



**DETERMINAN *FINANCIAL STATEMENT*
DISCLOSURE PADA *WEBSITE* RESMI PEMERINTAH
DAERAH KABUPATEN/KOTA DENGAN UKURAN
LEGISLATIF SEBAGAI VARIABEL MEDIASI
(STUDI EMPIRIS DI PULAU JAWA)**

SKRIPSI

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

**Oleh
Wulan Cahyani
NIM 7211416015**

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG
2020**

PERSETUJUAN PEMBIMBING

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

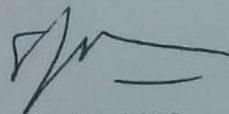
Hari : Jum'at

Tanggal : 24 Juli 2020



Kiswanto, S.E., M.Si., CMA, CIBA, CERA
NIP. 198309012008121002

Pembimbing



Drs. Asrori, M.S.
NIP. 196005051986011001

PENGESAHAN KELULUSAN

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

Hari : Senin

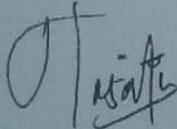
Tanggal : 10 Agustus 2020

Penguji I



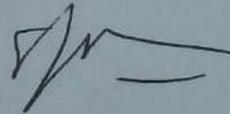
Kiswanto, S.E., M.Si., CMA, CIBA, CERA
NIP. 198309012008121002

Penguji II



Hasan Mukhibad, S.E., M.Si
NIP. 19811222014041001

Penguji III



Drs. Asrori, M.S.
NIP. 196005051986011001

Mengetahui,

Dean Fakultas Ekonomi



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

PERNYATAAN

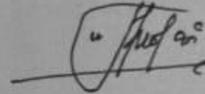
Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Wulan Cahyani
NIM : 7211416015
Tempat Tanggal Lahir : Pati, 26 Agustus 1998
Alamat : Desa Pagerharjo RT 05/RW 04

Kecamatan Wedarijaksa, Kabupaten Pati

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, 10 Agustus 2020



Wulan Cahyani
7211416015

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

Motto:

Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan. Maka apabila kamu telah selesai (dari suatu urusan), kerjakanlah dengan sungguh-sungguh (urusan yang lain), dan hanya kepada Tuhanmulah hendaknya kamu berharap (Q.S. Al Insyiroh :6-8)

Siapa yang bersungguh-sungguh pasti akan mendapatkan hasil (Man Jadda Wajada)

Persembahan:

1. Allah SWT atas setiap Rahmat dan Hidayah-Nya;
2. Bapak Warsito, Ibu Kartini, dan adek Rizqi Cahyani tercinta yang senantiasa memberikan dukungan serta doa yang tiada hentinya;
3. Segenap Dosen Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Almamater yang telah memberikan segudang ilmu, pengalaman serta pelajaran yang tak ternilai harganya;
4. Teman-teman seperjuangan, Afif, Nilam, Desy, Mundi, Leli, Dwi Utari, Uus, Mita yang bersedia berbagi cerita, memberi solusi dan semangat satu sama lain;
5. Teman-teman rombel Akuntansi A 2016.

PRAKATA

Alhamdulillah segala puji syukur kepada Allah SWT yang selalu memberi kekuatan dan pertolongan untuk penulis dalam menjalankan tugas dan aktivitas. Berkat kekuatan itulah penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Determinan *Financial Statement Disclosure* pada *Website* Resmi Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota dengan Ukuran Legislatif sebagai Variabel Mediasi (Studi Empiris di Pulau Jawa)” dengan baik.

Penulis menyadari bahwa banyak pihak yang telah memberikan bantuan dan dukungan moril maupun materiil sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini, oleh karena itu penulis mengucapkan terima kasih kepada:

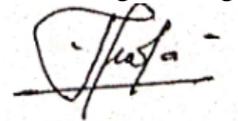
1. Prof. Dr. Fathur Rahman, M.Hum., Rektor Universitas Negeri Semarang.
2. Drs. Heri Yanto, MBA, Phd., Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
3. Kiswanto, S.E., M.Si., CMA, CIBA, CERA, Ketua Jurusan Akuntansi Universitas Negeri Semarang.
4. Drs. Asrori, M.S., selaku Dosen Pembimbing yang sabar memberikan arahan, solusi dan dukungan selama proses penulisan skripsi ini hingga selesai dengan baik.
5. Drs. Fachrurrozie, M.Si., selaku Dosen Wali yang senantiasa memberikan pengarahan dan dukungan selama menempuh studi.
6. Kiswanto, S.E., M.Si., CMA, CIBA, CERA sebagai Dosen Penguji I, Hasan Mukhibad S.E., M.Si., sebagai Dosen Penguji II dan Drs. Asrori, M.S., sebagai

Dosen Penguji III yang telah meluangkan waktu untuk menguji dan memberikan masukan hingga skripsi ini tersusun dengan baik.

7. Seluruh dosen Fakultas Ekonomi atas ilmu yang telah diberikan sehingga penulis mampu menyelesaikan studi dengan baik.
8. Bapak, Ibu, Adek dan keluarga tercinta yang senantiasa memberikan dukungan moril maupun materiil kepada penulis.
9. Sahabat dan teman seperjuangan “Akuntansi A 2016” yang selalu memberikan dukungan serta doa.
10. Kawan-kawan organisasi BEM FE 2017-2018, EFL 4th Generation, Fatayat Pagerhajo yang telah memberikan semangat untuk berproses bersama.
11. Semua pihak yang telah membantu penulis dalam menyelesaikan skripsi ini yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu.

Penulis selalu berdoa agar Allah SWT memberikan balasan yang lebih indah atas segala bantuan yang diberikan kepada penulis. Penulis menyadari bahwa skripsi ini masih sangat jauh dari kata sempurna. Oleh karena itu, saran dan kritik yang membangun dari para pembaca akan penulis jadikan pelajaran berharga untuk perbaikan di masa yang akan datang. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi penulis dan pembaca.

Semarang, Agustus 2020



Penulis

SARI

Wulan Cahyani, 2020. “Determinan *Financial Statement Disclosure* pada *Website Resmi Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota* dengan Ukuran Legislatif sebagai Variabel Mediasi (Studi Empiris di Pulau Jawa)”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang.
Pembimbing: Drs. Asrori, M.S.

Kata kunci: *Financial Statement Disclosure, Website Resmi Pemerintah Daerah, Pengungkapan Laporan Keuangan, Ukuran Legislatif*

Pemerintah Indonesia telah menerbitkan kebijakan dan instruksi mengenai pemanfaatan teknologi informasi guna peningkatan pelayanan publik termasuk keterbukaan informasi keuangan daerah. Penelitian dari FITRA yang mengacu pada Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah yang dilakukan pada 70 kabupaten/kota di Indonesia tersebut mempunyai indeks rata-rata pengungkapan sebesar 0,58 yang cukup jauh dari nilai maksimal 1,00. Tujuan penelitian ini adalah menganalisis pengaruh jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat dan jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure* dengan ukuran legislatif sebagai variabel mediasi pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa.

Populasi penelitian ini adalah pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa periode 2016-2018 yang terdiri dari 85 kabupaten dan 34 kota. Pemilihan sampel menggunakan populasi sasaran yang menghasilkan sampel sebanyak 34. Unit analisis yang digunakan adalah laporan keuangan pemerintah daerah dan data keuangan daerah yang diunggah pada *website* resmi masing-masing pemerintah daerah selama 3 tahun, sehingga jumlah unit analisis sebanyak 102.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa jumlah penduduk, total aset dan ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*. Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh negatif signifikan, sedangkan jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap *financial statement disclosure*. Jumlah penduduk dan jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif. Variabel ukuran legislatif tidak dapat memediasi pengaruh jumlah penduduk dan jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*.

Kesimpulan dari penelitian ini adalah jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap *financial statement disclosure*, jumlah penduduk dan jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif, sedangkan ukuran legislatif tidak dapat memediasi pengaruh jumlah penduduk dan jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*. Saran yang dapat diberikan adalah pemerintah daerah lebih patuh dalam melakukan *financial statement disclosure* sesuai dengan kebijakan yang berlaku. DPRD sebagai anggota legislatif diharapkan dapat meningkatkan pengawasan dalam pengelolaan anggaran daerah.

ABSTRACT

Wulan Cahyani, 2020. “Determinants of *Financial Statement Disclosure* on Official Website of District/City Governments with Legislative Size as Intervening Variable (Empirical Study in Java Island)”. Essay. Accounting Department. Economics Faculty. Semarang State University.
Advisor: Drs. Asrori, M.S.

Keywords: Financial Statement Disclosure, Official Website of District/City Government, Legislative Size

The Government of Indonesia has published policies and instructions on the utilization of information technology to improve public services including the disclosure of regional financial information. Research from FITRA (Indonesian Forum for Budget Transparency) which refers to The Ministerial Instruction No. 188.52/1797/SJ in 2012 on Improving Transparency of Regional Budget Management conducted in 70 districts/cities in Indonesia has an average disclosure index of 0.58 which is quite far from the maximum value of 1.00. The purpose of this study is to analyze the influence of population, total assets, level of public welfare and number of SKPD on financial statement disclosure with legislative size as a mediation variable in the local government of districts/cities in Java Island.

The population of this study is the district/city government in Java for the period 2016-2018 consisting of 85 districts and 34 cities. Sample selection uses a target population that produces 34 samples. The analysis unit used is local government financial statements and regional financial data uploaded on the official website of each local government for 3 years, so the number of analysis units are 102 local governments.

The results showed that the population, total assets and legislative size had no effect on financial statement disclosure. The level of public welfare has a significant negative effect, while the number of SKPD has a significant positive effect on financial statement disclosure. The population and the number of SKPD have a significant positive effect on the size of the legislature. Legislative size variables cannot mediate the influence of population and the number of SKPD on financial statement disclosure.

The conclusion of this study is that the number of SKPD has a significant positive effect on financial statement disclosure, population and the number of SKPD has a significant positive effect on the legislative size, while the legislative size cannot mediate the influence of the population and the number of SKPD on financial statement disclosure. The advice that can be given is that the local government can conduct financial statement disclosure in accordance with the applicable policies and instructions. Member of DPRD as a legislator are expected to improve oversight functions in the management of local budgets.

DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING.....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN	iii
PERNYATAAN.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
PRAKATA.....	vi
SARI.....	viii
ABSTRACT.....	ix
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	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.....	18
1.7 Orisinalitas Penelitian.....	19
BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN	20
2.1 Kajian Teori Utama (<i>Grand Theory</i>).....	20
2.1.1 Teori <i>Stewardship (Stewardship Theory)</i>	20
2.1.2 Teori Legitimasi (<i>Legitimacy Theory</i>).....	23
2.1.3 Teori <i>Stakeholder (Stakeholder Theory)</i>	24
2.2 Kajian Variabel.....	26
2.2.1 <i>Financial Statement Disclosure</i>	26
2.2.2 Jumlah Penduduk.....	32
2.2.3 Total Aset.....	34
2.2.4 Tingkat Kesejahteraan Masyarakat.....	35

2.2.5 Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah.....	36
2.2.6 Ukuran Legislatif	38
2.3 Kajian Penelitian Terdahulu	39
2.4 Kerangka Berpikir	50
2.4.1 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	50
2.4.2 Pengaruh Total Aset terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	52
2.4.3 Pengaruh Tingkat Kesejahteraan Masyarakat terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	54
2.4.4 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	55
2.4.5 Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	57
2.4.6 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap Ukuran Legislatif.....	59
2.4.7 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap Ukuran Legislatif	61
2.4.8 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i> melalui Ukuran Legislatif	63
2.4.9 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i> melalui Ukuran Legislatif	66
2.6 Hipotesis Penelitian	68
BAB III METODE PENELITIAN.....	70
3.1 Jenis dan Desain Penelitian	70
3.2 Populasi dan Sampel Penelitian	71
3.3 Variabel Penelitian	72
3.4 Teknik Pengumpulan Data	78
3.5 Teknik Pengolahan Data dan Analisis Data	79
3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif	79
3.5.2 Analisis Statistik Inferensial	80
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN	86
4.1 Hasil.....	86
4.1.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	86
4.1.2 Analisis Statistik Inferensial	95
4.2 Pembahasan	109

4.2.1 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	109
4.2.2 Pengaruh Total Aset terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	112
4.2.3 Pengaruh Tingkat Kesejahteraan Masyarakat terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	115
4.2.4 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	116
4.2.5 Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	118
4.2.6 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap Ukuran Legislatif	120
4.2.7 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap Ukuran Legislatif	121
4.2.8 Ukuran Legislatif dalam Memediasi Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	123
4.2.9 Ukuran Legislatif dalam Memediasi Pengaruh Jumlah SKPD terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i>	124
BAB V PENUTUP	127
5.1 Simpulan	127
5.2 Saran	128
DAFTAR PUSTAKA	130
LAMPIRAN	136

