien durbin Watson dan du merupakan nilai yang diambil dari tabel durbin watson pada n sampel dan taraf signifikansi 5%. Adapun hasil uji durbin watson dengan program IBM SPSS 22 disajikan pada tabel 4.8.

Tabel 4.8
Hasil Uji Autokorelasi (Uji Durbin Watson)

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.297 ^a	.088	.056	7.62783	1.999

a. Predictors: (Constant), ABSZKD_ZS, ABSZTK_ZS, ZRK, ZTK, ABSZRK_ZS, ZKD

b. Dependent Variable: PW

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Berdasarkan Tabel 4.8 menunjukkan hasil *Durbin Watson* (DW) sebesar 1,999. Jumlah unit analisis (n) 175 dengan jumlah variabel independen (k) 6, maka diperoleh du pada tabel sebesar 1,802 dan 4-du = 2,465 atau dapat dinotasikan $1,802 < 1,999 < 2,465$ ($du < d < 4-du$). Asumsi tidak ada autokorelasi jika memenuhi $du < d < 4-du$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi gejala autokorelasi pada model penelitian.

4. Uji Heteroskedastisitas

Uji heterokedastisitas digunakan untuk mengetahui apakah model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2013). Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas dan tidak mengandung heteroskedastisitas. Penelitian ini menggunakan uji *glejser* dengan program IBM SPSS 22 untuk mengetahui adanya heteroskedastisitas. Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dengan melihat nilai signifikansi, jika nilai signifikansinya $> 0,05$ maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji *glejser* dalam pengujian heteroskedastisitas disajikan pada tabel 4.9

Tabel 4.9
Hasil Uji Heterokedastisitas (Uji *Glejser*)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.538	.811		4.361	.000
	ZRK	-.567	.834	-.123	-.680	.498
	ZTK	.694	.553	.151	1.254	.212
	ZKD	-.681	.925	-.148	-.736	.462
	ABSZRK_ZS	.834	.787	.197	1.059	.291
	ABSZTK_ZS	.883	.615	.155	1.435	.153
	ABSZKD_ZS	.392	.839	.107	.467	.641

a. Dependent Variable: AbRes

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Berdasarkan hasil output uji Glejser pada Tabel 4.9 dinyatakan bahwa nilai signifikansi untuk semua variabel independen diatas 0,05. Nilai signifikansi rasio kemandirian sebesar 0,498, tingkat ketergantungan sebesar 0,212, kekayaan daerah sebesar 0,462, moderasi pada x1 sebesar 0,291, moderasi pada x2 sebesar 0,153 dan moderasi pada x3 sebesar 0,641. Nilai signifikansi masing-masing variabel lebih besar dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

4.1.2.2. *Moderated Regression Analyze (MRA)*

Penelitian ini menggunakan teknik analisis *Moderated Regression Analyze (MRA)* untuk menguji pengaruh variabel moderasi (z) dalam hubungan variabel independen (x) dengan variabel dependen (y). Teknik *MRA* yang digunakan adalah uji nilai selisih mutlak dengan program IBM SPSS 22 . Menurut Ghozali (2013) uji nilai selisih mutlak digunakan untuk menguji variabel moderasi dalam pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dengan menggunakan *standardized score* atau *z-score* dan selisih dari variabel independen. Uji nilai

selisih mutlak ini digunakan dengan pertimbangan dapat mengurangi dampak multikolinearitas dan untuk memperoleh pengaruh yang lebih baik dari variabel independen pada variabel dependen. Hasil pengujian uji nilai selisih mutlak dapat dilihat pada Tabel 4.10.

Tabel 4.10
Hasil *Moderated Regression Analyze* (Uji Nilai Selisih Mutlak)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	50.082	1.372		36.507	.000
	ZRK	3.491	1.411	.445	2.474	.014
	ZTK	1.961	.936	.250	2.096	.038
	ZKD	-1.608	1.564	-.205	-1.028	.305
	ABSZRK_ZS	-1.419	1.331	-.197	-1.066	.288
	ABSZTK_ZS	2.110	1.040	.218	2.029	.044
	ABSZKD_ZS	1.592	1.418	.256	1.123	.263

a. Dependent Variable: PW

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Berdasarkan data Tabel 4.10 dapat dihasilkan persamaan regresi matematis sebagai berikut,

$$PW = 50,082 + 3,491 ZRK + 1,961 ZTK - 1,608 ZKD - 1,419$$

$$ABSZRK_ZS + 2,110 ABSZTK_ZS + 1,592 ABSZKD_ZS + e$$

Keterangan:

PW : Pengungkapan Wajib

a : Kostanta

β : Koefisien regresi

ZRK : Zscore Rasio Kemandirian

ZTK : Zscore Tingkat Ketergantungan

ZKD : Zscore Kekayaan Daerah

ABSZRK_S : Absolute Zscore Rasio Kemandirian – SKPD

ABSZTK_S : Absolute Zscore Tingkat Ketergantungan - SKPD

ABSZKD_S : Absolute Zscore Kekayaan Daerah - SKPD

e : Standard Error

Persamaan regresi tersebut dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Konstanta (α) = 50,082 artinya apabila rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah serta interaksi antara rasio kemandirian dengan SKPD, tingkat ketergantungan dengan SKPD dan kekayaan daerah dengan SKPD bernilai 0 maka nilai pengungkapan wajib sebesar 50,082.
2. *Unstandardized Coefficients Beta* rasio kemandirian (ZRK) bernilai positif sebesar 3,491, artinya rasio kemandirian memiliki arah pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib. Jika terjadi kenaikan rasio kemandirian sebesar 1 poin maka akan menambah tingkat pengungkapan wajib sebesar 3,491. Semakin tinggi rasio kemandirian maka semakin tinggi pula tingkat pengungkapan wajib.
3. *Unstandardized Coefficients Beta* tingkat ketergantungan (ZTK)) bernilai positif sebesar 1,961, artinya tingkat ketergantungan memiliki arah pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan wajib. Jika terjadi kenaikan tingkat ketergantungan sebesar 1 poin maka akan menambah tingkat pengungkapan wajib sebesar 1,961. Semakin tinggi tingkat ketergantungan maka semakin tinggi pula tingkat pengungkapan wajib.
4. *Unstandardized Coefficients Beta* kekayaan daerah (ZKD) bernilai negatif sebesar -1,608, artinya kekayaan daerah tidak memiliki pengaruh terhadap

tingkat pengungkapan wajib. Jika terjadi kenaikan kekayaan daerah sebesar 1 poin akan mengurangi tingkat pengungkapan wajib sebesar 1,608.

5. *Unstandardized Coefficients Beta* interaksi antara rasio kemandirian dengan SKPD (ABSZRK_ZS) bernilai negatif sebesar -1,419 artinya rasio kemandirian dengan nilai tertentu dengan jumlah SKPD yang ada tidak akan mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib. Artinya, variabel moderasi SKPD tidak mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap pengungkapan wajib.
6. *Unstandardized Coefficients Beta* interaksi antara tingkat ketergantungan dengan SKPD (ABSZTK_ZS) bernilai positif sebesar 2,110 artinya tingkat ketergantungan yang tinggi dengan jumlah SKPD yang besar akan menaikkan tingkat pengungkapan wajib. Jika terjadi kenaikan interaksi antara tingkat ketergantungan dengan SKPD sebesar 1 poin maka akan menaikkan tingkat pengungkapan wajib sebesar 2,110. Variabel moderasi SKPD memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib.
7. *Unstandardized Coefficients Beta* interaksi antara kekayaan daerah dengan SKPD (ABSZKD_ZS) bernilai positif sebesar 1,592 artinya kekayaan daerah yang tinggi dengan jumlah SKPD yang besar akan menaikkan tingkat pengungkapan wajib. Jika terjadi kenaikan interaksi antara kekayaan daerah dengan SKPD sebesar 1 maka akan menaikkan tingkat pengungkapan wajib sebesar 1,592. Jika dilihat dari nilai koefisien beta maka variabel moderasi SKPD memperkuat hubungan antara kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib.

4.1.3. Uji Hipotesis

4.1.3.1. Uji Signifikansi Simultan (Uji – f)

Uji signifikansi simultan (Uji -f) adalah proses pengujian apakah variabel independen secara bersama-sama atau simultan terhadap variabel dependen dan ditambah dengan kehadiran variabel moderasi. Hasil uji ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yang dihasilkan. Jika nilai signifikansi yang dihasilkan lebih kecil dari 0,05 ($\text{sig} < 0,05$) maka hipotesis alternatif diterima yaitu variabel independen dan interaksinya dengan variabel moderasi dapat mempengaruhi variabel dependen secara bersama-sama. Adapun hasil uji signifikansi simultan (uji – f) disajikan pada tabel 4.11

Tabel 4.11
Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji – f)

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	948.179	6	158.030	2.716	.015 ^b
	Residual	9774.871	168	58.184		
	Total	10723.051	174			

a. Dependent Variable: PW

b. Predictors: (Constant), ABSZKD_ZS, ABSZTK_ZS, ZRK, ZTK, ABSZRK_ZS, ZKD

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Hasil pengujian simultan pada tabel 4.11 menunjukkan bahwa nilai signifikansi yang dihasilkan di bawah 0,05 yaitu sebesar 0,015. Hal ini memiliki makna bahwa semua variabel independen yaitu rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah serta interaksinya dengan SKPD sebagai variabel moderasi secara bersama-sama memiliki pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib.