DAFTAR TABEL

Tabel 1.1 Kualifikasi Keterbukaan Informasi Publik Kategori Pemerintah Provinsi.....	5
Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	48
Tabel 3.1 Pemilihan Sampel Penelitian dengan Metode Populasi Sasaran	71
Tabel 3.2 Definisi Operasi Variabel.....	77
Tabel 4.1 Analisis Deskriptif <i>Financial Statement Disclosure</i>	86
Tabel 4.2 Analisis Deskriptif Jumlah Penduduk.....	88
Tabel 4.3 Analisis Deskriptif Total Aset.....	90
Tabel 4.4 Analisis Deskriptif Tingkat Kesejahteraan Masyarakat.....	91
Tabel 4.5 Analisis Deskriptif Jumlah SKPD.....	93
Tabel 4.6 Analisis Deskriptif Ukuran Legislatif	94
Tabel 4.7 Hasil Uji Normalitas	95
Tabel 4.8 Hasil Uji Multikolinearitas	96
Tabel 4.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas	97
Tabel 4.10 Hasil Uji Autokorelasi	98
Tabel 4.11 Uji Pengaruh Langsung Variabel Independen terhadap Variabel Dependen.....	98
Tabel 4.12 Uji Pengaruh Langsung Variabel Independen terhadap Variabel Mediasi	99
Tabel 4.13 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis	104
Tabel 4.14 Uji Koefisien Determinasi	109

DAFTAR GAMBAR

Gambar 1.1 Indeks EDGI Kawasan ASEAN.....	4
Gambar 2.1 Model Kerangka Berpikir	68
Gambar 4.1 Hasil Uji <i>Sobel Test Calculation for Significance of Mediation</i> Jumlah Penduduk terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i> melalui Ukuran Legislatif.....	102
Gambar 4.2 Hasil Uji <i>Sobel Test Calculation for Significance of Mediation</i> Jumlah SKPD terhadap <i>Financial Statement Disclosure</i> melalui Ukuran Legislatif.....	103

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1. Hasil Tabulasi Data Variabel Jumlah Penduduk (X1).....	136
Lampiran 2. Hasil Tabulasi Data Variabel Total Aset (X2)	139
Lampiran 3. Hasil Tabulasi Data Variabel Tingkat Kesejahteraan Masyarakat (X3).....	142
Lampiran 4. Hasil Tabulasi Data Variabel Jumlah SKPD (X4)	147
Lampiran 5. Hasil Tabulasi Data Variabel Ukuran Legislatif (Z)	150
Lampiran 6. Hasil Tabulasi Data Variabel <i>Financial Statement Disclosure</i> (Y) .	153
Lampiran 7. Hasil Analisis Statistik Deskriptif	158
Lampiran 8. Hasil Uji Asumsi Klasik	158
Lampiran 9. Hasil Uji <i>Path Analysis</i>	160
Lampiran 10. Hasil Uji Koefisien Determinasi	161

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kemajuan teknologi informasi telah membawa perubahan dan manfaat dalam aktivitas manusia. Salah satu manfaatnya adalah adanya internet yang memberikan kemudahan kepada setiap individu maupun organisasi untuk saling berbagi informasi serta mengakses informasi kapanpun dan dimanapun. Peluang dan manfaat yang besar dari teknologi informasi mendorong pemerintah Indonesia menerbitkan Instruksi Presiden Nomor 3 Tahun 2003 tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan *E-Government*. Instruksi tersebut menyatakan bahwa *e-government* merupakan upaya mengembangkan penyelenggaraan pemerintahan dengan mengoptimalkan pemanfaatan teknologi informasi guna meningkatkan kualitas layanan publik secara efektif dan efisien. Negara mewajibkan pemerintah daerah untuk mengembangkan website resmi mereka guna mempermudah akses publik terhadap informasi mengenai pemerintah daerah yang bersangkutan (Nor et al., 2019). *E-government* juga menyediakan fasilitas dialog publik yang membuka kesempatan kepada masyarakat untuk ikut berpartisipasi dalam perumusan kebijakan negara, dengan kata lain, *e-government* menuntut pemerintah untuk lebih transparan dan akuntabel.

Bentuk tindak lanjut negara dalam upaya meningkatkan transparansi di bidang sektor publik ditunjukkan dengan dikeluarkannya Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Melalui kebijakan tersebut disampaikan mengenai kewajiban pemerintah dalam

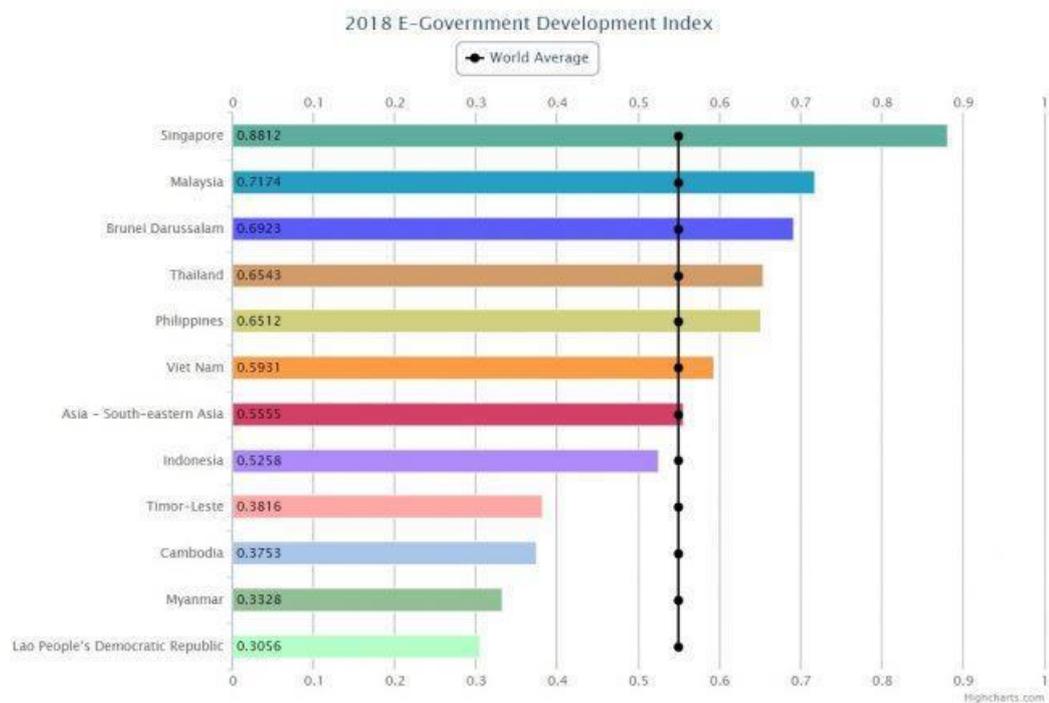
menyediakan informasi publik secara lebih transparan, bertanggungjawab dan berorientasi pada pelayanan masyarakat dengan akses informasi yang efisien serta mudah dijangkau masyarakat (Nosihana & Yaya, 2016). Sejalan dengan diberlakukannya *e-government* di Indonesia, maka penyampaian informasi publik dapat dilakukan dengan media internet, yaitu melalui website resmi milik pemerintah pusat dan daerah masing-masing. Donaldson & Davis (1991) menyatakan bahwa pelaporan keuangan melalui internet merupakan cara murah dan efektif bagi pemerintah daerah untuk menyajikan informasi tentang pengelolaan keuangan.

Medina (2012) menyatakan bahwa transparansi merupakan salah satu elemen penting dalam tata pemerintahan yang baik (*Good Governance Government*) dengan adanya jaminan kemudahan dan kebebasan dalam memperoleh informasi tentang tata kelola, termasuk pengelolaan keuangan publik. Hal tersebut dapat diartikan bahwa pemerintah daerah wajib untuk mengungkapkan pelaporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan publik. Sesuai dengan pernyataan PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) pada penyajian laporan keuangan, adanya tujuan khusus pelaporan keuangan pemerintah adalah untuk memberikan informasi yang berguna sebagai dasar pengambilan keputusan dan sebagai wujud akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya (Adiputra et al., 2018). Adanya transparansi tersebut terdapat beberapa keuntungan, salah satunya meningkatkan akuntabilitas pemerintah, sehingga legislatif, media dan masyarakat dapat melakukan pengawasan yang lebih terhadap pemerintah (Medina, 2012).

Menurut *International Budget Partnership* (IBP) melalui salah satu programnya yang bernama *The Open Budget Index*, yaitu satu-satunya pengukuran yang independen dan komparatif untuk menilai transparansi anggaran pemerintah pusat. Metode pengukuran skor indeks ini diperoleh dari *The Open Budget Survey* terhadap negara yang menjadi cakupan penilaian. Survei dilakukan dengan mengajukan pertanyaan yang menilai jumlah serta ketepatan waktu informasi anggaran yang disediakan pemerintah untuk umum sesuai dengan standar praktik internasional yang baik. Indonesia memperoleh skor indeks transparansi tahun 2017 sebesar 64 dari 100 dengan tingkat partisipasi publik dan indeks pengawasan sebesar 22 dan 85 dari 100. IBP menganggap negara yang memperoleh skor transparansi di atas 60 telah cukup memberikan informasi anggaran dan kemungkinan melibatkan masyarakat dalam diskusi anggaran. Apabila tingkat partisipasi dan pengawasan di atas 60, IBP menganggap bahwa negara tersebut telah memberikan kesempatan yang memadai bagi masyarakat untuk berpartisipasi dan memberikan pengawasan dalam pengelolaan anggaran.

Perkembangan transparansi pemerintah juga dapat diketahui melalui peringkat EGDI (*E-Government Development Index*). Dikutip dari rilis berita dari BPPTIK Kominfo, PBB telah mengungkapkan peringkat EGDI berdasarkan survei tahun 2018. Indonesia pada tahun 2018 menempati peringkat ke-107 EGDI dan peringkat ke-7 ASEAN, sedangkan pada tahun 2016 Indonesia menempati urutan 116. Dibandingkan dengan negara-negara ASEAN lainnya, Indonesia masih berada jauh di negara Singapura (peringkat ke-7 EGDI), Malaysia (peringkat ke-48 EGDI), Brunei Darussalam (peringkat ke-59 EGDI), Thailand (peringkat ke-73 EGDI),

Filipina (peringkat ke-75 EGDI), dan Vietnam (peringkat ke-88 EGDI). Selain itu, Indonesia masih memiliki nilai rata-rata EGDI yang berada dibawah rata-rata EGDI di kawasan ASEAN. Indonesia memperoleh angka sebesar 0,5258 sedangkan rata-rata EGDI di Kawasan ASEAN sebesar 0,5555. Berikut merupakan grafik EGDI di Kawasan ASEAN.



Gambar 1.1 Indeks EGI Kawasan ASEAN

Sumber: <https://bpptik.kominfo.go.id>

Pemerintah Indonesia juga menyelenggarakan monitoring dan evaluasi terhadap pelaksanaan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik dengan menerbitkan Laporan Penyelenggaraan Kegiatan Penganugerahan Keterbukaan Informasi Badan Publik. Laporan tersebut diterbitkan langsung oleh pemerintah pusat melalui Komisi Informasi Pusat Republik Indonesia yang diselenggarakan pertahun. Berdasarkan laporan yang diterbitkan laman www.komisiinformasi.go.id tersebut, pemerintah

provinsi di Pulau Jawa mendominasi daftar peringkat keterbukaan informasi publik untuk kategori pemerintah provinsi, sebagaimana disajikan pada tabel 1.1 berikut:

Tabel 1.1 Kualifikasi Keterbukaan Informasi Publik Kategori Pemerintah Provinsi

Tahun	No	Pemerintah	Kualifikasi
2016	1	Jawa Timur	Menuju Informatif
	2	Aceh	Menuju Informatif
	3	Kalimantan Timur	Menuju Informatif
	4	Banten	Menuju Informatif
	5	Sumatera Selatan	Menuju Informatif
	6	DKI Jakarta	Menuju Informatif
	7	Kalimantan Barat	Menuju Informatif
	8	Jawa Tengah	Menuju Informatif
	9	Nusa Tenggara Barat	Cukup Informatif
	10	Sumatera Barat	Cukup Informatif
2017	1	Kalimantan Barat	Menuju Informatif
	2	Jawa Tengah	Menuju Informatif
	3	Aceh	Menuju Informatif
	4	DKI Jakarta	Menuju Informatif
	5	Jawa Barat	Menuju Informatif
	6	Nusa Tenggara Barat	Menuju Informatif
	7	Sumatera Selatan	Cukup Informatif
	8	Kalimantan Timur	Cukup Informatif
	9	DI Yogyakarta	Cukup Informatif
	10	Sumatera Barat	Cukup Informatif
2018	1	Aceh	Menuju Informatif
	2	Nusa Tenggara Barat	Menuju Informatif
	3	Kalimantan Tengah	Menuju Informatif
	4	Sumatera Barat	Menuju Informatif
	5	Sumatera Selatan	Menuju Informatif
	6	Jawa Timur	Cukup Informatif
	7	Kalimantan Timur	Cukup Informatif
	8	Banten	Cukup Informatif
	9	Sumatera Utara	Cukup Informatif
	10	Papua	Cukup Informatif
	11	Bali	Cukup Informatif

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 1.1 diatas menunjukkan bahwa pemerintah provinsi di Pulau Jawa mendominasi peringkat kualifikasi terkait keterbukaan informasi publik. Terdapat empat pemerintah provinsi yang masuk dalam peringkat keterbukaan informasi publik pada tahun 2016, antara lain Pemerintah Provinsi Jawa Timur (94,24%), Banten (88,08%), DKI Jakarta (86,73%) dan Jawa Tengah (84%). Selanjutnya pada tahun 2017 juga terdapat empat pemerintah provinsi yang masuk dalam peringkat keterbukaan informasi publik, antara lain Pemerintah Provinsi Jawa Tengah (92,13%), DKI Jakarta (85,70%), Jawa Barat (82,89%) dan DI Yogyakarta (68,47%). Terjadi penurunan jumlah pemerintah provinsi yang masuk dalam peringkat keterbukaan informasi publik pada tahun 2018, dimana hanya terdapat Pemerintah Provinsi Jawa Timur dan Banten yang masuk peringkat dengan kualifikasi cukup informatif (60% - 79,9%) dan menuju informatif (80% - 89,9%).

Badan Pusat Statistik pada tahun 2018 menunjukkan bahwa Pulau Jawa merupakan pulau dengan jumlah penduduk yang terbanyak, yaitu sebesar lebih dari 149 juta jiwa. Hal tersebut menunjukkan bahwa tanggungjawab pemerintah daerah dalam keterbukaan informasi kepada publik akan bertambah besar. Semakin banyak jumlah penduduk dapat meningkatkan tuntutan transparansi yang semakin besar. Namun, berdasarkan laporan monitoring dan evaluasi terhadap implementasi UU Nomor 14 Tahun 2018 tentang Keterbukaan Informasi Publik menunjukkan adanya penurunan jumlah pemerintah provinsi di Pulau Jawa yang masuk dalam daftar peringkat kualifikasi pada tahun 2016-2018.

Upaya pemerintah Indonesia yang sungguh-sungguh dalam meningkatkan transparansi informasi kepada publik ditunjukkan dengan terbitnya Instruksi Menteri Dalam Negeri (Mendagri) Nomor 188.52/1797/SJ/2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah. Sejak terbit peraturan mengenai pelimpahan wewenang terhadap pemerintah daerah yang selanjutnya disebut otonomi daerah, maka pada saat itu pemerintah daerah berhak untuk menentukan sendiri target dan upaya dalam rangka mengembangkan daerahnya masing-masing. Salah satu wewenang yang diperoleh daerah dalam hal keuangan adalah terkait anggaran. Pemerintah berhak menyusun sumber pendapatan yang akan diterima dan belanja yang akan dikeluarkan sesuai dengan potensi daerah masing-masing. Instruksi ini menyampaikan adanya kewajiban pemerintah daerah untuk menyediakan menu konten dengan nama Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah pada website resmi milik masing-masing pemerintah daerah (Ritonga & Syamsul, 2016). Pemerintah daerah wajib menyediakan dokumen-dokumen yang berisi pengelolaan keuangan dan anggaran pemerintah daerah melalui menu tersebut. Terdapat dua belas dokumen keuangan yang harus diungkap oleh pemerintah daerah dalam menu konten Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah, antara lain Ringkasan RKA SKPD, Ringkasan RKA PPKD, Rancangan Perda tentang APBD, Rancangan Perda tentang Perubahan APBD, Perda tentang APBD, Perda tentang Perubahan APBD, LRA SKPD, LRA PPKD, LKPD yang sudah diaudit dan Opini atas LKPD.

Intruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 menunjukkan bahwa terdapat perluasan informasi yang harus disediakan pemerintah daerah melalui

website resminya. Pemerintah selain diwajibkan untuk mengungkap pertanggungjawaban atas pengelolaan keuangan daerah sesuai dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), pemerintah juga wajib mengungkap pengelolaan anggaran dan data mutakhir yang telah disebutkan dalam paragraf sebelumnya. Tujuan lain dikeluarkan intruksi tersebut adalah sebagai tindak lanjut Intruksi Presiden Nomor 17 Tahun 2011 tentang Aksi Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi Tahun 2012. Sehingga dengan adanya pengungkapan informasi tersebut, dapat mempersempit kesempatan terjadinya tindak korupsi, terutama oleh pejabat pemerintah.

Berdasarkan pernyataan dari Betta, peneliti FITRA (Forum Indonesia untuk Transparansi Anggaran) yang dikutip dari berita www.rmolbengkulu.com, diketahui masih terdapat beberapa daerah yang tertutup dengan data anggarannya. Ketua Pelaksana *Open Data Day* (ODD) 2019 tersebut menyatakan bahwa tidak tersedianya dokumen anggaran dalam portal *website* resmi dapat menyulitkan masyarakat untuk mengakses dan monitoring proses penganggaran. Peneliti FITRA lainnya yaitu Gulfino juga menyatakan bahwa berdasarkan kajian *Local Budget Index* pada tahun 2017 ditemukan bahwa indeks transparansi relatif rendah. Penelitian yang dilakukan pada 70 kabupaten/kota di Indonesia tersebut mempunyai indeks rata-rata sebesar 0,58 yang cukup jauh dari nilai maksimal 1,00. Dengan demikian, menurut Gulfino pemerintah daerah kabupaten/kota perlu menjalankan Instruksi Menteri Dalam Negeri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran.

Penilaian survei dari IBP menunjukkan bahwa perwujudan transparansi juga diperlukan faktor pendukung lainnya yaitu tingkat partisipasi masyarakat dan pengawasan. Anwar (2017) menyatakan keberhasilan penyelenggaraan pemerintahan daerah tergantung dari kinerja unsur-unsur didalamnya, yaitu pemerintah daerah sebagai lembaga eksekutif dan DPRD sebagai lembaga legislatif. Sesuai dengan Pasal 364 UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyatakan bahwa DPRD Kabupaten/Kota merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah yang berkedudukan sebagai unsur penyelenggara pemerintahan daerah kabupaten/kota. Untuk mendukung Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012, maka diperlukan juga peran DPRD sesuai Pasal 366 UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyebutkan DPRD berwenang dalam pengawasan terhadap pelaksanaan peraturan daerah dan anggaran daerah.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang telah dilakukan oleh Nor et al. (2019) yang meneliti pengaruh opini audit, temuan audit, tindak lanjut rekomendasi audit, tingkat pendidikan, tingkat kesejahteraan masyarakat dan kepala pemerintah daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan (*Financial Statement Disclosure*) pada website pemerintah daerah di Indonesia. Penelitian ini menggunakan kembali variabel dari penelitian Nor et al. (2019) yaitu tingkat kesejahteraan masyarakat. Peneliti memutuskan untuk mengembangkan penelitian tersebut dengan beberapa perbedaan.

Perbedaan pertama dari penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah menggunakan variabel lain sesuai saran penelitian Nor et al. (2019) yaitu jumlah penduduk dan ukuran legislatif. Selain variabel yang disarankan, peneliti juga

menambahkan variabel total aset dan jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah). Kedua, penelitian ini menggunakan ukuran legislatif sebagai variabel mediasi. Alasan peneliti menggunakan variabel ukuran legislatif sebagai variabel mediasi adalah adanya hasil penelitian yang cukup konsisten yang menyatakan adanya pengaruh positif ukuran legislatif terhadap pengungkapan laporan keuangan berdasarkan penelitian Setyaningrum (2012), Maulana (2015), Adiputra (2018) dan Andriani (2019). Selain itu, merujuk pada penilaian survei yang dilakukan *International Budget Partnership* (2017), pengawasan legislasi juga menjadi indikator dalam mengukur tingkat transparansi pemerintah. Ketiga, penelitian ini menggunakan pemerintah kabupaten dan kota di Pulau Jawa sebagai objek penelitian. Pemilihan Pulau Jawa sebagai objek penelitian ini didasari oleh tanggungjawab pemerintah daerah terhadap penduduk, dimana berdasarkan BPS (Badan Pusat Statistik) menunjukkan Pulau Jawa pada tahun 2018 merupakan pulau dengan jumlah penduduk terbanyak di Indonesia. Hal ini berkaitan dengan tujuan adanya pengungkapan laporan keuangan yaitu sebagai bentuk tanggung jawab terhadap publik.

Variabel pertama yang akan diteliti adalah jumlah penduduk. Jumlah penduduk sering dijadikan proksi dari kompleksitas pemerintahan (Hilmi & Martani, 2012). Beberapa penelitian tentang pengaruh jumlah penduduk terhadap pengungkapan laporan keuangan menunjukkan belum ada konsistensi pada hasilnya. Penelitian dari Hilmi (2012) dan Andriani (2019) menemukan adanya pengaruh positif dari jumlah penduduk terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berbeda dengan hasil penelitian Susiyah et al. (2015), Nurtari

et al. (2016), Alhajjriana et al. (2018) dan Hadi & Setiawan (2020) menemukan bahwa jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan daerah di internet.

Total aset merupakan salah satu proksi yang sering digunakan untuk menilai ukuran pemerintah daerah. Semakin besar aset yang dimiliki pemerintah daerah, semakin banyak modal yang ditanam (Nosihana & Yaya, 2016). Hasil penelitian yang dikemukakan oleh Martani et al. (2014), Maulana & Handayani (2015) dan Nosihana & Yaya (2016) menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah yang diproksikan dengan total aset berpengaruh positif terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Berbeda dengan hasil penelitian dari Setyaningrum & Syafitri (2012), Hilmi & Martani (2012), Adiputra et al. (2018), Idris et al (2018) dan Andriani et al. (2019) yang menemukan bahwa total aset tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian dari Setyowati (2016) mengemukakan dalam hasil penelitiannya bahwa terdapat hubungan negatif antara total aset dengan tingkat pengungkapan laporan pemerintah daerah.

Variabel selanjutnya yang akan diteliti adalah pengaruh tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Untuk mengetahui tingkat kesejahteraan masyarakat biasanya menggunakan besarnya PDRB (Produk Domestik Regional Bruto) perkapita (Nor et al., 2019). Hasil penelitian dari Martani et al. (2014) dan Idris et al. (2018) menunjukkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat mempunyai pengaruh positif pada tingkat pengungkapan laporan keuangan. Penelitian Nor et al. (2019) tidak menemukan

pengaruh antara tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) juga menjadi salah satu proksi untuk mengukur kompleksitas pemerintah daerah. Jumlah SKPD mencerminkan pembagian departemen fungsional dalam struktur pemerintah daerah (Setyowati, 2016). Hasil penelitian dari Khasanah (2011) menyatakan bahwa jumlah SKPD berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Maulana (2015), Setyowati (2016) dan Andriani (2019) menunjukkan bahwa tidak ada pengaruh antara jumlah SKPD dan tingkat pengungkapan laporan pemerintah daerah.

Variabel terakhir yang akan diteliti adalah ukuran legislatif. Peran bidang legislatif dalam pemerintahan Indonesia dipegang oleh DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah) (Setyaningrum & Syafitri, 2012). Berdasarkan penelitian dari Hilmi (2012), Setyaningrum (2012) dan Andriani (2019) menemukan adanya pengaruh positif dari ukuran legislatif terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel ukuran legislatif pada penelitian ini akan diposisikan sebagai variabel intervening yang akan memediasi pengaruh jumlah penduduk dan jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*. Alasan peneliti menggunakan variabel ukuran legislatif sebagai variabel mediasi adalah adanya pengaruh positif yang cukup konsisten dari variabel ukuran legislatif terhadap upaya pengungkapan laporan keuangan berdasarkan penelitian sebelumnya. Selain itu, merujuk pada penilaian yang dilakukan IBP, pengawasan dari bidang legislasi juga menjadi indikator dalam mengukur tingkat transparansi pemerintah. Hal

tersebut selaras dengan UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyebutkan peran anggota legislatif pada pemerintahan di Indonesia yang mempunyai fungsi pengawasan dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Teori yang digunakan untuk menjelaskan variabel dalam penelitian ini adalah teori *stewardship*, teori legitimasi dan teori *stakeholder*. Teori *stewardship* memberikan penjelasan bahwa *steward* (pemerintah) akan bertindak sebaik mungkin demi kepentingan *principal* atau rakyat (Donaldson & Davis, 1991). Ghozali & Chariri (2014) menjelaskan bahwa dalam teori legitimasi meyakini adanya kontrak sosial yang terjadi antara organisasi dengan masyarakat dimana organisasi tersebut beroperasi dan menggunakan sumber ekonomi. Pemerintah akan mendapatkan dukungan dari masyarakat apabila mampu membuktikan kinerja yang baik (Adiputra et al., 2018). Teori *stakeholder* akan menjelaskan bagaimana organisasi harus bermanfaat bagi para *stakeholdernya*, bukan hanya beroperasi demi kepentingan organisasi sendiri (Ghozali & Chariri, 2014). Pemerintah daerah sebagai pengguna dana publik yang berasal dari masyarakat harus mampu mempertanggungjawabkan pengelolaannya melalui publikasi laporan keuangan.