4.1.3.2. Uji Signifikansi Parsial (Uji – t)

Uji signifikansi individu (Uji-t) adalah proses pengujian pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dengan dimoderasi variabel moderasi secara individual atau parsial. Hasil uji ini dapat dilihat dari nilai signifikansi yaitu standar tingkat kesalahan 5% (0,05). Jika hasil uji-t menghasilkan signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($\text{sig} < 0,05$) maka hipotesis penelitian diterima dan jika hasil signifikansi lebih besar dari 0,05 ($\text{sig} > 0,05$) maka hipotesis ditolak. Hasil pengujian signifikansi uji-t terdapat pada Tabel 4.10 yang dapat dijelaskan sebagai berikut,

1. Uji statistik t untuk variabel rasio kemandirian diperoleh koefisien beta (β) sebesar 3,491 dengan signifikansi 0,014. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,014 < 0,05$). Hasil tersebut memiliki makna bahwa terdapat pengaruh positif signifikan antara rasio kemandirian terhadap pengungkapan wajib. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib diterima.
2. Uji statistik t untuk variabel tingkat ketergantungan diperoleh koefisien beta (β) sebesar 1,961 dengan signifikansi 0,038. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,038 < 0,05$). Hasil tersebut memiliki makna bahwa terdapat pengaruh positif signifikan antara tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua yang menyatakan tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib diterima.

3. Uji statistik t untuk variabel kekayaan daerah diperoleh koefisien beta (β) sebesar -1,608 dengan signifikansi 0,305. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,305 > 0,05$). Hasil tersebut memiliki makna bahwa besaran kekayaan daerah tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib ditolak.
4. Uji statistik t untuk interaksi variabel rasio kemandirian dengan SKPD diperoleh koefisien beta (β) sebesar -1,419 dengan signifikansi 0,288. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,288 > 0,05$). Hasil tersebut memiliki makna bahwa variabel SKPD tidak mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan SKPD memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib ditolak.
5. Uji statistik t untuk interaksi variabel tingkat ketergantungan dengan SKPD diperoleh koefisien beta (β) sebesar 2,110 dengan signifikansi 0,044. Nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 ($0,044 < 0,05$). Hasil tersebut memiliki makna bahwa variabel SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis kelima yang menyatakan SKPD memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib diterima.
6. Uji statistik t untuk interaksi variabel kekayaan daerah dengan SKPD diperoleh koefisien beta (β) sebesar 1,592 dengan signifikansi 0,263. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05 ($0,263 > 0,05$). Hasil tersebut memiliki makna bahwa

variabel SKPD tidak memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis keenam yang menyatakan SKPD memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib ditolak.

4.1.3.3. Koefisien Determinan (R^2)

Uji koefisien determinan digunakan untuk mengukur seberapa jauh model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2013). Nilai koefisien determinasi dimulai dari angka 0 sampai dengan 1. Nilai koefisien determinasi yang semakin kecil dan mendekati 0, maka variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas. Sebaliknya, semakin besar nilai koefisien determinasi dan mendekati angka 1, maka kemampuan variabel independen dalam menerangkan variasi variabel dependen semakin luas. Hasil uji koefisien determinan (R^2) disajikan pada tabel 4.12.

Tabel 4.12
Hasil Uji Koefisien Determinan (R^2)

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.297 ^a	.088	.056	7.62783	1.999

a. Predictors: (Constant), ABSZKD_ZS, ABSZTK_ZS, ZRK, ZTK, ABSZRK_ZS, ZKD

b. Dependent Variable: PW

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2019

Hasil uji determinasi pada tabel 4.12 diperoleh nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,056. Hal ini memiliki makna bahwa 5,6% variabel pengungkapan wajib dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam model penelitian ini, yaitu rasio kemandirian, tingkat ketergantungan dan kekayaan daerah serta interaksi variabel

independen dengan SKPD sebagai variabel moderasi, sedangkan 94,4% dijelaskan oleh variabel-variabel lain di luar model penelitian ini.

Berdasarkan hasil pengujian data yang telah dilakukan, ringkasan hasil uji hipotesis dapat dilihat pada Tabel 4.13.

Tabel 4.13
Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

Hipotesis		Output	Hasil
H₁	Rasio kemandirian berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib	0,014	Diterima
H₂	Tingkat Ketergantungan berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib	0,038	Diterima
H₃	Kekayaan Daerah berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib	0,305	Ditolak
H₄	SKPD mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib	0,288	Ditolak
H₅	SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib	0,044	Diterima
H₆	SKPD mampu memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib	0,263	Ditolak

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2019

4.2. Pembahasan

Hasil penelitian sebagaimana telah diungkapkan di atas, telah memberikan bukti empiris bahwa model yang diajukan dalam penelitian adalah baik dan dapat diterima. Selain itu, pengujian enam hipotesis penelitian yang diajukan telah diketahui hasilnya secara keseluruhan, yang mana terangkum dalam Tabel 4.13.

Berikut pembahasan dan temuan dalam penelitian ini,

4.2.1. Pengaruh Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Wajib

Berdasarkan pengujian hipotesis penelitian yang dilakukan, hasil menunjukkan bahwa rasio kemandirian berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji-t yang menghasilkan nilai koefisien beta sebesar 3,491 dan signifikansi sebesar 0,014. Nilai signifikansi berada dibawah taraf signifikansi yaitu 0,05 yang berarti bahwa H1 diterima. Hal ini berarti jika rasio kemandirian yang dihasilkan pemerintah daerah semakin tinggi, maka tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan juga semakin meningkat. Sebaliknya, jika rasio kemandirian yang dihasilkan pemerintah daerah semakin rendah maka tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan juga semakin menurun.

Berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif, rasio kemandirian pemerintah daerah di Jawa Tengah selama tahun 2014 sampai dengan 2018 diperoleh sebesar 16,75%. Besaran rasio kemandirian tersebut dapat dikatakan masih rendah. Besaran tersebut dipengaruhi oleh PAD yang diterima dari potensi daerahnya masing-masing. Pemerintah daerah yang memiliki rasio kemandirian yang rendah, artinya daerah tersebut belum mampu memaksimalkan potensi yang dimiliki. Walaupun memiliki rasio kemandirian yang rendah, pemerintah daerah selalu berusaha memunculkan informasi yang diwajibkan. Karena pemerintah daerah berpandangan, jika pemerintah daerah mematuhi aturan keuangan maka tercipta keterbukaan. Keterbukaan keuangan yang luas membuat kepercayaan masyarakat meningkat untuk membayarkan pajak-pajak daerah. Sehingga dapat meningkatkan PAD yang diterima pemerintah daerah dan meningkatkan rasio

kemandirian pada tahun berikutnya. Dengan kata lain, rasio kemandirian yang tinggi dapat meningkatkan tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori *stewardship* yang menyatakan bahwa para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi (Anton, 2010). Teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana eksekutif selaku *steward* akan termotivasi memenuhi keinginan prinsipal. Keinginan prinsipal dalam hal ini rakyat yang diwakilkan pemerintah pusat dan BPK adalah pemenuhan pengungkapan wajib. Kemudian, pemerintah daerah selaku agen mengutamakan kepentingan prinsipal. Sehingga, berapapun besaran rasio kemandirian akan memotivasi pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan informasi keuangan, dengan tujuan mendapatkan perhatian dari rakyat langsung selaku prinsipal.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hasil ini sejalan dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Lesmana (2010); Nurtari et al. (2016); dan Suparno & Nanda (2016). Hal ini membuktikan bahwa semakin mandiri pemerintah daerah dalam membiayai kegiatannya maka semakin luas tingkat pengungkapan yang disajikan. Kenyataan ini berkaitan dengan kewajiban pemerintah daerah untuk menciptakan akuntabilitas keuangan kepada rakyatnya yang telah membayar pajak dan retribusi daerah. Tujuan mendapatkan rasio kemandirian yang lebih baik juga menjadi alasan pemerintah daerah melakukan pengungkapan wajib secara luas.

Berdasarkan hasil penelitian yang dijelaskan diatas kemudian didukung oleh teori yang ada. Selain itu juga didukung oleh hasil penelitian sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa rasio kemandirian benar-benar berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Namun hasil penelitian ini masih bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Girsang & Yuyetta (2015); Hilmi & Martani (2012); dan Maulana & Handayani (2015) yang menyatakan rasio kemandirian tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib.

4.2.2. Pengaruh Tingkat Ketergantungan terhadap Pengungkapan Wajib

Berdasarkan pengujian hipotesis penelitian yang dilakukan, hasil menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji-t yang menghasilkan nilai koefisien beta sebesar 1,961 dan signifikansi sebesar 0,038. Nilai signifikansi berada dibawah taraf signifikansi yaitu 0,05 yang berarti bahwa H2 diterima. Hal ini berarti jika tingkat ketergantungan yang dihasilkan pemerintah daerah semakin tinggi, maka tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan juga semakin meningkat. Sebaliknya, jika tingkat ketergantungan yang dihasilkan pemerintah daerah semakin rendah maka tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan juga semakin menurun

Berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif, tingkat ketergantungan pemerintah daerah di Jawa Tengah selama tahun 2014 sampai dengan 2018 diperoleh sebesar 78,75%. Besaran tingkat ketergantungan tersebut dapat dikatakan sangat tinggi. Besaran tersebut dipengaruhi oleh dana transfer yang diterima dari

pemerintah pusat dan provinsi. Pemerintah daerah yang memiliki tingkat ketergantungan yang tinggi menandakan pemerintah daerah masih menggantungkan pada proyeksi dana transfer yang diterima.

Ketergantungan pemerintah daerah yang tinggi membuat kepatuhan yang lebih pada peraturan yang ditetapkan oleh pemerintah pusat atau otoritas keuangan seperti BPK. Tujuan kepatuhan yang dilakukan tidak lain untuk mendapatkan perhatian dari pemerintah pusat atau provinsi atas keterbukaan titipan dana transfer.

Berkaitan dengan tingkat ketergantungan, pemerintah daerah condong lebih takut

kepada pemerintah pusat dibanding kesadaran untuk mematuhi peraturan mengingat tingkat ketergantungan berkaitan dengan dana transfer yang diberikan pemerintah pusat. Hal ini berdampak pada penerimaan pemerintah pusat/provinsi

atas pengajuan dana pada periode keuangan berikutnya. Sehingga, tingkat ketergantungan yang tinggi dapat meningkatkan pengungkapan wajib yang dilakukan pemerintah daerah, hubungan keduanya didukung oleh teori *stakeholder*.

Teori *stakeholder* menekankan akuntabilitas organisasi jauh melebihi kinerja keuangan atau ekonomi sederhana. Teori ini menyatakan bahwa organisasi akan memilih secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual mereka, melebihi dan di atas permintaan wajibnya, untuk memenuhi ekspektasi sesungguhnya atau yang diakui oleh *stakeholder* (Rokhlinasari, 2015). Teori *stakeholder* memiliki bidang etika (moral) dan manajerial. Bidang etika berargumen bahwa seluruh *stakeholder* memiliki hak untuk diperlakukan secara adil oleh organisasi, dan manajer harus mengelola organisasi untuk keuntungan seluruh *stakeholder*. Dari pernyataan diatas dapat

ditarik kesimpulan bahwa pemerintah daerah akan memenuhi kepentingan *stakeholder* dalam hal ini pemerintah pusat/provinsi, mengingat pemerintah daerah masih bergantung pada dana transfer.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Feriyanti, Hermanto, & Suransi (2015); dan Sari et al. (2014); Yusup (2014). Hal ini berarti semakin besar ketergantungan pemerintah daerah, maka semakin tinggi pengungkapan yang dilakukan. Pemerintah pusat atau provinsi akan menuntut adanya pengungkapan secara luas sebagai bentuk monitoring atas dana transfer yang diberikan. Pemerintah daerah akan berusaha memenuhi pengungkapan sebagai bentuk pertanggungjawaban.

Berdasarkan hasil penelitian yang didukung oleh adanya teori dan penelitian terdahulu maka dapat disimpulkan bahwa tingkat ketergantungan benar-benar berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Namun hasil penelitian ini masih bertolak belakang dengan beberapa hasil penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Jaya & Sisdyani (2014); Khasanah & Rahardjo (2014); dan Susbiyani et al. (2014). Hasil penelitian terdahulu tersebut menyatakan bahwa tingkat ketergantungan tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib.

4.2.3. Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Wajib

Berdasarkan pengujian hipotesis penelitian yang dilakukan, hasil menunjukkan bahwa kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji-t yang menghasilkan nilai koefisien beta sebesar -1,608 dan signifikansi sebesar 0,305. Nilai signifikansi berada diatas taraf signifikansi yaitu 0,05 yang berarti bahwa H3 ditolak. Hal ini berarti jika kekayaan daerah yang dihasilkan pemerintah daerah semakin tinggi atau rendah, maka tidak berdampak pada tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan.

Berdasarkan hasil pengujian statistik deskriptif, tingkat kekayaan daerah di Jawa Tengah selama tahun 2014 sampai dengan 2018 diperoleh sebesar Rp. 851.302. Besaran kekayaan daerah tersebut dapat dikatakan kurang tinggi. Besaran tersebut dipengaruhi PAD yang diterima dan jumlah penduduk di setiap daerah. Pemerintah daerah yang memiliki kekayaan daerah yang tinggi menunjukkan daerah tersebut mampu memaksimalkan potensi daerah yang dimiliki dan menekankan jumlah penduduk. Faktor penentu besaran kekayaan daerah adalah jumlah penduduk. Jumlah penduduk yang tinggi dapat meningkatkan kesulitan pemerintah daerah dalam memakmurkan masyarakatnya dan sulit meningkatkan kekayaan daerah. Sehingga kekayaan daerah tidak menjadi motivasi pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan informasi keuangan secara luas. Karena jumlah penduduk yang banyak tidak menjamin adanya penerimaan PAD yang banyak pula.

Menurut Anton (2010) menyatakan bahwa teori *stewardhsip* didesain bagi para peneliti untuk menguji situasi dimana para eksekutif dalam perusahaan sebagai

pelayan dapat termotivasi untuk bertindak dengan cara terbaik pada prinsipalnya. Meskipun demikian, tidak berarti *steward* tidak mempunyai kebutuhan hidup, akan tetapi kebutuhan tersebut akan terpenuhi melalui jalur yang semestinya yaitu melalui pemenuhan tujuan pemilik dan berperilaku sesuai kesepakatan dan kepentingan bersama. Kebutuhan yang dimaksud dalam hal ini adalah kegiatan pemenuhan kegiatan operasional pemerintahan. Unsur pemenuhan kegiatan operasional terdiri dari PAD dan dana transfer. Berbeda dengan rasio kemandirian, PAD dalam kekayaan daerah dibandingkan dengan jumlah penduduk.

Jumlah penduduk yang dimiliki setiap daerah berbeda-beda dan tidak mempengaruhi PAD yang diterima. Jumlah penduduk yang banyak tidak menjamin PAD yang diterima besar, karena sebagian besar PAD diperoleh dari pajak, dan setiap penduduk belum mempunyai kewajiban membayar pajak. Justru jumlah penduduk yang banyak dapat membebani pemerintah daerah dan mengurangi proporsi kekayaan daerah. Sehingga besaran kekayaan daerah tidak akan mempengaruhi pengungkapan wajib yang dilakukan.

Hasil penelitian ini menyatakan bahwa kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hasil ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Agustiningsih et al. (2017); Hendriyani & Tahar (2015) dan Syoftia, Puspa, & Ethika (2016) bahwa besaran kekayaan tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib yang dilakukan. Hal ini terjadi karena masyarakat hanya melaksanakan kewajiban membayar pajak daerah dan tanpa menuntut haknya berupa keterbukaan informasi keuangan. Kenyataan ini membuktikan peran *steward* dan prinsipal kurang dapat terlaksana. Hasil ketidakpengaruhannya kekayaan

daerah terhadap pengungkapan wajib juga dikarenakan pemerintah daerah terfokus pada sumber dana lain yaitu dana transfer, sehingga diprioritaskan untuk diungkapkan daripada PAD yang diterima.

Berdasarkan hasil penelitian yang didukung oleh teori dan hasil penelitian sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa kekayaan daerah benar-benar tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan beberapa penelitian terdahulu diantaranya, (Handayani (2010); Setyaningrum & Syafitri (2012); dan Setyowati (2016). Hasil yang diperoleh beberapa penelitian tersebut adalah kekayaan daerah berpengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan wajib.

4.2.4. Pengaruh SKPD pada Hubungan Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Wajib

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa SKPD tidak memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji-t yang menghasilkan nilai koefisien beta sebesar -1,419 dan signifikansi sebesar 0,288. Nilai signifikansi berada di atas taraf signifikansi yaitu 0,05 yang berarti bahwa H₄ ditolak. Hal ini berarti jika dengan jumlah SKPD berapapun tidak akan memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, nilai rata-rata SKPD pemerintah daerah di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018 sebanyak 47 unit. Dengan jumlah tersebut belum mampu memaksimalkan potensi dan pajak daerah.