Beberapa hasil penelitian untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah masih belum konsisten. Sedangkan tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas kepada pemerintah daerah semakin tinggi, maka perlu adanya penelitian lanjutan untuk menguji kembali hasil penelitian-penelitian sebelumnya. Berdasarkan uraian-uraian latar belakang tersebut di atas, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian kembali mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan

laporan keuangan pemerintah daerah dengan judul: “Determinan *Financial Statement Disclosure* pada *Website* Resmi Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota dengan Ukuran Legislatif sebagai Variabel Mediasi (Studi Empiris Di Pulau Jawa)”

1.2 Identifikasi Masalah

Dari latar belakang masalah di atas, maka dapat diidentifikasi masalah sebagai berikut:

- 1) Pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu bentuk peningkatan transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah. Negara Indonesia telah mengeluarkan beberapa kebijakan yang mewajibkan pemerintah pusat, pemerintah daerah maupun badan publik untuk lebih terbuka dalam menyajikan informasi, terutama mengenai pengelolaan keuangan publik melalui website resmi. Hal tersebut ditujukan sebagai bentuk pertanggungjawaban organisasi publik terhadap penggunaan dana publik.
- 2) Pemerintah daerah merupakan organisasi sektor publik yang bertanggungjawab memberikan pelayanan kepada publik dengan tujuan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Semakin meningkat kesejahteraan masyarakat akan mendorong pemerintah untuk mengungkapkan laporan keuangan sebagai bukti kinerja dan tanggung jawab atas pengelolaan keuangan milik publik.
- 3) Pemerintah daerah dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya dibantu oleh SKPD. Adanya SKPD merupakan bentuk pembagian tugas fungsional dalam penyelenggaraan pemerintahan yang mana termasuk pengguna anggaran

daerah. Dengan demikian SKPD mempunyai tanggung jawab untuk mengungkapkan pengelolaan anggarannya kepada publik.

- 4) Kinerja dari unsur eksekutif dan legislatif dalam pemerintahan sangat penting terhadap keberhasilan penyelenggaran pemerintahan. Unsur legislatif yang mana diperankan oleh DPRD, mempunyai fungsi pengawasan terhadap pelaksanaan peraturan daerah dan pengelolaan anggaran daerah. Dengan adanya pengawasan, diharapkan kinerja pemerintah semakin meningkat, begitupun pertanggungjawaban pengelolaan keuangan kepada publik yang disampaikan melalui laporan keuangan juga meningkat.

1.3 Cakupan Masalah

Penelitian ini berfokus pada tingkat pengungkapan laporan keuangan pada *website* resmi pemerintah daerah. Penelitian ini mengkaji beberapa faktor yang berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, antara lain jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat dan jumlah SKPD serta menambah ukuran legislatif sebagai variabel mediasi. Pengukuran variabel tingkat pengungkapan pada penelitian ini menggunakan rasio jumlah item laporan keuangan yang diungkapkan melalui website pemerintah daerah terhadap jumlah item laporan keuangan yang wajib menurut Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah. Objek penelitian yang dipilih adalah laporan keuangan yang disajikan dalam website pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa pada tahun 2016-2018.

1.4 Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dijelaskan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah:

- 1) Bagaimanakah pengaruh jumlah penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 2) Bagaimanakah pengaruh total aset terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 3) Bagaimanakah pengaruh tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 4) Bagaimanakah pengaruh jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 5) Bagaimanakah pengaruh ukuran legislatif terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 6) Bagaimanakah pengaruh jumlah penduduk terhadap ukuran legislatif pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 7) Bagaimanakah pengaruh jumlah SKPD terhadap ukuran legislatif pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 8) Bagaimanakah ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?
- 9) Bagaimanakah ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa?

1.5 Tujuan Penelitian

Berdasarkan perumusan masalah di atas, tujuan dari penelitian ini adalah:

- 1) Untuk membuktikan secara empiris jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 2) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh positif total aset terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 3) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh positif tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 4) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh positif jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 5) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh positif ukuran legislatif terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 6) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh positif jumlah penduduk terhadap ukuran legislatif pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 7) Untuk membuktikan secara empiris pengaruh positif jumlah SKPD terhadap ukuran legislatif pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.

- 8) Untuk membuktikan secara empiris kemampuan ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.
- 9) Untuk membuktikan secara empiris kemampuan ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa.

1.6 Kegunaan Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pihak-pihak terkait yaitu akademisi dan pemerintah.

1) Manfaat Teoritis

Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan referensi untuk mengetahui faktor-faktor yang berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan milik pemerintah daerah. Disamping itu hasil dari penelitian ini berguna bagi perkembangan ilmu pengetahuan terutama memperkaya literatur mengenai pengungkapan laporan keuangan pada *website* pemerintah daerah di Pulau Jawa.

2) Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pemerintah daerah antara lain:

- a) Dapat digunakan sebagai dasar evaluasi dalam upaya peningkatan transparansi sesuai peraturan yang berlaku, terutama pada pengungkapan laporan keuangan.

- b) Sebagai informasi kepada publik dan penyelenggara pemerintahan daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

1.7 Orisinalitas Penelitian

Penelitian mengenai tingkat pengungkapan informasi dan laporan keuangan pemerintah daerah sudah banyak dilakukan sebelumnya. Hal ini tentu dirasa penting untuk meningkatkan transparansi atau keterbukaan informasi terkait pengelolaan keuangan pada pemerintahan untuk menghindari adanya penyalahgunaan dana publik tersebut. Selain itu, seperti yang telah dijelaskan pada sub bab sebelumnya bahwa tingkat transparansi di Indonesia masih terbilang rendah dibandingkan negara-negara ASEAN lainnya. Dengan demikian, peneliti tertarik melakukan kajian kembali terkait tingkat pengungkapan pada pemerintah daerah karena berkaitan dengan wewenang otonomi daerah yang diberikan negara kepada pemerintah daerah. Adapun perbedaan dari penelitian ini dibandingkan penelitian sebelumnya adalah menghadirkan variabel ukuran legislatif sebagai variabel intervening atau mediasi. Perbedaan selanjutnya adalah penelitian ini menggunakan pemerintah kabupaten dan kota di Pulau Jawa sebagai objek penelitian.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Kajian Teori Utama (*Grand Theory*)

Pada bab ini akan dijelaskan mengenai teori yang digunakan sebagai dasar penelitian yang membantu dalam memahami analisis hasil penelitian. Berikut merupakan teori yang mendasari penelitian ini:

2.1.1 Teori *Stewardship* (*Stewardship Theory*)

Stewardship Theory atau teori *stewardship* menurut Donaldson & Davis (1991) menggambarkan situasi dimana manajemen dalam melaksanakan kewajibannya tidak termotivasi oleh kepentingan individu, melainkan lebih mementingkan hasil dan pencapaian organisasi. Teori ini mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang dibentuk untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* akan bertindak sebaik mungkin untuk kepentingan *principal* (Donaldson & Davis, 1991). Sehingga dalam teori *stewardship* manajer akan memilih berperilaku sesuai kepentingan bersama (Raharjo, 2007).

Konsep utama dari teori *stewardship* adalah perilaku *steward* yang mana dapat dibentuk agar mampu diajak kerjasama dalam organisasi, berperilaku kolektif serta mempunyai utilitas yang lebih tinggi daripada perilaku individual. Menurut teori *stewardship*, ketika diberikan pilihan antara perilaku melayani diri sendiri (*self-serving*) dan perilaku pro-organisasi, maka *steward* tidak akan lepas dari kepentingan organisasinya. Adapun maksudnya adalah adanya penempatan perilaku eksekutif yang disejajarkan dengan kepentingan *principal* dimana *steward* berada. Seorang *steward* akan mengalihkan perilaku *self-serving* untuk berperilaku

yang kooperatif. Sehingga, ketika terdapat perbedaan kepentingan antara *steward* dan *principal*, seorang *steward* lebih memilih menjunjung kebersamaan daripada menentangnya. Hal tersebut dikarenakan *steward* merasa berperilaku demi kepentingan bersama merupakan pertimbangan yang rasional karena *steward* mencoba berusaha untuk berhasil mencapai tujuan organisasi (Raharjo, 2007).

Asumsi dari teori *stewardship* menyatakan bahwa terdapat hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dan kepuasan *principal* (Raharjo, 2007). Kesuksesan organisasi digambarkan dengan upaya *steward* memaksimalkan kekayaan yang dimiliki organisasi melalui kinerjanya. *Steward* yang berhasil meningkatkan kinerja organisasi, pada umumnya memuaskan sebagian besar *principal* yang menjadi pemangku kepentingan di organisasi. Raharjo (2007) menyatakan bahwa asumsi penting dari teori *stewardship* yaitu tujuan manajer yang selalu disesuaikan dengan tujuan *principal*.

Teori *stewardship* dalam akuntansi sektor publik digunakan untuk menjelaskan hubungan antara *steward* dan *principal* yang diperankan oleh pemerintah dan rakyat. Dimana pemerintah berperan sebagai *steward* dan rakyat sebagai *principal*. Terbentuknya hubungan tersebut didasari adanya sifat manusia yang dapat dipercaya, mempunyai integritas dan kejujuran kepada pihak lainnya. Dengan demikian, pemerintah sebagai organisasi pengelola keuangan publik diharapkan dapat menyampaikan informasi-informasi tersebut kepada rakyat sebagai bentuk tanggung jawab atas kepercayaan yang telah diberikan oleh rakyat (Nosihana & Yaya, 2016).

Teori *stewardship* pada penelitian ini akan menjelaskan hubungan antara tingkat kesejahteraan masyarakat, jumlah SKPD dan ukuran legislatif dengan kewajiban pemerintah untuk mengungkap dan melaporkan informasi keuangan kepada publik melalui internet. Seperti yang kita ketahui bahwa unsur legislatif di pemerintah kabupaten/kota di Indonesia diperankan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), sedangkan unsur eksekutif diperankan oleh Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). DPRD dibentuk sebagai perwakilan rakyat atau representasi rakyat untuk ikut serta secara langsung dalam penyelenggaraan pemerintahan. DPRD seperti yang tercantum pada UU Nomor 17 Tahun 2014 mempunyai tiga fungsi antara lain fungsi legislasi, fungsi anggaran dan fungsi pengawasan. DPRD sebagai perwakilan rakyat harus mampu menunjukkan kinerjanya sebagai bentuk tanggungjawab kepada masyarakat atas kepercayaannya dalam pelaksanaan pemilihan umum.

Teori *stewardship* dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan bahwa pemerintah daerah berperan sebagai organisasi sektor publik yang mendapat kepercayaan dari masyarakat untuk bekerja demi kepentingan bersama, mampu mempertanggungjawabkan penyelenggaraan pemerintahan terutama pengelolaan keuangan publik. Melalui teori ini, DPRD harus mampu menjalankan fungsinya untuk mengawasi penyelenggaraan pemerintahan termasuk didalamnya SKPD sebagai bentuk diferensiasi fungsional dari pemerintah kabupaten/kota. Adanya pengawasan DPRD yang maksimal, maka mendorong kinerja unsur eksekutif dalam melayani masyarakat agar sesuai tujuan yang telah ditetapkan bersama yaitu demi tercapainya masyarakat yang makmur dan sejahtera.

2.1.2 Teori Legitimasi (*Legitimacy Theory*)

Teori legitimasi menyatakan bahwa organisasi secara berkesinambungan mencari cara untuk meyakinkan bahwa organisasi tersebut beroperasi dalam batasan-batasan dan norma-norma yang ada dalam masyarakat, dengan begitu organisasi tersebut berusaha meyakinkan bahwa yang dilakukan oleh organisasi dipedulikan oleh pihak-pihak luar (Deegan, 2002). Teori legitimasi meyakini adanya kontrak sosial yang terjadi antara organisasi dengan masyarakat dimana organisasi tersebut beroperasi dan menggunakan sumber ekonomi (Ghozali & Chariri, 2014). Menurut Shocker & Sethi (1973) menjelaskan tentang konsep kontrak sosial yaitu semua institusi sosial termasuk perusahaan yang beroperasi di masyarakat melalui kontrak sosial, dimana pertumbuhan dan kelangsungan institusinya didasarkan pada manfaat sosial atas *output* yang dihasilkan dan distribusinya sesuai dengan kemampuan yang dimiliki. Namun, tidak ada kebutuhan yang permanen dalam kehidupan masyarakat yang dinamis, sehingga uji legitimasi tersebut harus dilalui institusi untuk menunjukkan bahwa jasanya memang dibutuhkan oleh masyarakat (Ghozali & Chariri, 2014). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa legitimasi dijadikan institusi sebagai sumber potensial untuk bertahan hidup (Dowling & Pfeffer, 1975).

Adanya perkembangan atas kebutuhan masyarakat dan kinerja institusi, maka tidak menutup kemungkinan terdapat perbedaan nilai yang dianut masyarakat dan institusi. Hal tersebut berpotensi menimbulkan *legitimacy gap* dan mengancam legitimasi institusi yang dapat mempengaruhi kelangsungan hidup institusi tersebut (Dowling & Pfeffer, 1975). Menurut Ghozali & Chariri (2014) menyatakan bahwa

tidak mudah dalam menentukan seberapa besar keberadaan *legitimacy gap*. Oleh karena itu penting bagi institusi untuk membuat prediksi adanya *legitimacy gap* dengan cara mengawasi apabila terjadi perubahan nilai institusi dan nilai sosial masyarakat.

Teori legitimasi dalam penelitian ini digunakan untuk menjelaskan hubungan antara total aset dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah sebagai lembaga publik mempunyai tanggung jawab besar dalam melayani masyarakat di daerahnya serta untuk membangun daerahnya. Melalui teori legitimasi, pemerintah daerah akan termotivasi untuk mengungkapkan pengelolaan asetnya guna meyakinkan masyarakat bahwa aset yang dimiliki telah digunakan untuk kegiatan pemerintahan. Sehingga pemerintah daerah akan mendapatkan dukungan dari masyarakat apabila mampu membuktikan kinerja yang baik (Adiputra et al., 2018).