Ketidakmampuan SKPD tersebut membuat penerimaan PAD tidak maksimal pula. Penerimaan PAD yang tidak maksimal membuat rasio kemandirian tetap stagnan atau tidak mengalami perubahan. Ketidakmampuan SKPD dalam meningkatkan rasio kemandirian membuat SKPD juga tidak termotivasi untuk meningkatkan pengungkapan wajib.

Peran *steward* yang diperankan oleh pemerintah daerah dengan dibantu adanya SKPD tidak berjalan dengan semestinya. Menurut Anton (2010) peran *steward* dalam teori *stewardship* lebih mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan individu. Tetapi kebutuhan manusia yang sifatnya materiil juga harus dipenuhi, dan pemerintah daerah sebagai instansi SKPD berkewajiban memenuhinya. Sehingga, jumlah PAD yang besar hanya akan digunakan untuk internal pejabat saja, kemudian membuat rakyat enggan meningkatkan pajaknya sebagai PAD di pemerintah daerah. Rasio kemandirian yang diperoleh akan tetap dan SKPD tidak mampu menjalankan tugasnya secara maksimal.

Disisi lain, rakyat selaku pemberi PAD bersikap hanya sekedar membayar saja tanpa menuntut adanya keterbukaan. Hal ini membuat SKPD tidak termotivasi untuk meningkat pengungkapan wajib atas rasio kemandirian yang dihasilkan. Oleh karena itu, SKPD tidak memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib.

4.2.5. Pengaruh SKPD pada Hubungan Tingkat Ketergantungan terhadap Pengungkapan Wajib

Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan bahwa SKPD memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji-t yang menghasilkan nilai koefisien beta sebesar 2,110 dan signifikansi sebesar 0,044. Nilai signifikansi berada dibawah taraf signifikansi yaitu 0,05 yang berarti bahwa H5 diterima. Hal ini berarti kehadiran jumlah SKPD memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, nilai rata-rata SKPD pemerintah daerah di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018 sebanyak 47 unit. Dengan jumlah tersebut cukup membantu peningkatan pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib. Artinya jumlah SKPD yang ada membantu peningkatan penerimaan dana transfer dari pemerintah pusat dan pada akhirnya SKPD juga membantu dalam hal pengungkapan. Sehingga luas cakupan pengungkapan dibantu juga dengan SKPD yang jumlahnya banyak dan berkualitas. Oleh karena itu, SKPD dapat memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib.

Menurut Rokhlinasari (2015) teori *stakeholder* menekankan akuntabilitas organisasi jauh melebihi kinerja keuangan atau ekonomi sederhana. Teori ini menyatakan bahwa organisasi akan memilih secara sukarela mengungkapkan informasi tentang kinerja lingkungan, sosial dan intelektual mereka, melebihi dan di atas permintaan wajibnya, untuk memenuhi ekspektasi sesungguhnya atau yang diakui oleh *stakeholder*. Pemerintah daerah akan selalu meutamakan kepentingan stakeholder-nya dalam hal ini pemerintah pusat/provinsi, karena keberadaan

pemerintah daerah masih bergantung pada pemerintah pusat/provinsi. Peran SKPD sebagai unit kerja pemerintah daerah akan berusaha untuk menjalankan perintah pemerintah pusat/provinsi dengan tujuan mendapatkan respon positif. Respon positif dari pemerintah pusat/provinsi dapat melancarkan pengajuan dana transfer oleh pemerintah daerah. Dana transfer yang besar menimbulkan ketergantungan tinggi, kemudian SKPD memainkan perannya untuk melaporkan pemakaian dana transfer tersebut sebagai bentuk pertanggungjawaban.

Hal itu perlu dilakukan mengingat periode keuangan selalu berganti dan dana transfer yang diajukan juga berbeda setiap periodenya. SKPD akan termotivasi meningkatkan pengungkapan demi mendapatkan respon positif dari pemerintah pusat maupun provinsi selaku *stakeholder*. Akhirnya dapat berdampak pada penerimaan pengajuan dana transfer pada periode berikutnya. Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa SKPD benar-benar memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap pengungkapan wajib.

4.2.6. Pengaruh SKPD pada Hubungan Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Wajib

Berdasarkan pengujian hipotesis penelitian yang dilakukan, hasil menunjukkan bahwa SKPD tidak memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji-t yang menghasilkan nilai koefisien beta sebesar 1,592 dan signifikansi sebesar 0,263. Nilai signifikansi berada di atas taraf signifikansi yaitu 0,05 yang berarti bahwa H_0

ditolak. Hal ini berarti jika jumlah SKPD bertambah atau berkurang tidak akan memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib.

Berdasarkan hasil statistik deskriptif, nilai rata-rata SKPD pemerintah daerah di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018 sebanyak 47 unit. Dengan jumlah tersebut belum cukup memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib. Komponen kekayaan daerah didalamnya terdapat PAD dan jumlah penduduk. Penerimaan PAD yang bersumber dari rakyat langsung lebih mudah dikelola oleh SKPD. Namun sikap masyarakat yang tidak peduli dengan aliran dana yang diberikan kepada pemerintah daerah membuat SKPD tidak termotivasi untuk mengungkapkannya.

Kemudian berkaitan dengan jumlah penduduk, SKPD lebih sulit untuk mengendalikan, karena jumlah penduduk sulit diprediksi. Setiap pemerintah daerah sudah mencanangkan program Keluarga Berencana (KB) dan program pencegahan lain, tetapi tetap saja SKPD tidak mampu menekan angka kelahiran yang berdampak pada pertambahan jumlah penduduk di setiap tahunnya. Walaupun SKPD mampu meningkatkan PAD yang diterima, tetapi tidak mampu menekan jumlah penduduk, akan membuat rasio kekayaan daerah tidak akan berubah bahkan cenderung menurun. Keadaan daerah yang stagnan tidak memotivasi SKPD untuk meningkatkan pengungkapan lebih luas.

Teori *stewardship* menerangkan bahwa peran *steward* yang dimainkan pemerintah mengutamakan hal yang berkaitan dengan kepentingan prinsipal (Anton, 2010). Hubungannya dengan kekayaan daerah, pemerintah daerah melalui SKPD berusaha memaksimalkan penerimaan dari PAD dan menekan jumlah

penduduk. Tetapi urusan menekan jumlah penduduk merupakan urusan yang sulit untuk diatasi, walaupun dengan jumlah SKPD yang besar. SKPD yang besar belum menjamin adanya kemampuan untuk menekan jumlah penduduk. Oleh karena itu dapat dikatakan bahwa SKPD tidak memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap pengungkapan wajib di pemerintah daerah Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.

BAB V

PENUTUP

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian beserta pembahasan, maka simpulannya adalah sebagai berikut,

1. Variabel rasio kemandirian berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.
2. Variabel tingkat ketergantungan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.
3. Variabel kekayaan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Provinsi Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.
4. Variabel SKPD tidak mampu memperkuat pengaruh rasio kemandirian terhadap tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.
5. Variabel SKPD mampu memperkuat pengaruh tingkat ketergantungan terhadap tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.
6. Variabel SKPD tidak mampu memperkuat pengaruh kekayaan daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah di Jawa Tengah tahun 2014 sampai dengan 2018.

5.2. Saran

Berdasarkan simpulan dalam penelitian ini, maka dapat diberikan saran sebagai berikut,

1. Pemerintah daerah di Jawa Tengah agar senantiasa untuk meningkatkan pengungkapan wajib informasi keuangan yang sudah ditentukan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).
2. Pemerintah daerah di Jawa Tengah perlu meningkatkan rasio kemandirian dengan cara meningkatkan Pendapatan Asli Daerah (PAD) melalui penerimaan pajak dan retribusi daerah.
3. Pemerintah daerah di Jawa Tengah agar meningkatkan penerimaan total setiap tahunnya, terutama sumber-sumber yang bukan berasal dari bantuan pemerintah pusat atau provinsi seperti, penerimaan yang bersumber dari potensi wisata masing-masing daerah.
4. Pemerintah daerah di Jawa Tengah untuk disarankan mempertimbangkan kembali jumlah SKPD di masing-masing daerahnya
5. Bagi penelitian sejenis selanjutnya disarankan untuk menambah variabel penelitian agar mampu lebih luas menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib.
6. Untuk penelitian selanjutnya, diharapkan dapat meneliti tingkat pengungkapan wajib LKPD yang telah benar-benar menerapkan basis akrual saja berdasarkan dalam Peraturan Pemerintah No.71 Tahun 2010 sehingga penilaian terhadap tingkat pengungkapannya lebih adil.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustiningsih, S. W., Murni, S., & Putri, G. A. (2017). Audit Findings , Local Government Characteristics , and Local Government Financial Statement Disclosure. *Review of Integrative Business and Economics Research*, 6(3), 179–187.
- Amrin, A. (2018). Karakteristik Perusahaan Dalam Praktik Pengungkapan Wajib pada Laporan Keuangan Perbankan Syariah di Indonesia. *Jurnal Bisnis & Kewirausahaan*, 7(4), 346–359.
- Andaru, A. (2015). *Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Pengungkapan Islamic Social Reporting*. Skripsi. Yogyakarta: Fakultas Ekonomi UII.
- Aniktia, R. (2015). *Pengaruh Mekanisme Good Corporate Governance dan Kinerja Keuangan terhadap Pengungkapan Sustainability Report pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2013*. Skripsi. Semarang: Fakultas Ekonomi UNNES.
- Anton, F. X. (2010). Menuju Teori Stewardship Manajemen. *Majalah Ilmiah Informatika*, 1(2), 61–80.
- Bayu, D. J. (2019). BPK Temukan Pengelolaan Uang Negara Rp 10,35 Triliun Bermasalah. Retrieved from <https://katadata.co.id/berita/2019/09/17/bpk-temukan-pengelolaan-uang-negara-rp-1035-triliun-bermasalah>
- Bintang, A. A. (2018). *Analisis Rasio Kemandirian Keuangan Daerah, Rasio Efektifitas Pendapatan Asli Daerah, Rasio Efisiensi Keuangan Daerah, Rasio Keresasian dan Rasio Pertumbuhan untuk menilai Kinerja Keuangan Daerah Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Utara Tahun 2015-2016*. Skr. Medan: Universitas KHBP Nommensen.
- Feriyanti, M., Hermanto, & Suransi, N. K. (2015). Determinan Kepatuhan Pada Ketentuan Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Kabupaten/Kota Di Provinsi Nusa Tenggara Barat). *Jurnal InFestasi*, 11(2), 171–185. <https://doi.org/10.21107/infestasi.v11i2.1130.g959>
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate*. (P. Harto, Ed.) (Edisi 8). Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Girsang, H. A. V, & Yuyetta, E. N. A. (2015). Analisa Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Jawa Tengah 2010-2012). *Diponegoro Journal Of Accounting*, 4(4), 1–11.
- Hamdani. (2016). *Good Corporate Governance: Tinjauan Etika dalam Praktik*

Bisnis (Pertama). Jakarta: Mitra Wacana Media.

Handayani, S. (2010). Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten / Kota di Indonesia Tahun 2006. *Jurnal Ilmu Administrasi*, 7(2), 143–154. <https://doi.org/10.31113/jia.v7i2.326>

Hendriyani, R., & Tahar, A. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (JBE)*, 22(1), 25–33.

Hidayah, A. N. (2012). *Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Islamic Social Reporting (ISR) pada Perusahaan Yang Masuk Daftar Efek Syariah (DES)*. Skripsi. Depok: Fakultas Ekonomi UI.

Hilmi, A. Z., & Martani, D. (2012). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi. *Simposium Nasional Akuntansi*, 15, 1–26.

Hudoyo, Y. T., & Mahmud, A. (2014). Accounting Analysis Journal. *Accounting Analysis Journal*, 3(4), 485–492. <https://doi.org/10.15294/aa.v4i4.9107>

Jaya, J. D., & Sisdyani, E. A. (2014). Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, Dan Belanja Modal Pada Kelengkapan Pengungkapan Informasi Keuangan Daerah Melalui Situs Resmi Pemerintah Provinsi. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 9(1), 162–179.

Khasanah, N. L., & Rahardjo, S. N. (2014). Pengaruh karakteristik, kompleksitas, dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 3(3), 1–11.

Laupe, S., Saleh, F. M., Ridwan, & Mattulada, A. (2018). Factors Influencing The Financial Disclosure of Local Governments in Indonesia. *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, 22(3), 1–9.

Lesmana, S. I. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Di Indonesia*. Universitas Sebelas Maret Surakarta.

M. Ariansyah, Amir, A., & Achmad, E. (2014). Tingkat Ketergantungan Fiskal dan Hubungannya dengan Pertumbuhan Ekonomi di Kota Jambi. *Jurnal Perspektif Pembiayaan Dan Pembangunan Daerah*, 1(3), 159–164.

Marfiana, N., & Kurniasih, L. (2013). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota. *Sustainable Competitive Advantage (SCA)*, 3(1), 1–16.


- Martani, D., & Liestiani, A. (2012). *Disclosure Of Local Government Financial Statement In Indonesia*. University of Indonesia.
- Maulana, C., & Handayani, B. D. (2015). Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib LKPD. *Accounting Analysis Journal*, 4(4), 1–11. <https://doi.org/10.15294/aaj.v4i4.9107>
- Medynatul. (2017). Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Kabupaten Tanah Datar, Kota Padang Panjang dan Kabupaten Lima Puluh Kota). *Jurnal Akuntansi*, 2(1), 1–20.
- Mokodompit, P. S., Pangemanan, S. S., & Elim, I. (2014). Analisis Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kota Kotamobagu. *Emba*, 2(2), 1521–1527.
- Mustikarini, W. A., & Fitriyani, D. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Simposium Nasional Akuntansi XV*, 1–23.
- Noviyanti, N. A., & Kiswanto. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Temuan Audit Bpk Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Accounting Analysis Journal*, 5(1), 1–10. <https://doi.org/10.15294/aaj.v4i4.9107>
- Nurtari, A., Fadilah, S., & Nucholisah, K. (2016). Pengaruh Karakteristik dan Kompleksitas Pemerintah Daerah terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan (Studi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota/Kabupaten di Provinsi Jawa Barat periode 2013-2014). *Prosiding Akuntansi*, 2(1), 263–270.
- Nuswandari, C. (2009). Pengungkapan Pelaporan Keuangan Dalam Perspektif Signalling Theory. *Kajian Akuntansi*, 1(1), 48–57.
- Priharjanto, A., & Wardan, Y. Y. (2016). Pengaruh Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, dan Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia. *Jurnal Info Artha*, 1(1), 97–110. <https://doi.org/10.31092/jia.v1i1.72>
- Rahayu, A., & Mardiana, A. (2016). Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Dengan Sistem Pengendalian Intern Sebagai Variabel Moderating Pada LKPD Kabupaten/Kota Di Sulawesi Selatan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Peradaban*, 1(1), 169–192.
- Rahayu, S. I. (2008). Pengaruh Tingkat Ketaatan Pengungkapan Wajib dan Luas Pengungkapan Sukarela Terhadap Kualitas Laba (Studi Pada Perusahaan

- Publik Sektor Manufaktur). *Simposium Nasional Akuntansi 11, 1*, 1–43.
- Rokhlinasari, S. (2015). Teori-teori dalam Pengungkapan Informasi Corporate Social Responsibility Perbankan. *Al-Amwal Jurnal Kajian Ekonomi Dan Perbankan Syariah*, 7(1), 1–11. <https://doi.org/10.24235/amwal.v7i1.217>
- Saputra, D. (2014). Analisis Kemandirian dan Efektivitas Keuangan Daerah pada Kabupaten dan Kota di Propinsi Sumatera Barat. *Jurnal Akuntansi*, 2(1), 1–28.
- Sari, Y. P., Farida, I., & Sunandar. (2014). Analysis of Financial Characteristics and Index Of Public Information Disclosure to The Accountability Disclosure of Local Government. *Intenational Seminar Politeknik Piksi Bandung*, 1(11), 1–15.
- Setyaningrum, D., & Syafitri, F. (2012). Analisis pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 9(2), 154–170. <https://doi.org/10.21002/jaki.2012.10>
- Setyowati, L. (2016). Determinan Yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 6(1), 45–62. <https://doi.org/10.15408/ess.v6i1.3120>
- Simbolon, H. A. U., & Kurniawan, C. H. (2018). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Di Seluruh Provinsi Indonesia. *Modus*, 30(1), 54–70. <https://doi.org/10.24002/modus.v30i1.1587>
- Siregar, B. (2015). *Akuntansi Sektor Publik (Pertama)*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan STIM YKPN.
- Sudarsana, H. S. (2013). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit BPK Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia)*. Skripsi. Semarang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNDIP.
- Suhardjanto, D., & Yulianingtyas, R. R. (2011). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia). *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8(1), 30–42.
- Suparno, & Nanda, R. (2016). Pengaruh Kemandirian Keuangan Daerah , Diferensiasi Fungsional Dan Spesialisasi Fungsional Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 3(2), 105–118.