2.1.3 Teori *Stakeholder* (*Stakeholder Theory*)

Menurut Ghozali & Chariri (2014) teori *stakeholder* merupakan teori yang menyatakan bahwa perusahaan harus bermanfaat bagi para *stakeholdernya*, bukan hanya entitas yang beroperasi demi kepentingan sendiri. Adapun yang termasuk kedalam *stakeholder* tidak hanya pemegang saham, namun lebih dari itu. Freeman & Reed (1983) memperluas definisi dari *stakeholder* dengan menambah kelompok regulator dan kelompok dengan kepentingan tertentu. Beberapa pihak yang termasuk *stakeholder* perusahaan adalah pemegang saham, pemberi pinjaman, pelanggan, pemasok, pemerintah, masyarakat dan pihak lainnya yang

berkepentingan (Ghozali & Chariri, 2014). Adanya kepentingan dari beberapa pihak dalam berlangsungnya operasional perusahaan tersebut, maka terdapat tuntutan lain bagi perusahaan selain mengejar keuntungan pribadi.

Dukungan dari *stakeholder* untuk perusahaan sangat berpengaruh terhadap kelangsungan operasi perusahaan (Gray, Kouhv dan Adams, 1994) dalam (Ghozali & Chariri, 2014). Dapat dikatakan bahwa *stakeholder* memiliki *power* atas pemakaian sumber ekonomi perusahaan tergantung proporsi yang dimiliki *stakeholder* atas sumber tersebut. Deegan (2002) menjelaskan bahwa *stakeholder* dapat mempunyai *power* dalam bentuk kemampuan dalam mengakses media yang berpengaruh, membatasi pemakaian sumber daya ekonomi, berpengaruh atas konsumsi *output* yang dihasilkan perusahaan dan kemampuan membuat aturan terhadap perusahaan. Hal tersebut akan membuat perusahaan selalu berusaha untuk beradaptasi terhadap *stakeholder* yang mempunyai *power* kendali kepadanya. Oleh karena itu, penting bagi perusahaan untuk selalu mempertimbangkan manfaat yang akan diberikan kepada *stakeholder* disetiap pengambilan keputusan.

Teori *stakeholder* juga menjelaskan mengenai bagaimana cara membina hubungan antara perusahaan dan *stakeholdernya*. Perusahaan pada dasarnya mempunyai strategi untuk mengatur *stakeholdernya*. Terdapat dua jenis strategi yang bisa diadopsi oleh organisasi, yaitu strategi aktif atau pasif. Apabila perusahaan menggunakan strategi aktif, maka perusahaan tidak hanya melakukan identifikasi terhadap *stakeholder* namun juga menentukan *stakeholder* yang dipandang berpengaruh terhadap sumber daya ekonomi perusahaan. Sedangkan perusahaan yang mengadopsi strategi pasif lebih kurang dalam hal mengawasi

perilaku *stakeholder* dan dengan sengaja tidak berusaha mencari *stakeholder* yang mempunyai pengaruh terhadap keberlangsungan usahanya (Ghozali & Chariri, 2014).

Implikasi teori *stakeholder* pada penelitian ini adalah untuk menjelaskan pengaruh jumlah penduduk terhadap ukuran legislatif dan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah sebagai salah satu entitas sektor publik yang sebagian dana pemasukannya berasal dari dana publik, salah satunya dana dari masyarakat daerah setempat, sehingga dapat dikatakan bahwa penduduk merupakan *stakeholder* dari pemerintah daerah. Terdapat peran langsung dan tidak langsung dari penduduk dalam penyelenggaraan pemerintahan. Adanya DPRD sebagai bentuk perwakilan rakyat diharapkan mampu bekerja secara langsung untuk mengawasi penyelenggaraan pemerintahan. Semakin besar penduduk yang ada dalam suatu daerah diikuti dengan kinerja DPRD yang maksimal, akan mendorong adanya pengungkapan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk tanggung jawab pemerintah daerah kepada masyarakat sebagai *stakeholdernya*.

2.2 Kajian Variabel

2.2.1 *Financial Statement Disclosure*

Menurut Ghozali & Chariri (2014), *disclosure* atau pengungkapan dapat diartikan sebagai usaha untuk tidak menyembunyikan. Jika dikaitkan dengan data, maka pengungkapan dimaknai dengan memberikan data yang bermanfaat bagi pihak yang membutuhkan. Sedangkan apabila dikaitkan dengan laporan keuangan,

pengungkapan dapat diartikan bahwa harus tersedia informasi dan penjelasan yang cukup dalam laporan keuangan mengenai kinerja suatu unit usaha. Hal penting yang perlu diperhatikan adalah informasi dan data yang diungkapkan harus bermanfaat, jika tidak, maka maksud pengungkapan tersebut tidak akan tercapai.

Ghozali & Chariri (2014) menyatakan bahwa sehubungan dengan tujuan pengungkapan, informasi yang disampaikan harus jelas dan tidak ambigu, dengan maksud mempermudah pembaca yang menggunakan informasi sebagai bahan pertimbangan pengambilan keputusan. Dengan kata lain, jumlah informasi yang harus diungkapkan tidak hanya mempertimbangkan keahlian para pembaca, namun terdapat standar yang harus dipatuhi. Terdapat tiga konsep pengungkapan antara lain pengungkapan yang cukup (*adequate*), wajar (*fair*) dan lengkap (*full*). Konsep pengungkapan yang cukup merupakan konsep yang paling umum digunakan dari ketiga konsep tersebut. Konsep ini mengandung maksud informasi minimal yang harus diungkapkan untuk menghindari laporan keuangan yang menyesatkan. Sedangkan untuk kedua konsep wajar dan lengkap merupakan konsep yang lebih positif, dimana bermaksud untuk menyajikan informasi yang bersifat signifikan dan relevan kepada pengguna laporan keuangan. Konsep pengungkapan yang cukup ditujukan agar informasi mudah dipahami dan benar-benar berguna karena data yang tidak material dapat diabaikan penyajiannya.

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), tujuan pelaporan keuangan secara umum adalah untuk menyajikan informasi tentang posisi keuangan, realisasi anggaran, saldo anggaran lebih, arus kas, hasil operasi dan perubahan ekuitas pada suatu entitas pelaporan yang akan

berguna bagi pengguna laporan keuangan dalam membuat dan mengevaluasi keputusan berkaitan alokasi sumber daya. Tujuan pelaporan keuangan secara khusus adalah untuk menyajikan informasi yang bermanfaat terhadap pengambilan keputusan serta sebagai bukti akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan padanya.

Terdapat beberapa komponen laporan keuangan yang harus diungkapkan oleh pemerintah daerah menurut PP Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), antara lain:

- 1) Laporan Realisasi Anggaran, sesuai dengan Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010, merupakan laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber, alokasi dan pemakaian sumber daya keuangan yang dikelola pemerintah pusat/daerah untuk membandingkan jumlah anggaran dan realisasi dalam satu periode pelaporan.
- 2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, berdasarkan Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010, merupakan laporan yang menyajikan informasi mengenai kenaikan atau penurunan jumlah perbandingan Saldo Anggaran Lebih pada periode pelaporan dengan tahun sebelumnya.
- 3) Neraca, sesuai dengan Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010 yang menyatakan bahwa neraca menggambarkan posisi keuangan yang meliputi jumlah aset, kewajiban dan ekuitas pada suatu entitas pelaporan dalam periode tertentu.
- 4) Laporan Operasional, yang menurut Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010 adalah laporan yang menyajikan informasi mengenai sumber daya

ekonomi yang dapat menambah ekuitas serta penggunaannya dikelola oleh pemerintah pusat/daerah untuk kegiatan pemerintahan.

- 5) Laporan Arus Kas, berdasarkan Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010, merupakan laporan yang berisi informasi sehubungan dengan kas, meliputi aktivitas operasi, pendanaan dan transitoris. Pada laporan arus kas juga mencakup informasi mengenai saldo awal, jumlah penerimaan, jumlah pengeluaran dan saldo akhir kas milik pemerintah pusat/daerah selama periode tertentu.

Upaya untuk mengungkapkan laporan keuangan kepada masyarakat adalah bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah. Menurut PP Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah, pelaporan keuangan daerah harus sesuai dengan prinsip akurat, relevan dan dapat dipertanggungjawabkan. Dibentuknya prinsip penyampaian informasi keuangan sangat berpengaruh terhadap kualitas informasi yang mana akan banyak dibutuhkan bagi pihak-pihak yang ingin menggunakannya sebagai dasar pertimbangan dalam mengambil sebuah kebijakan. Hal tersebut menjadi penting untuk diperhatikan pemerintah daerah untuk memastikan bahwa data dan informasi keuangan yang akan disampaikan kepada masyarakat harus terpercaya dan dapat dibuktikan kebenarannya.

Terdapat beberapa peraturan dan kebijakan yang mewajibkan pemerintah daerah untuk lebih transparan mengenai pengelolaan keuangan. Mulai dari kebijakan Instruksi Presiden Nomor 03 Tahun 2003 tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan *e-Government* yang mewajibkan setiap instansi pemerintahan untuk memiliki *website* resmi guna penyampaian informasi kepada

publik. Kemudian pemerintah juga mengeluarkan kebijakan berupa Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Pada peraturan tersebut dikatakan bahwa pemerintah wajib menyediakan informasi publik secara transparan, bertanggungjawab dan efisien demi optimalisasi pelayanan publik. Melalui kebijakan-kebijakan tersebut dijadikan dorongan untuk pemerintah agar melakukan publikasi laporan keuangan sebagai bentuk tanggungjawab kepada masyarakat secara tepat waktu.

Tuntutan akan transparansi keuangan dari pemerintah daerah ditanggapi dengan dikeluarkannya Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah. Instruksi ini dibentuk sebagai upaya peningkatan kualitas pelaporan keuangan melalui internet (Nosihana & Yaya, 2016). Peraturan ini mewajibkan pemerintah daerah melakukan publikasi 12 data mutakhir terkait pengelolaan keuangan dan anggaran daerah pada *website* resmi masing-masing. Adapun 12 data mutakhir yang harus diungkapkan dalam menu Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah tersebut antara lain:

- 1) Ringkasan Rencana Kerja dan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (RKA-SKPD), merupakan dokumen perencanaan dan penganggaran yang berisi rencana pendapatan, rencana belanja program dan kegiatan SKPD serta rencana pembiayaan sebagai dasar penyusunan APBD.
- 2) Ringkasan Rencana Kerja dan Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (RKA-PPKD)
- 3) Rancangan Peraturan Daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (Raperda tentang APBD)

- 4) Rancangan Peraturan Daerah tentang Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (Raperda tentang Perubahan APBD)
- 5) Peraturan Daerah tentang Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (Perda tentang APBD)
- 6) Peraturan Daerah tentang Perubahan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (Perda tentang Perubahan APBD)
- 7) Ringkasan Dokumen Pelaksanaan Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (Ringkasan DPA-SKPD), merupakan dokumen yang berisi pendapatan, belanja dan pembiayaan yang digunakan sebagai dasar pelaksanaan anggaran oleh pengguna anggaran.
- 8) Ringkasan Dokumen Pelaksanaan Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (Ringkasan DPA PPKD)
- 9) Laporan Realisasi Anggaran Satuan Kerja Perangkat Daerah (LRA SKPD)
- 10) Laporan Realisasi Anggaran Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (LRA PPKD)
- 11) Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang sudah diaudit
- 12) Opini atas LKPD

Penelitian mengenai pengungkapan laporan keuangan telah banyak dilakukan dengan sebagian besar menggunakan dasar pengungkapan menurut Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Berbeda dengan penelitian ini, tingkat pengungkapan laporan keuangan yang dilakukan pemerintah akan diukur menggunakan dasar Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012. Berdasarkan peraturan tersebut pemerintah diwajibkan menyajikan informasi

berupa 12 data mutakhir mengenai pengelolaan keuangan dan anggaran daerah di *website* resmi milik masing-masing pemerintah daerah.

2.2.2 Jumlah Penduduk

Berdasarkan Undang-Undang Nomor 24 Tahun 2013 tentang Administrasi Kependudukan menyatakan bahwa penduduk adalah Warga Negara Indonesia dan Orang Asing yang bertempat tinggal di Indonesia. Menurut Lembaga BPS (Badan Pusat Statistik) menyatakan bahwa penduduk merupakan orang yang berdomisili di wilayah geografis Republik Indonesia selama enam bulan atau lebih dan atau orang yang berdomisili kurang dari enam bulan namun bermaksud untuk menetap.

Cara untuk mengetahui jumlah penduduk suatu wilayah diperlukan adanya sensus. Menurut Undang-Undang Nomor 06 Tahun 1960 tentang Sensus, kegiatan sensus setiap sepuluh tahun sekali melalui dua tahap, yaitu pencacahan lengkap dan pencacahan sampel. Pencacahan tersebut dilakukan pada seluruh penduduk yang berdomisili di wilayah territorial Indonesia termasuk negara asing, namun tidak berlaku untuk anggota kedutaan besar dan keluarganya (Naopal et al., 2017).