- Susbiyani, A., Subroto, B., Sutrisno, & Purnomosidhi, B. (2014). The Compliance with Mandatory Disclosure of Financial Statement : A Study from Local Government in Indonesia. *Research Journal of Finance and Accounting*, 5(10), 124–131.
- Syoftia, E., Puspa, D. F., & Ethika. (2016). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Opini Auditor terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Study Pada LKPD Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Barat). *Jurnal Fakultas Ekonomi*, 9(1), 1–14.
- Syukri, M., & Hinaya. (2019). Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum dan Dana Alokasi Khusus Terhadap Anggaran Belanja Modal Kabupaten & Kota Provinsi Sulawesi Selatan. *Jurnal of Economic, Management and Accountng (JEMMA)*, 2(2), 30–37.
- Tahar, A., & Zakhiya, M. (2011). Pengaruh Pendapatan Asli Daerah dan Dana Alokasi Umum Terhadap Kemandirian Daerah dan Pertumbuhan Ekonomi Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Investasi*, 12(1), 88–99.
- Wahyudin, A. (2015). *Metodologi Penelitian* (Edisi 1). Semarang: Unnes Press.
- Wijayanti, Y. (2018). *Pengaruh Size, Belanja Daerah, Tingkat Kekayaan Daerah, Lverage, Kompleksitas Pemerintah, Temuan Audit BPK dan Opini Audit BPK terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten/kota di Pulau Jawa dan Bali)*. Skrip. Semarang: Fakultas Ekonomi UNNES.
- Yusup, J. (2014). Determinan Faktor Yang Mempengaruhi Luas Cakupan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Provinsi Jawa Barat. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan (JAK)*, 1(1), 56–69.

LAMPIRAN

Lampiran 1 : Surat Izin Penelitian

 <p>UNNES</p>	<p>KEMENTERIAN PENDIDIKAN DAN KEBUDAYAAN UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG FAKULTAS EKONOMI Gedung L1, Kampus Sekaran Gunungpati Semarang - 50229 Telepon +6224-8508015, Faksimile +6224-8508015 Laman: http://fe.unnes.ac.id, surel: fe@mail.unnes.ac.id</p>
---	--

Nomor	: B/16905/UN37.1.7/LT/2019	11 Nopember 2019
Hal	: Permohonan Izin Observasi	


Yth. Ketua BPK Perwakilan Jawa Tengah
 Jalan Perintis Kemerdekaan No.175, Semarang

Dengan hormat, bersama ini kami sampaikan bahwa mahasiswa di bawah ini:


Nama	: Wahyu Sulairman
NIM	: 7101416104
Program Studi	: Pendidikan Ekonomi (Pendidikan Akuntansi), SI
Semester	: Gasal
Tahun akademik	: 2019/2020
Topik observasi	: Pengungkapan Wajib LKPD Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah Tahun 2014-2018


Kami mohon yang bersangkutan diberikan izin observasi untuk penelitian awal skripsi di perusahaan atau instansi yang Saudara pimpin, dengan alokasi waktu 11 November 2019 s.d. 10 Desember 2019.

Atas perhatian dan kerjasama Saudara, kami mengucapkan terima kasih.


 Dekan FE
 Wakil Dekan Bid. Akademik,
 Dr. Karyono, M.Pd.
 NIP 196205291986011001

Tembusan:
 Dekan FE;
 Universitas Negeri Semarang





CS

Monitor Akademi Surat - 214 599 671 6

Sistem Informasi Surat Dinas - UNNES (2019-11-11 14:04:06)

Lampiran 2 : Bukti Pengambilan Data di BPK



**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN
REPUBLIK INDONESIA**
Jl. Pemuda No.100 No.14 Senayan Jakarta Telp. (021) 5470000, Fax. (021) 5470000

Formulir Permintaan Informasi Publik

Noor : TS/PI-UP/11/2019
Tanggal : 9 November 2019

Unit Kerja Tujuan	: Subbagian Hukum
Cara Pengiriman	: Ditang Langsung + Surat
(DATA PEMOHON INFORMASI)	
Nama	Wafiq Sulaiman
Jenis Kelamin	Laki-laki
Alamat Rumah	Karangjaya RT.4/RW.2 Bojonegara Purabaya
Pekerjaan/Pendidikan	Mahasiswa
Alamat Kantor	-
Email	wafiqsultan@gmail.com
No. KTP	33020402060000
No. NIK	385070100000
(JENIS PENGALUAN PERMINTAAN INFORMASI)	
Jenis Permintaan Informasi	<input checked="" type="checkbox"/> Pemenuhan <input type="checkbox"/> Non Pemenuhan
Rincian Informasi yang Diminta/Konfirmasi	UPP LKPD Provinsi Kepulauan Riau ta. 2018-2019
Tujuan Pengaluan Informasi	Menyediakan data UPP
Sumber Informasi**	<input checked="" type="checkbox"/> Publikasi (Berita/Website) <input type="checkbox"/> VMI _____
Cara Mengakses Informasi*	<input checked="" type="checkbox"/> Melalui/meliputi/wendat/atau/tersebut Mendapatkan Informasi Berbasis <u>Database/Informasi</u>
Cara Mengirimkan Informasi**	1. <input checked="" type="checkbox"/> Ditang langsung 2. <input type="checkbox"/> Surat 3. <input type="checkbox"/> Pcs 4. <input type="checkbox"/> Email 5. <input type="checkbox"/> Lainnya
Tanggal Pengaluan Informasi	9 November 2019

Informasi ini tidak akan dipublikasikan dan hanya digunakan sebagaimana mestinya untuk keperluan pribadi dan tidak dapat dibagikan kepada pihak lain. Informasi ini diambil secara langsung dari Kantor BPK melalui langsung atau melalui informasi.

Penyaga Pelayanan Informasi
(Penyedia Informasi)



Wafiq Sulaiman
NIK 3850701000000000

Pemohon Informasi



Wafiq Sulaiman

Mengetahui
Kepala Unit Kerja



**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN
PERWAKILAN PROVINSI JAWA TENGAH**

TANDA TERIMA PENYERAHAN DOKUMEN

INFORMASI PUBLIK

Nomor: 72/P1-TT0/11/2019

- Telah terima informasi berupa :
- I. Jenis Data/informasi : LHP LKPD Provinsi/Kabupaten/Kota Se-Jateng TA 2014-2018
- II. Tujuan Penggunaan Informasi : *Pengadaan Skripsi*
- III. Bentuk Data/informasi : Softcopy
 Hardcopy
- IV. Peminta Data
- a. Nama : Wahyu Sulaiman
- b. Jabatan : "
- c. Lembaga : Universitas Negeri Semarang
- d. Alamat : Karangbanjar RT.4 RW.2 Bojongsari Purbalingga
- e. No.Telp./HP : 085875358014

Telah menerima dan menyatakan bahwa informasi ini tidak akan disalahgunakan dan hanya digunakan sebagaimana mestinya sesuai keperluan tersebut di atas. Segala akibat hukum dan perlakuan informasi ini setelah keluar dari kantor BPK menjadi tanggung jawab peminta informasi.

Semarang, 19 November 2019

Yang Menyerahkan,

Rina Ulina Br Gurusinga
NIP.197905052006042003

Yang Menerima,

Wahyu Sulaiman



**BADAN PEMERIKSA KEUANGAN
PERWAKILAN PROVINSI JAWA TENGAH**

Jl. Perintis Kemerdekaan No.175 KM 14 Banyumanik Semarang Telp. (024) 8660826, 8660883 Fax. (024) 8660884

FORMULIR KESEPAKATAN PENYERAHAN INFORMASI

Sehubungan dengan penyerahan informasi, pada prinsipnya kami memberikan data/keterangan yang diminta, dengan ketentuan:

1. Informasi data yang diberikan, saya gunakan untuk

penyelesaian Bape

2. Penggunaan informasi tidak disalahgunakan untuk tujuan yang bertentangan dengan peraturan/hukum yang berlaku.
3. Apabila informasi di kemudian hari saya gunakan untuk tujuan yang bertentangan dengan peraturan/hukum yang berlaku, saya bersedia untuk diproses sesuai hukum yang berlaku.
4. Informasi yang diberikan bukan termasuk dalam Daftar Informasi yang Dikecualikan seperti yang tercantum dalam Peraturan Sekjen BPK RI No.1 Tahun 2018 tentang Daftar Informasi Publik yang Dikecualikan di Lingkungan BPK.