Bersumber dari Badan Pusat Statistik (BPS), pelaksanaan sensus menggunakan dua pendekatan, yaitu pendekatan *de jure* dan *de facto*. Pendekatan *de jure* diberlakukan pada semua orang yang mempunyai tempat tinggal tetap yang akan dicatat berdasarkan tempat tinggal mereka secara formal. Penduduk yang tidak mempunyai tempat tinggal tetap maka diberlakukan pendekatan *de facto*, dimana akan dicatat berdasarkan tempat mereka berada. Sedangkan pada tahun dimana tidak dilakukan sensus, maka untuk menentukan jumlah penduduk berdasarkan

hasil proyeksi penduduk. Adapun untuk menghitung proyeksi maka diperlukan asumsi dan data komponen yang mempengaruhi jumlah penduduk, antara lain kelahiran, kematian dan migrasi (Naopal et al., 2017).

Penduduk menempati peran penting dalam sistem pemerintahan di Indonesia yang menganut sistem demokrasi. Menurut Abraham Lincoln, demokrasi yaitu pemerintahan dari rakyat, oleh rakyat dan untuk rakyat. Sejalan dengan bunyi Pasal 1 ayat 2 UUD NKRI 1945 yaitu “Kedaulatan berada di tangan rakyat dan dilaksanakan menurut Undang-undang Dasar”. Dengan demikian, dalam penyelenggaraan pemerintahan di Indonesia, kepentingan rakyat harus diutamakan. Rakyat harus diikut sertakan dalam proses pemerintahan, misal dalam menentukan pemimpin pemerintah maka diadakan pemilihan umum dimana calon pemimpin berasal dari rakyat, dipilih oleh rakyat dan akan mengabdikan serta bertanggung jawab untuk kesejahteraan rakyat.

Jumlah penduduk biasa digunakan dalam penelitian sektor publik untuk mengukur tingkat kompleksitas pemerintah. Semakin besar jumlah penduduk pada suatu daerah, maka semakin kompleks pemerintahan, sehingga dorongan adanya pengungkapan akan semakin tinggi (Hilmi & Martani, 2012). Namun, sesuai dengan sistem demokrasi di Indonesia, penduduk tidak mempunyai peran langsung dalam pemerintahan melainkan melalui lembaga perwakilan yaitu DPRD. Dengan demikian, pada penelitian ini akan menganalisis dan membuktikan secara empiris apakah penduduk berpengaruh dalam upaya pengungkapan laporan keuangan daerah

2.2.3 Total Aset

Definisi aset menurut Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa bagi masyarakat umum dan sumber-sumber daya yang dipelihara karena alasan sejarah dan budaya. Berdasarkan PSAP Nomor 1 Paragraf 45, entitas pelaporan harus menyajikan asetnya sesuai klasifikasi aset lancar dan nonlancar.

Aset merupakan salah satu komponen yang dibutuhkan untuk menyusun laporan keuangan milik entitas yang bersangkutan. Pada komponen laporan keuangan pemerintah daerah, aset disajikan dalam neraca bersama dengan informasi mengenai kewajiban dan ekuitas yang dimiliki entitas atau pemerintah daerah. Perlunya pelaporan atas aset adalah untuk mengetahui keberhasilan pemerintah daerah dalam mengelolanya. Dimana seperti yang kita ketahui, aset merupakan sumber daya ekonomi yang digunakan pemerintah untuk kegiatan operasional.

Penelitian-penelitian terdahulu menggunakan total aset yang dimiliki pemerintah daerah sebagai proksi untuk mengukur seberapa besar pemerintahan tersebut. Semakin besar jumlah aset maka semakin besar ukuran pemerintahan tersebut, sehingga tuntutan adanya transparansi atas pengelolaannya juga semakin tinggi (Setyaningrum & Syafitri, 2012). Berbeda menurut Hilmi & Martani (2012),

jika pemerintah memiliki jumlah aset yang besar, maka berpotensi menjadi kendala dalam hal pencatatan, sehingga sulit untuk melakukan pengungkapan atas laporan keuangan.

2.2.4 Tingkat Kesejahteraan Masyarakat

Kesejahteraan sosial menurut UU Nomor 11 Tahun 2009, merupakan kondisi terpenuhinya kebutuhan material, spiritual dan sosial warga negara agar dapat hidup layak dan mampu mengembangkan diri, sehingga dapat melaksanakan fungsi sosialnya. Sesuai dengan amanat Pancasila dan UUD 1945 bahwa negara bertanggungjawab atas perlindungan segenap bangsa Indonesia dan memajukan kesejahteraan umum dalam rangka mewujudkan keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia.

Menurut *United Nations Development Programme* dalam *National Human Development Report 2004* menyatakan bahwa kesejahteraan masyarakat merupakan capaian dari pelayanan publik yang dilakukan oleh pemerintah. Sesuai dengan Pasal 24 UU Nomor 11 Tahun 2009 tentang Kesejahteraan Sosial, disebutkan bahwa tanggung jawab penyelenggaraan kesejahteraan sosial berada di tangan pemerintah dan pemerintah daerah. Berdasarkan publikasi tentang Indeks Kesejahteraan Rakyat 2019 dari Badan Pusat Statistik, terdapat beberapa aspek yang digunakan untuk menginterpretasikan taraf kesejahteraan. Terdapat delapan bidang yang digunakan untuk mengkaji taraf kesejahteraan rakyat, antara lain bidang kependudukan, kesehatan dan gizi, pendidikan, ketenagakerjaan, taraf dan

pola konsumsi, perumahan dan lingkungan, kemiskinan, serta bidang sosial lainnya yang dijadikan acuan dalam meningkatkan kualitas hidup.

Penelitian terdahulu menggunakan pendapatan perkapita atau PDRB perkapita sebagai proksi untuk mengukur tingkat kesejahteraan masyarakat. Proksi tersebut dipilih sebagai gambaran tingkat produktivitas masing-masing penduduk (Idris et al., 2018). Semakin tinggi pendapatan yang dimiliki masyarakat suatu daerah, maka secara tidak langsung berdampak terhadap pendapatan daerah. Hal ini dipengaruhi oleh setoran pajak dari masyarakat. Apabila masyarakat berpenghasilan tinggi, maka setoran pajak yang dikeluarkan juga semakin tinggi, yang secara tidak langsung meningkatkan PAD (Penghasilan Asli Daerah) melalui pajak daerah. Dapat disimpulkan, semakin makmur kehidupan masyarakat, maka semakin tinggi adanya tuntutan kepada pemerintah daerah untuk lebih transparan terkait pengelolaan pajaknya.

2.2.5 Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah

Berdasarkan Pasal 208 UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah, disebutkan bahwa Kepala Daerah dan DPRD dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan dibantu oleh perangkat daerah. Pada tingkat kabupaten/kota, yang termasuk dalam perangkat daerah antara lain sekretariat daerah, sekretariat DPRD, inspektorat, dinas, badan dan kecamatan. Dalam hal kedudukan, susunan organisasi, perincian tugas dan fungsi serta tata kerja dari perangkat daerah akan ditetapkan dengan Perkada (Peraturan Kepala Daerah).

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan bentuk pembagian departemen fungsional dalam struktur pemerintahan daerah (Setyaningrum & Syafitri, 2012). Dibentuknya SKPD juga menunjukkan diferensiasi fungsional atau sejauh mana sebuah organisasi dibagi menjadi sub unit yang berbeda (Setyowati, 2016). Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, SKPD adalah perangkat daerah selaku pengguna anggaran atau pengguna barang dalam pemerintah daerah.

Sebagai pengguna anggaran, maka SKPD juga termasuk sebagai unit pemerintahan yang wajib melakukan laporan atas pengelolaan anggaran. Sesuai dengan Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang SAP, menyebutkan bahwa entitas akuntansi adalah unit pada pemerintahan yang mengelola anggaran, kekayaan dan kewajiban yang menyelenggarakan akuntansi dan menyajikan laporan keuangan atas dasar akuntansi yang diselenggarakannya. Sehingga SKPD juga termasuk entitas pelaporan, yaitu unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang wajib menyajikan laporan pertanggungjawaban sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pada beberapa penelitian terdahulu, jumlah SKPD digunakan sebagai salah satu proksi untuk mengukur tingkat kompleksitas suatu pemerintahan. Menurut Khasanah & Rahardjo (2014), jumlah SKPD merupakan gambaran banyaknya urusan yang dijadikan prioritas pemerintah daerah dalam rangka pembangunan daerahnya. Semakin banyak jumlah SKPD pada suatu pemerintahan daerah, dapat diartikan pemerintahan tersebut semakin kompleks (Setyaningrum & Syafitri,

2012). Dengan adanya kompleksitas yang tinggi maka akan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah yang bersangkutan. Hal ini disebabkan adanya kewajiban bagi SKPD sebagai bagian dari pihak pengguna anggaran daerah yang diminta untuk mempertanggungjawabkan pengelolaannya melalui laporan keuangan.

2.2.6 Ukuran Legislatif

Legislatif merupakan salah satu unsur dalam penyelenggaraan pemerintahan. Peran dari unsur legislatif dalam pemerintahan daerah di Indonesia dipegang oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Sesuai dengan bunyi Pasal 18 Ayat 3 UUD 1945 yaitu “Pemerintah daerah provinsi, daerah kabupaten, dan kota memiliki Dewan Perwakilan Rakyat Daerah yang anggota-anggotanya dipilih melalui pemilihan umum”. Setiap kabupaten/kota harus memiliki paling sedikit 20 orang anggota DPRD dan paling banyak 50 orang anggota DPRD.

Berdasarkan Pasal 365 UU Nomor 17 Tahun 2014, disebutkan bahwa DPRD kabupaten/kota mempunyai tiga fungsi, yaitu fungsi legislasi, fungsi anggaran dan fungsi pengawasan. Seperti yang dijelaskan dalam Pasal 150 UU Nomor 23 Tahun 2014, fungsi legislasi dari DPRD adalah membentuk peraturan daerah kabupaten/kota melalui koordinasi dengan bupati/wali kota. Selanjutnya dalam Pasal 152 menyebutkan bahwa dalam menjalankan fungsi anggaran, DPRD membahas persetujuan bersama terhadap rancangan peraturan daerah kabupaten/kota tentang APBD yang telah diajukan bupati/wali kota. Sedangkan untuk fungsi pengawasan sebagaimana disebutkan dalam Pasal 153, dilaksanakan

dalam bentuk mengawasi pelaksanaan peraturan daerah kabupaten/wali kota, peraturan bupati/wali kota dan peraturan perundang-undangan lainnya berkaitan penyelenggaraan pemerintahan daerah kabupaten/kota, serta mengawasi tindak lanjut pemeriksaan laporan keuangan oleh BPK.

Penelitian terdahulu menggunakan jumlah anggota DPRD sebagai proksi untuk variabel ukuran legislatif. Banyaknya anggota DPRD dalam pemerintahan diharapkan mampu mendorong pengawasan terhadap penyelenggaraan pemerintah daerah dan berdampak pada peningkatan kinerja (Maulana & Handayani, 2015). Khasanah & Rahardjo (2014) menyatakan bahwa DPRD sebagai lembaga perwakilan rakyat daerah memiliki tugas mengawasi pengelolaan anggaran supaya dipergunakan secara bijak oleh pemerintah daerah. Sesuai dengan Pasal 366 UU Nomor 17 Tahun 2014 dipaparkan beberapa wewenang dan tugas dari DPRD kabupaten/kota, salah satunya adalah mengawasi pelaksanaan peraturan daerah dan APBD kabupaten/kota. Dengan demikian, penelitian ini juga menggunakan proksi jumlah anggota DPRD untuk mengetahui pengaruh kinerja pengawasan terhadap pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

2.3 Kajian Penelitian Terdahulu

Penelitian dan kajian tentang tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sudah banyak dilakukan. Beberapa penelitian menggunakan berbagai macam variabel independen sebagai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan. Terdapat berbagai penelitian yang digunakan sebagai acuan dalam penelitian ini. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Hilmi & Martani

(2012) yang menguji pengaruh karakteristik pemerintah, kompleksitas pemerintahan dan hasil audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD provinsi di Indonesia tahun 2006-2009. Hasil penelitian menyatakan bahwa kekayaan daerah, jumlah penduduk, dan tingkat penyimpangan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan, sedangkan tingkat ketergantungan, total aset, jumlah SKPD, dan jumlah temuan tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

Penelitian selanjutnya dari Setyaningrum & Syafitri (2012) yang meneliti tentang pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD berdasarkan SAP. Sampel yang digunakan pada penelitian ini adalah 620 LKPD pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2008-2009. Hasil penelitian menyatakan bahwa terdapat pengaruh positif dari umur administratif pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, dan ukuran legislatif terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan *intergovernmental revenue* mempunyai pengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Penelitian ini juga menemukan tidak adanya pengaruh dari ukuran pemerintah daerah, diferensiasi fungsional, spesialisasi pekerjaan, rasio kemandirian, dan pembiayaan utang terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Selanjutnya penelitian Martani et al. (2014) yang meneliti pengaruh ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan, jenis pemerintah daerah, tingkat kesejahteraan sosial dan tingkat pengangguran terhadap tingkat pengungkapan keuangan dan kinerja di *website* pemerintah daerah. Penelitian ini dilakukan pada 429 pemerintah daerah yang memiliki *website* yang dapat diakses. Hasil

penelitiannya menunjukkan ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan pemerintah daerah dan tingkat kesejahteraan sosial memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan keuangan dan kinerja di *website* pemerintah daerah. Variabel jenis pemerintah daerah dan tingkat pengangguran ditemukan tidak terdapat pengaruh terhadap pengungkapan keuangan dan kinerja di *website* pemerintah daerah.