Semarang, 19 November 2019

Pemberi Informasi,

Rina Ulina Br Gurusinga
NIP.197905052006042003

Penerima Informasi,

Wahyu Sulaiman

Lampiran 3: Daftar Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah

Daftar Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah

No	Kabupaten/Kota	Ibu Kota Kabupaten
1	Kabupaten Cilacap	Cilacap
2	Kabupaten Banyumas	Purwokerto
3	Kabupaten Purbalingga	Purbalingga
4	Kabupaten Banjarnegara	Banjarnegara
5	Kabupaten Kebumen	Kebumen
6	Kabupaten Purworejo	Purworejo
7	Kabupaten Wonosobo	Wonosobo
8	Kabupaten Magelang	Mungkid
9	Kabupaten Boyolali	Boyolali
10	Kabupaten Klaten	Klaten
11	Kabupaten Sukoharjo	Sukoharjo
12	Kabupaten Wonogiri	Wonogiri
13	Kabupaten Karanganyar	Karanganyar
14	Kabupaten Sragen	Sragen
15	Kabupaten Grobogan	Purwodadi
16	Kabupaten Blora	Blora
17	Kabupaten Rembang	Rembang
18	Kabupaten Pati	Pati
19	Kabupaten Kudus	Kudus
20	Kabupaten Jepara	Jepara
21	Kabupaten Demak	Demak
22	Kabupaten Semarang	Ungaran
23	Kabupaten Temanggung	Temanggung
24	Kabupaten Kendal	Kendal
25	Kabupaten Batang	Batang

No	Kabupaten/Kota	Ibu Kota Kabupaten
26	Kabupaten Pekalongan	Kajen
27	Kabupaten Pemalang	Pemalang
28	Kabupaten Tegal	Slawi
29	Kabupaten Brebes	Brebes
30	Kota Magelang	-
31	Kota Surakarta	-
32	Kota Salatiga	-
33	Kota Semarang	-
34	Kota Pekalongan	-
35	Kota Tegal	-

Sumber: id.wikipedia.org

Lampiran 4 : Item Pengungkapan Wajib

Item Pengungkapan Wajib

Item – item Pengungkapan Wajib
<p>PSAP 05: Akuntansi Persediaan</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. Kebijakan akuntansi yang digunakan dalam pengukuran persediaan 2. Penjelasan lebih lanjut persediaan 3. Kondisi persediaan <p>PSAP 06: Akuntansi Investasi</p> <ol style="list-style-type: none"> 4. Kebijakan akuntansi untuk penentuan nilai investasi 5. Jenis-jenis investasi (permanen dan non permanen) 6. Perubahan harga pasar baik investasi jangka pendek maupun investasi jangka panjang 7. Penurunan nilai investasi yang signifikan dan penyebab penurunan tersebut 8. Investasi yang dinilai dengan nilai wajar 9. Perubahan pos investasi <p>PSAP 07: Akuntansi Aset Tetap</p> <ol style="list-style-type: none"> 10. Dasar penilaian yang digunakan untuk menentukan nilai tercatat 11. Rekonsiliasi jumlah tercatat pada awal dan akhir periode (penambahan, pelepasan, akumulasi penyusutan dan perubahan nilai, mutasi aset tetap lainnya) 12. Informasi penyusutan (nilai penyusutan, metode penyusutan, masa manfaat atau tarif penyusutan, nilai tercatat bruto dan akumulasi penyusutan pada awal dan akhir periode) 13. Eksistensi dan batasan hak milik atas aset tetap 14. Kebijakan akuntansi untuk kapitalisasi yang berkaitan dengan aset tetap 15. Jumlah pengeluaran pada pos aset tetap dalam konstruksi 16. Jumlah komitmen untuk akuisisi aset tetap 17. Dasar peraturan untuk menilai kembali aset tetap 18. Tanggal efektif penilaian kembali

19. Jika ada, nama penilai independent
20. Hakikat setiap petunjuk yang digunakan untuk menentukan biaya pengganti
21. Nilai tercatat setiap jenis aset tetap

PSAP 08: Akuntansi Konstruksi dalam Pengerjaan

22. Rincian kontrak konstruksi dalam pengerjaan berikut tingkat penyelesaian dan jangka waktu penyelesaiannya
23. Nilai kontrak konstruksi dan sumber pembiayaannya
24. Jumlah biaya yang telah dikeluarkan
25. Uang muka kerja yang diberikan
26. Retensi

PSAP 09: Akuntansi Kewajiban

27. Daftar skedul utang
28. Jumlah saldo kewajiban jangka pendek dan jangka panjang yang diklasifikasikan berdasarkan pemberi pinjaman
29. Jumlah saldo kewajiban berupa utang pemerintah berdasarkan jenis sekuritas utang pemerintah dan jatuh temponya
30. Bunga pinjaman yang terutang pada periode berjalan dan tingkat bunga yang berlaku
31. Konsekuensi dilakukannya penyelesaian kewajiban sebelum jatuh tempo
32. Perjanjian restrukturisasi utang
33. Jumlah tunggakan pinjaman yang disajikan dalam bentuk daftar umur utang berdasarkan kreditur
34. Biaya pinjaman

Sumber: Suhardjanto & Yulianingtyas (2011)

Lampiran 5 : Tabulasi Data Penelitian

Y	ZRK	ZTK	ZKD	ZS
47.06	-.80765	111.452	-.86803	109.960
52.94	.38293	.02962	-.39060	.98176
64.71	-.46748	.39125	-.55442	.98176
50.00	-114.781	.75289	-.93508	-.19662
60.00	-.46748	-189.909	-.53864	.39257
64.71	-.63757	.39125	-108.121	.74608
67.65	-.12732	.63234	-.62014	.74608
55.88	-.63757	.99397	-.74949	-.43230
55.88	-.46748	.63234	-.90399	.74608
64.71	-.46748	.75289	-.75732	-.31446
50.00	-.63757	.39125	-.45923	.15689
67.06	-.80765	111.452	-.71498	133.527
50.00	-.46748	.51180	-.57530	.74608
50.00	-131.789	.99397	-105.624	180.663
58.82	-.29740	.02962	-.32003	-.90365
47.06	-.29740	.51180	-.76556	.51041
47.06	-.46748	.15016	-.58838	.39257
47.06	.04276	.51180	-.28340	.27473
47.06	-.63757	.75289	-.94450	-.78581
47.06	-.29740	.63234	-.58841	-.07878
41.18	-.46748	.87343	-.32940	-.43230
47.06	-.80765	-.21147	-.38701	-.66797
58.82	-.12732	.27071	-.47089	.39257
35.29	-.46748	.15016	-.29730	109.960
47.06	.04276	-.09092	-.22328	-.43230
55.88	-.46748	.27071	-.87969	121.744
58.82	-.63757	.63234	-.64392	.51041
50.00	-.97773	.87343	-.78963	133.527
58.82	-.46748	.51180	-.59451	-.66797
47.06	.89317	-.33201	155.976	-196.419
65.88	.38293	-.21147	.32997	-231.771
68.82	106.326	-.21147	107.576	-231.771
65.88	327.433	-201.964	.72204	.74608
55.88	.89317	-.45256	.68192	-137.500
41.18	225.383	-129.637	116.825	-219.987
47.06	-.97773	123.506	-.74324	109.960
55.88	.38293	-.21147	-.23112	.98176
58.82	-.63757	.02962	-.51693	.98176
32.94	-131.789	.87343	-.84736	-.19662
52.94	-.63757	.75289	-.38307	.39257
32.94	-.80765	.51180	-.94269	.74608
52.94	-.29740	-.33201	-.51703	.74608
52.94	-.46748	-.09092	-.59022	-.43230

Y	ZRK	ZTK	ZKD	ZS
50.00	-.46748	.87343	-.73381	.74608
67.65	-.46748	.75289	-.59060	-.31446
50.00	-.46748	.87343	-.26549	.15689
32.94	-.97773	123.506	-.70388	133.527
47.06	-.46748	.15016	-.45663	.74608
58.82	-131.789	.87343	-.97859	180.663
44.12	-.29740	.75289	-.23091	-.90365
47.06	-.63757	.02962	-.68604	.51041
50.00	-.46748	.75289	-.47013	.39257
52.94	-.29740	.63234	-.30849	.27473
62.94	-.80765	111.452	-.87856	-.78581
55.88	-.46748	.27071	-.52610	-.07878
52.94	-.63757	.27071	-.14725	-.43230
64.71	-.46748	.87343	-.21228	-.66797
47.06	.04276	.15016	-.34751	.39257
52.94	-.63757	.39125	-.24083	109.960
40.00	.21285	.39125	-.02965	-.43230
58.82	-.29740	.75289	-.62448	121.744
52.94	-.46748	.75289	-.32067	.51041
40.00	-.97773	123.506	-.61655	133.527
50.00	-.63757	-250.181	-.55149	-.66797
47.06	123.334	-.33201	170.462	-196.419
44.12	.38293	-.21147	.38363	-231.771
50.00	.89317	-.09092	106.838	-231.771
58.82	327.433	-214.018	.76681	.74608
35.88	123.334	-.57310	.80264	-137.500
50.00	208.375	-.93474	130.102	-219.987
67.65	-.80765	111.452	-.50831	109.960
55.88	.38293	.02962	-.15198	.98176
61.76	-.46748	-117.582	-.34132	.98176
41.18	-131.789	.39125	-.74341	-.19662
52.94	-.29740	.75289	-.25267	.39257
52.94	-.63757	-.45256	-.80856	.74608
64.71	-.29740	-.81419	-.46955	.74608
64.71	-.29740	.75289	-.45569	-.43230
50.00	-.46748	.87343	-.62893	.74608
67.65	-.29740	.63234	-.39638	-.31446
50.00	-.29740	.75289	-.07861	.15689
52.94	-.97773	123.506	-.50225	133.527
47.06	-.46748	-.21147	-.34530	.74608
58.82	-114.781	.02962	-.78884	180.663
44.12	-.29740	.75289	-.13808	-.90365
47.06	-.46748	.87343	-.58612	.51041
50.00	-.63757	.87343	-.45839	.39257
52.94	.04276	.39125	-.06441	.27473
52.94	-.63757	.99397	-.66854	-.78581
55.88	-.46748	.75289	-.35234	-.07878
47.06	-.80765	.51180	-.04503	-.43230
64.71	-.29740	.75289	.00907	-.66797