Khasanah & Rahardjo (2014) melakukan penelitian pada pemerintah provinsi, kabupaten dan kota di Jawa Tengah terkait tingkat pengungkapan LKPD. Penelitian ini menggunakan variabel independen antara lain kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, total aset, umur pemerintah daerah, jumlah SKPD, ukuran legislatif dan temuan audit. Hasil uji hipotesis dari penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh signifikan dari variabel total aset dan jumlah SKPD. Variabel kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah, ukuran legislatif dan temuan audit dinyatakan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah tahun 2010-2012.

Penelitian Maulana & Handayani (2015) menguji tentang pengaruh karakteristik, kompleksitas pemerintahan dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa tahun anggaran 2013. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah dan ukuran legislatif berpengaruh positif, sedangkan variabel *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan.

Hasil lainnya menunjukkan tidak ada pengaruh dari kemandirian daerah, jumlah SKPD dan temuan audit terhadap tingkat pengungkapan.

Susiyah et al. (2015) melakukan penelitian pada pemerintah daerah kabupaten/kota se-Malang Raya pada periode penelitian 2013-2015. Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap pengungkapan LKPD. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran dan kekayaan pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD di *website*, sedangkan jumlah penduduk tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD di *website*.

Setyowati (2016) meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD Kabupaten/Kota di Indonesia tahun 2014. Penelitian ini menemukan adanya pengaruh positif dari kekayaan pemerintah daerah dan Indeks Pembangunan Manusia (IPM) terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Disamping itu, ditemukan juga pengaruh negatif dari aset pemerintah daerah, sedangkan diferensiasi fungsional, *debt* dan *intergovernmental revenue* terbukti tidak mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Hiola et al. (2016) melakukan penelitian dengan judul "*Political Environment in The Effect of The Regional Government Financial Performance on Disclosure of Financial Information on Website*". Penelitian ini menguji pengaruh kinerja keuangan pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan informasi keuangan pada *website* yang dengan lingkungan politik sebagai variabel moderasi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengaruh kinerja keuangan terhadap

kepatuhan pengungkapan informasi keuangan tidak dapat dimoderasi oleh lingkungan politik pemerintah daerah di Sulawesi.

Penelitian selanjutnya dari Nosihana & Yaya (2016) yang menguji pengaruh kompetisi politik, ukuran pemerintah daerah, *leverage*, kekayaan pemerintah daerah, tipe pemerintah daerah, dan opini audit terhadap *internet financial reporting*. Sampel dari penelitian ini adalah 45 pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2014. Hasil dari penelitian ini membuktikan bahwa kompetisi politik dan ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap publikasi laporan keuangan di internet. Penelitian ini menunjukkan tidak ada pengaruh dari *leverage*, opini audit, kekayaan dan tipe pemerintah daerah terhadap *internet financial reporting*.

Utomo & Aryani (2016) melakukan penelitian yang berjudul “*The Determinant of Financial Information Disclosure on Indonesian LGs Website*”. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh ukuran pemerintah daerah, *leverage*, kekayaan pemerintah daerah, opini audit, likuiditas dan tekanan visibilitas terhadap pengungkapan informasi keuangan pada *website* pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan bukti adanya pengaruh positif signifikan dari ukuran dan kekayaan pemerintah daerah, dan pengaruh negatif dari tekanan media terhadap pengungkapan informasi keuangan di *website*. Sementara untuk variabel *leverage*, opini audit dan likuiditas tidak ditemukan pengaruh terhadap pengungkapan informasi keuangan di *website* pemerintah daerah.

Penelitian dari Nurtari et al. (2014) bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik dan kompleksitas pemerintah daerah terhadap pengungkapan laporan keuangan/kota di Provinsi Jawa Barat tahun 2013-2014. Terdapat 26 LKPD yang digunakan sebagai sampel penelitian. Hasil penelitian menemukan bahwa indikator karakteristik pemerintah yaitu kekayaan dan kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh terhadap pengungkapan, sedangkan indikator umur pemerintah daerah, ukuran legislatif dan *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap pengungkapan. Indikator kompleksitas pemerintah daerah yaitu jumlah SKPD berpengaruh terhadap pengungkapan, sedangkan jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap pengungkapan.

Suparno & Nanda (2016) meneliti tentang pengaruh kemandirian keuangan daerah, diferensiasi fungsional dan spesialisasi fungsional terhadap tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini pada pemerintah kabupaten/kota di Aceh pada tahun 2013-2014. Hasil penelitiannya menunjukkan kemandirian daerah mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Diferensiasi fungsional terbukti berpengaruh terhadap pengungkapan wajib LKPD. Spesialisasi fungsional juga terbukti berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD.

Penelitian selanjutnya dari Agustiniingsih et al. (2017) yang meneliti pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD dengan temuan audit sebagai variabel moderating. Objek dari penelitian ini adalah pemerintah daerah kabupaten/kota di Provinsi Jawa Tengah periode 2010-2011. Melalui penelitian ini ditemukan bahwa temuan audit mampu memoderasi

pengaruh karakteristik pemerintah daerah melalui proksi kekayaan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Namun penelitian ini tidak bisa membuktikan bahwa temuan audit mampu memoderasi pengaruh positif karakteristik pemerintah daerah melalui proksi ukuran pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Adiputra et al. (2018) melakukan penelitian pada 34 pemerintah provinsi di Indonesia pada tahun 2016. Penelitian yang berjudul “*Transparency of Local Government in Indonesia*” ini dilakukan untuk mendapat bukti empiris pengaruh ukuran pemerintah daerah, kualitas LKPD, tingkat respon pemerintah daerah dan lingkungan politik terhadap transparansi pemerintah daerah di Indonesia. Hasil penelitian ini menunjukkan kualitas LKPD melalui opini audit dan lingkungan politik berpengaruh positif signifikan terhadap transparansi pemerintah daerah di Indonesia. Variabel ukuran pemerintah daerah dan tingkat respon pemerintah daerah terhadap peraturan tidak memiliki pengaruh terhadap transparansi pemerintah daerah.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Idris et al. (2018) yang menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pelaporan informasi keuangan di internet atau *Internet Financial Reporting* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2016. Dari hasil penelitiannya tidak ditemukan adanya pengaruh dari kapasitas pemerintah daerah, *leverage*, tingkat kemandirian daerah dan opini BPK terhadap *internet financial reporting*. Penelitian ini mampu membuktikan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari jenis pemerintah daerah dan tingkat kesejahteraan sosial terhadap *internet financial reporting*.

Alhajjriana et al. (2018) meneliti tentang pengaruh PAD, belanja daerah, jumlah anggota legislatif dan jumlah penduduk terhadap *internet financial reporting* dan pengaruhnya terhadap akuntabilitas LKPD. Penelitian ini dilakukan pada 32 pemerintah provinsi di Indonesia tahun 2012-2014. Hasil penelitian ini membuktikan adanya pengaruh belanja daerah terhadap *internet financial reporting*. Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa PAD, jumlah anggota legislatif dan jumlah penduduk tidak mempunyai pengaruh terhadap *internet financial reporting* dan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas LKPD.

Penelitian lainnya mengenai tingkat pengungkapan LKPD dilakukan oleh Andriani et al. (2019). Penelitian ini menggunakan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di Provinsi Sumatera Barat periode 2014-2016 sebagai objek penelitiannya. Hasil dari penelitian ini membuktikan adanya pengaruh dari ukuran legislatif dan jumlah penduduk terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Sedangkan hasil penelitian ini tidak menunjukkan bahwa variabel ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah, PAD, diferensiasi fungsional dan belanja modal mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Budiarto & Indarti (2019) juga meneliti apakah terdapat pengaruh dari karakteristik pemerintah daerah terhadap pengungkapan LKPD. Penelitian ini menggunakan sampel LKPD kabupaten/kota di Jawa Tengah tahun 2015-2017. Hasil penelitiannya membuktikan bahwa umur resmi pemerintah daerah dan total populasi berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD. Disisi lain hasil penelitian ini menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah, opini audit dan

temuan audit tidak mempunyai pengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan LKPD kabupaten/kota di Jawa Tengah.

Penelitian lain mengenai pengungkapan laporan keuangan dilakukan oleh Nor et al. (2019) dengan judul “*Financial Statements Disclosure on Indonesian Local Government Websites: A Quest of Its Determinant(s)*”. Mereka melakukan penelitian dengan menggunakan laporan keuangan pemerintah provinsi di Indonesia tahun 2015-2016 sebagai sampel penelitiannya. Hasil penelitian membuktikan bahwa opini audit memiliki pengaruh positif signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan di *website* resmi pemerintah provinsi di Indonesia. Hasil penelitian ini juga menemukan bahwa temuan audit, tindak lanjut rekomendasi audit, tingkat pendidikan, tingkat kesejahteraan masyarakat dan komitmen kepala daerah tidak memiliki pengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan di *website* resmi milik masing-masing pemerintah daerah.

Hadi & Setiawan (2020) meneliti tentang pengaruh ukuran pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah dan jumlah penduduk terhadap pengungkapan *internet budgeting reporting*. Penelitian dilakukan pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Sumatera pada periode 2016-2017 dengan sampel sebanyak 154 pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan terhadap *internet budgeting reporting*, sedangkan kekayaan pemerintah daerah dan jumlah penduduk tidak berpengaruh signifikan terhadap *internet budgeting reporting* pada kabupaten/kota di Pulau Sumatera.

Untuk memudahkan pembaca dalam memahami hasil dari penelitian terdahulu mengenai tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, penulis juga menyajikan tabel ringkasan yang berisi beberapa penelitian terdahulu.

Tabel 2.1 Daftar Penelitian Terdahulu

NO	Variabel		Peneliti	Hasil Penelitian
	Independen	Dependen		
1.	Jumlah Penduduk	<i>Financial Statement Disclosure</i>	Hilmi (2012), Andriani (2019), Budiarto (2019)	Jumlah penduduk berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan LKPD
			Susiyah (2015), Nurtari (2016), Alhajjriana (2018), Hadi (2020)	Jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD
2.	Total Aset	<i>Financial Statement Disclosure</i>	Khasanah (2014), Maulana (2015), Nosihana (2016), Utomo (2016), Agustiningsih (2017)	Ukuran pemerintah daerah yang diukur menggunakan proksi total aset berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan LKPD
			Setyowati (2016)	Total aset mempunyai pengaruh negative terhadap pengungkapan LKPD
			Hilmi (2012), Setyaningrum (2012), Adiputra (2018), Andriani	Ukuran pemerintah daerah yang diproksikan

			(2019), Budiarto (2019)	dengan total aset tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD
3.	Tingkat Kesejahteraan Masyarakat	<i>Financial Statement Disclosure</i>	Martani (2014)	Tingkat kesejahteraan sosial mempunyai pengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD
			Idris (2018), Nor (2019)	Tingkat kesejahteraan masyarakat tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD
4.	Jumlah SKPD	<i>Financial Statement Disclosure</i>	Khasanah (2014), Setyowati (2016), Suparno (2016)	Jumlah SKPD mempunyai pengaruh signifikan terhadap pengungkapan LKPD
			Hilmi (2012), Setyaningrum (2012), Maulana (2015), Andriani (2019)	Jumlah SKPD tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD
5.	Ukuran Legislatif	<i>Financial Statement Disclosure</i>	Setyaningrum (2012), Maulana (2015), Adiputra (2018), Andriani (2019)	Ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan LKPD
			Khasanah (2014), Alhajjriana (2018)	Ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap pengungkapan LKPD

2.4 Kerangka Berpikir

2.4.1 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure*

Jumlah penduduk atau populasi bisa dijadikan sebagai salah satu karakteristik yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan di setiap daerah memiliki penduduk dengan jumlah yang beragam. Penduduk merupakan jumlah orang yang berdomisili pada suatu daerah. Penduduk memegang peran penting dalam penyelenggaraan pemerintahan yang menganut sistem demokrasi seperti di Indonesia.

Teori *stakeholder* menjelaskan bahwa sebuah organisasi harus mampu membina hubungan dengan para *stakeholdernya* (Ghozali & Chariri, 2014). Pemerintah daerah merupakan organisasi yang bertanggungjawab untuk memberikan pelayanan kepada publik dalam penyelenggaraan pemerintahan. Seperti yang kita ketahui bahwa pemerintah daerah sebagai salah satu organisasi sektor publik yang besar pendapatan daerah berasal dari dana publik. Adapun dana publik yang umum kita ketahui adalah setoran pajak dan retribusi dari penduduk yang tinggal di daerah tersebut. Pendapatan tersebut akan digunakan untuk membiayai belanja daerah untuk mengembangkan daerah dan meningkatkan pelayanan publik. Dengan demikian, dikatakan penduduk sebagai *stakeholder* dari pemerintah daerah karena penduduk mempunyai kemampuan untuk mempengaruhi *output* yang dihasilkan oleh pemerintah.

Penduduk sebagai salah satu *stakeholder* pemerintah daerah tentu mempunyai *power* kendali terhadap pemerintahan, namun mereka tidak mempunyai pengaruh langsung. Hal tersebut dikarenakan Indonesia menganut

sistem demokrasi perwakilan, dimana terdapat sebuah lembaga perwakilan rakyat yaitu DPR (Dewan Perwakilan Rakyat) untuk pemerintah pusat dan DPRD (Dewan Perwakilan Rakyat Daerah) untuk pemerintah daerah. Sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyatakan bahwa DPRD sebagai lembaga perwakilan rakyat mempunyai fungsi legislatif, anggaran dan pengawasan.