Y	ZRK	ZTK	ZKD	ZS
47.06	-.12732	-.45256	-.20396	.39257
52.94	-.46748	.75289	-.11994	109.960
50.00	.38293	.02962	.13486	-.43230
58.82	-.29740	.75289	-.63196	121.744
52.94	.04276	.51180	.00476	.51041
50.00	-.97773	.99397	-.57905	133.527
50.00	-.63757	-.69365	-.44879	-.66797
57.06	157.350	-.57310	189.990	-196.419
44.12	.72309	-.33201	.56514	-231.771
50.00	106.326	-.21147	128.980	-231.771
64.71	327.433	-334.562	100.629	.74608
50.00	140.342	-.45256	.95649	-137.500
50.00	174.359	-708.250	136.340	-219.987
55.88	-.46748	.87343	-.15984	.15689
52.94	.38293	-.57310	-.00062	.98176
64.71	-.63757	.15016	-.29652	109.960
47.06	-.46748	-.45256	-.15911	.74608
47.06	.21285	.39125	.08010	.74608
44.12	.21285	-105.528	-.29302	.74608
50.00	.72309	-177.855	.01997	109.960
50.00	-.29740	.15016	-.37876	-.90365
52.94	.21285	-.69365	-.17178	.62825
58.82	-.29740	.27071	-.40237	-.31446
52.94	.55301	.02962	.29481	-.31446
44.12	-.12732	.51180	-.00074	109.960
44.12	.55301	-105.528	.15313	-.19662
64.71	-.46748	-.57310	-.18753	.62825
50.00	.21285	.27071	.17198	-113.933
44.12	.21285	.39125	-.18846	.62825
52.94	-.12732	.51180	-.03780	.62825
52.94	-.29740	.63234	-.09283	.15689
47.06	.21285	.39125	-.15000	-.31446
50.00	.21285	.27071	.05017	.03905
44.12	-.46748	.39125	.13807	-.43230
44.12	.04276	.39125	.29786	-.66797
50.00	.55301	-129.637	.10427	.03905
44.12	.21285	.27071	.24547	.62825
57.06	106.326	-.21147	.42253	-.43230
41.18	-.29740	-.09092	-.42127	-.19662
55.88	.04276	.51180	.10454	.03905
52.94	-.46748	.75289	-.07534	.86392
34.12	-.80765	-117.582	-.29635	-.66797
52.94	140.342	-.81419	467.182	-172.852
55.88	.72309	-.33201	.64123	-149.284
52.94	140.342	-.45256	412.491	-149.284
61.76	480.507	-286.345	120.630	.74608
64.71	208.375	-.93474	120.948	-137.500
64.12	225.383	-105.528	419.573	-172.852
55.88	-.97773	.87343	-.39841	.15689

Y	ZRK	ZTK	ZKD	ZS
52.94	.55301	-.45256	.04336	.98176
64.71	-.46748	.39125	-.21349	109.960
32.94	-114.781	-.33201	-.54791	.74608
52.94	-.29740	.27071	-.07415	.74608
37.06	-.80765	-105.528	-.79080	.74608
50.00	.04276	-189.909	-.23196	109.960
50.00	-.12732	.02962	-.27008	-.90365
52.94	-.63757	.39125	-.57610	.62825
58.82	-.12732	.02962	-.26809	-.31446
52.94	-.12732	.15016	.05648	-.31446
44.12	-.63757	.39125	-.28073	109.960
44.12	-.12732	.15016	-.07974	-.19662
64.71	-.29740	-.93474	-.11619	.62825
50.00	.04276	.15016	.06038	-113.933
44.12	-.29740	.39125	-.36245	.62825
52.94	-.46748	-129.637	-.23350	.62825
55.88	-.29740	.27071	-.07760	.15689
47.06	-.80765	.27071	-.57096	-.31446
52.94	-.29740	.27071	-.23699	.03905
50.00	-.46748	.51180	.08729	-.43230
47.06	.04276	.15016	.27439	-.66797
50.00	.21285	-.57310	-.01254	.03905
44.12	-.29740	.27071	.01322	.62825
47.06	.72309	-.45256	.32804	-.43230
47.06	-.29740	.15016	-.43477	-.19662
55.88	-.29740	.39125	-.14770	.03905
52.94	-.80765	.51180	-.33687	.86392
47.06	-.80765	-.69365	-.30750	-.66797
62.94	191.367	-105.528	480.122	-172.852
55.88	.55301	-.21147	.54844	-149.284
55.88	106.326	-.45256	404.508	-149.284
61.76	446.490	-298.399	120.656	.74608
64.71	191.367	-117.582	119.984	-137.500
50.00	191.367	-117.582	406.025	-172.852

Lampiran 6 : Hasil Statistik Deskriptif

- **Pengungkapan Wajib**

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y	175	32.94	68.82	52.2051	7.85027
Valid N (listwise)	175				

- **Rasio Kemandirian**

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
x1	175	.09	.45	.1675	.05880
Valid N (listwise)	175				

- **Tingkat Ketergantungan**

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
x2	175	.51	.89	.7875	.08296
Valid N (listwise)	175				

- **Kekayaan Daerah**

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
x3	175	150995.00	2050327.00	851301.9029	2624017.55172
Valid N (listwise)	175				

- **Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD)**

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Z	175	26.00	67.00	47.0009	8.26021
Valid N (listwise)	175				

Lampiran 7 : Hasil Uji Asumsi Klasik

- Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		175
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	7.49515982
Most Extreme Differences	Absolute	.069
	Positive	.069
	Negative	-.039
Kolmogorov-Smirnov Z		.910
Asymp. Sig. (2-tailed)		.379

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

- Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model		Correlations			Collinearity Statistics	
		Zero-order	Partial	Part	Tolerance	VIF
1	ZRK	.224	.188	.182	.168	5.954
	ZTK	-.086	.160	.154	.382	2.619
	ZKD	.125	-.079	-.076	.137	7.320
	ABSZRK_ZS	.119	-.082	-.079	.159	6.282
	ABSZTK_ZS	.184	.155	.149	.471	2.122
	ABSZKD_ZS	.074	.086	.083	.105	9.554

a. Dependent Variable: PW

- Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.297 ^a	.088	.056	7.62783	1.999

a. Predictors: (Constant), ABSZKD_ZS, ABSZTK_ZS, ZRK, ZTK, ABSZRK_ZS, ZKD

b. Dependent Variable: PW

- Uji Heteroskedastisitas

		Coefficients ^a				
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	3.538	.811		4.361	.000
	ZRK	-.567	.834	-.123	-.680	.498
	ZTK	.694	.553	.151	1.254	.212
	ZKD	-.681	.925	-.148	-.736	.462
	ABSZRK_ZS	.834	.787	.197	1.059	.291
	ABSZTK_ZS	.883	.615	.155	1.435	.153
	ABSZKD_ZS	.392	.839	.107	.467	.641

a. Dependent Variable: AbRes

Lampiran 8 : Hasil Uji Regresi Moderasi

- Uji Signifikansi Simultan (Uji-f)

- ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	948.179	6	158.030	2.716	.015 ^b
	Residual	9774.871	168	58.184		
	Total	10723.051	174			

a. Dependent Variable: PW

b. Predictors: (Constant), ABSZKD_ZS, ABSZTK_ZS, ZRK, ZTK, ABSZRK_ZS, ZKD

- Uji Signifikansi Parsial (Uji-t)

- Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	50.082	1.372		36.507	.000
	ZRK	3.491	1.411	.445	2.474	.014
	ZTK	1.961	.936	.250	2.096	.038
	ZKD	-1.608	1.564	-.205	-1.028	.305
	ABSZRK_ZS	-1.419	1.331	-.197	-1.066	.288
	ABSZTK_ZS	2.110	1.040	.218	2.029	.044
	ABSZKD_ZS	1.592	1.418	.256	1.123	.263

a. Dependent Variable: PW