Penelitian dari Susiyah et al. (2015), Nurtari et al. (2016), Alhajjriana et al. (2018) dan Hadi & Setiawan (2020) menyatakan bahwa jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap pengungkapan laporan keuangan. Semakin banyak penduduk pada suatu daerah belum tentu mampu mendorong adanya pengungkapan laporan keuangan daerah oleh pemerintah daerah. Sesuai dengan teori *stakeholder*, organisasi dapat menggunakan dua strategi dalam membina hubungan dengan para *stakeholdernya*, yaitu strategi aktif dan strategi pasif (Ghozali & Chariri, 2014). Berdasarkan hasil penelitian terdahulu tersebut dapat diindikasikan bahwa pemerintah daerah dapat mengadopsi strategi pasif, dimana organisasi kurang dalam mengawasi perilaku *stakeholdernya* dan sengaja tidak berusaha mencari *stakeholder* yang berpengaruh terhadap kelangsungan operasinya. Hal tersebut dapat terjadi karena penduduk tidak mempunyai peran pengawasan langsung terhadap pemerintahan karena adanya sistem demokrasi, yang mana peran pengawasan langsung menjadi fungsi dan tanggungjawab dewan perwakilan atau DPRD. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H1. Jumlah penduduk tidak berpengaruh signifikan terhadap Financial Statement Disclosure

2.4.2 Pengaruh Total Aset terhadap *Financial Statement Disclosure*

Aset merupakan salah satu sumber daya ekonomi yang dimiliki oleh suatu organisasi. Maulana & Handayani (2015) menyatakan bahwa aset merupakan sumber daya yang digunakan pemerintah untuk membiayai kegiatan operasional, terutama kegiatan pelayanan kepada publik. Dengan demikian sudah menjadi tanggungjawab pemerintah untuk memberikan pelayanan yang optimal kepada masyarakatnya dengan memanfaatkan belanja daerah sebaik mungkin.

Berdasarkan PSAP Nomor 2 Paragraf 7 menyatakan bahwa belanja merupakan semua pengeluaran dari rekening kas umum negara/daerah yang mengurangi saldo anggaran lebih dalam periode tahun anggaran bersangkutan yang tidak akan diperoleh pembayaran kembali oleh pemerintah. Sedangkan menurut Permendagri Nomor 21 Tahun 2011 menyatakan bahwa belanja daerah adalah kewajiban pemerintah daerah yang diakui sebagai pengurang nilai kekayaan bersih. Dari definisi tersebut menunjukkan bahwa belanja atau pengeluaran yang dilakukan pemerintah berpengaruh terhadap jumlah anggaran dan kekayaan pemerintah. Terdapat klasifikasi belanja dalam pemerintah daerah yang bertujuan untuk pelaporan keuangan menurut PSAP Nomor 2 Paragraf 36-40, antara lain belanja operasi, belanja modal, belanja lain-lain dan transfer keluar. Dari salah satu klasifikasi belanja tersebut terdapat belanja modal yang merupakan pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberikan manfaat lebih dari satu periode akuntansi.

Teori yang mendasari hubungan antara total aset dengan *financial statement disclosure* adalah teori legitimasi. Berdasarkan teori legitimasi, dalam hubungan pemerintah dan masyarakat terdapat kontrak sosial, dimana apabila terjadi perbedaan nilai antara pemerintah dan masyarakat akan menimbulkan ancaman legitimasi terhadap pemerintah (Deegan, 2002). Dalam hal ini, pemerintah sebagai pengelola aset daerah harus mempertanggungjawabkan apakah aset tersebut telah digunakan sebagaimana mestinya untuk operasional dan pelayanan. Adanya penyajian aset dalam laporan keuangan diharapkan dapat membantu pemerintah menunjukkan bukti kinerjanya kepada masyarakat dan menghindari adanya ancaman legitimasi.

Banyak penelitian yang membuktikan bahwa total aset yang dimiliki pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Penelitian dari Khasanah & Rahardjo (2014), Maulana & Handayani (2015), Nosihana & Yaya (2016), Utomo & Aryani (2016) dan Agustiningsih et al. (2017) menunjukkan hasil penelitiannya bahwa total aset mempunyai pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan.

Semakin banyak aset yang dimiliki pemerintah daerah, mencerminkan semakin besar ukuran pemerintah, sehingga tuntutan transparansi kepada pemerintah akan semakin tinggi. Dengan demikian, pengungkapan laporan keuangan perlu dilakukan pemerintah daerah sebagai bentuk transparansi kepada masyarakat. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2. Total aset berpengaruh positif signifikan terhadap Financial Statement Disclosure

2.4.3 Pengaruh Tingkat Kesejahteraan Masyarakat terhadap Financial Statement Disclosure

Pemerintah daerah sebagai organisasi sektor publik yang mempunyai orientasi nirlaba, memiliki tugas dan kewajiban untuk membantu negara dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat. Salah satu indikator kesejahteraan sosial adalah pendapatan perkapita daerah (Martani et al., 2014). Pendapatan perkapita yang mencerminkan tingkat produktivitas setiap penduduk di suatu wilayah (Idris et al., 2018).

Teori yang akan digunakan untuk menjelaskan hubungan antara tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap *financial statement disclosure* adalah teori *stewardship*. Berdasarkan teori ini, *steward* yang diperankan oleh pemerintah, dalam menjalankan kewajibannya tidak termotivasi oleh kepentingan individu, melainkan kepentingan *principal* yang diperankan oleh masyarakat. Dapat dikatakan bahwa *steward* lebih mementingkan urusan bersama daripada urusan pribadi demi tercapainya tujuan yang telah ditetapkannya. Hal ini sesuai dengan tujuan dari pemerintah yang mempunyai tanggung jawab untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat di daerahnya.

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk membuktikan bahwa terdapat pengaruh dari tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Penelitian dari Martani et al. (2014) menunjukkan bahwa

semakin tinggi kesejahteraan masyarakat di suatu daerah, semakin tinggi pula tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah tersebut. Sejalan dengan hasil penelitian Idris et al. (2018) yang membuktikan tingkat kesejahteraan masyarakat mempunyai pengaruh positif signifikan terhadap penyediaan informasi keuangan di internet.

Daerah dengan tingkat kesejahteraan masyarakat yang tinggi menggambarkan besarnya penghasilan masyarakat yang secara tidak langsung berdampak pada meningkatnya pajak yang dibayar masyarakat kepada pemerintah. Sedangkan pajak merupakan salah satu sumber pendapatan asli daerah. Dengan demikian akan menimbulkan tuntutan yang lebih tinggi dari masyarakat kepada pemerintah untuk mengungkapkan laporan keuangannya. Semakin makmur masyarakat menimbulkan besarnya permintaan kepada pemerintah untuk menyediakan informasi keuangan dan kinerja di situs pemerintah daerah (Idris et al., 2018). Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H3. Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh positif signifikan terhadap Financial Statement Disclosure

2.4.4 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure*

Pemerintah daerah merupakan salah satu bentuk organisasi sektor publik yang mempunyai kewajiban untuk menyelenggarakan program untuk pelayanan masyarakat. Pelayanan yang diberikan pemerintah daerah tentu sesuai dengan kondisi permasalahan yang ada di lapangan. Dimana kondisi suatu daerah tentu banyak dan kompleks. Dengan demikian, dalam penyelenggaraan pemerintahan

terdapat pembagian tugas dan fungsi kedalam bentuk sub unit sesuai bidang permasalahan yang harus diatasi. Hal ini dilakukan agar pemberian layanan kepada masyarakat berjalan dengan optimal. Sesuai dengan Pasal 208 UU Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah, yang menyebutkan bahwa Kepala Daerah dan DPRD dalam menyelenggarakan urusan pemerintahan dibantu oleh perangkat daerah.

SKPD sebagai bagian dari penyelenggara pemerintahan, juga sebagai bagian pengguna anggaran sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006. Sebagai pengguna anggaran maka SKPD wajib melakukan pelaporan keuangan sebagai pertanggungjawaban atas pengelolaan anggaran. Seperti Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 dimana pemerintah daerah wajib menyediakan 12 data mutakhir, dimana diantaranya terdapat laporan keuangan yang harus disusun oleh SKPD.

Teori yang digunakan untuk menjelaskan hubungan antara jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure* adalah teori *stewardship*. Melalui asumsi teori ini, dijelaskan adanya hubungan yang kuat antara keberhasilan kinerja *steward* dan kepuasan dari *principal* (Raharjo, 2007). SKPD yang bertugas membantu dalam penyelenggaraan pemerintahan, secara tidak langsung ikut bertanggungjawab dalam mensukseskan tujuan pemerintah. Salah satu tugas utama pemerintah adalah memberikan pelayanan kepada masyarakat, baik jasa, sarana dan prasarana sekaligus sebagai upaya mengembangkan daerahnya. Apabila SKPD mampu memberikan pelayanan dan menjalankan tanggungjawabnya dengan optimal, maka masyarakat akan terpuaskan. Adapun bentuk tanggungjawab lain

SKPD kepada masyarakat adalah terkait pengelolaan keuangan dan anggaran. Mengingat bahwa pendapatan yang dimiliki oleh lembaga pemerintahan sebagian besar adalah dana publik atau uang rakyat, maka perlu adanya keterbukaan informasi terkait pengelolaannya.

Suparno & Nanda (2016) telah melakukan penelitian mengenai pengaruh jumlah SKPD terhadap pengungkapan LKPD. Dari hasil penelitiannya membuktikan bahwa jumlah SKPD sebagai bentuk diferensiasi fungsional mempunyai pengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Semakin banyak jumlah SKPD yang ada dalam pemerintah daerah, akan mendorong pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Hal tersebut dikarenakan adanya kewajiban bagi SKPD untuk menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dalam penggunaan anggaran daerah. Apabila SKPD dalam penyusunan laporan keuangan sesuai dengan kebijakan yang berlaku, maka akan membantu pemerintah daerah untuk melakukan pengungkapan. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H4. Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap Financial Statement Disclosure

2.4.5 Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap *Financial Statement Disclosure*

Legislatif merupakan salah satu unsur dalam penyelenggaraan pemerintahan. Peran dari unsur legislatif dalam pemerintahan daerah di Indonesia dipegang oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). Berdasarkan Pasal 365 UU Nomor 17

Tahun 2014 tentang MPR, DPR, DPD dan DPRD, disebutkan bahwa DPRD kabupaten/kota mempunyai tiga fungsi, yaitu fungsi legislasi, fungsi anggaran dan fungsi pengawasan. Khasanah & Rahardjo (2014) menyatakan bahwa DPRD sebagai lembaga perwakilan rakyat daerah memiliki tugas mengawasi pengelolaan anggaran supaya dipergunakan secara bijak oleh pemerintah daerah.

Hubungan antara ukuran legislatif dan *financial statement disclosure* pada penelitian ini dijelaskan menggunakan teori *stewardship*. Berdasarkan teori ini, terdapat hubungan antara *steward* dan *principal*. Jika diimplementasikan dalam organisasi pemerintahan, maka pemerintah berperan sebagai *steward* dan anggota legislatif berperan sebagai *principal*. Unsur legislatif merupakan bagian dari penyelenggara pemerintahan, dimana menurut pemerintahan di Indonesia, unsur legislatif dipegang oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) untuk pemerintah pusat dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) untuk pemerintah daerah.

Selain sebagai pelaksana pemerintahan, DPR juga berperan sebagai lembaga perwakilan rakyat yang diharapkan mampu sebagai penyambung suara rakyat untuk penyelenggaraan pemerintahan. Dengan demikian, DPRD dalam bekerja termotivasi untuk kepentingan rakyat atau kepentingan bersama demi tercapainya tujuan pemerintah yaitu untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat. Adapun peran dan fungsi DPRD dalam pemerintahan adalah untuk mengawasi pelaksanaan peraturan daerah dan anggaran oleh pemerintah daerah. Jika DPRD mampu bekerja dengan optimal dalam pengawasan, maka pengelolaan anggaran oleh pemerintah terutama unsur eksekutif akan berjalan sesuai rencana dan anggaran digunakan sebagaimana mestinya. Sehingga secara tidak langsung pemerintah terdorong untuk

mengungkapkan laporan keuangannya kepada publik sebagai bukti capaian kinerjanya.

Beberapa penelitian telah dilakukan untuk memperoleh bukti apakah ukuran legislatif dapat berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*. Hasil penelitian dari Setyaningrum & Syafitri (2012), Maulana & Handayani (2015), Adiputra et al. (2018) dan Andriani et al. (2019) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif dari ukuran legislatif terhadap pengungkapan LKPD. Semakin besar ukuran legislatif yang ditunjukkan dengan semakin banyaknya jumlah DPRD, maka pengawasan terhadap jalannya pemerintahan akan semakin ketat. Hal tersebut dapat menimbulkan tekanan yang lebih besar kepada pemerintah agar melakukan pengungkapan laporan keuangan kepada masyarakat. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H5. Ukuran legislatif berpengaruh positif signifikan terhadap Financial Statement Disclosure

2.4.6 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap Ukuran Legislatif

Indonesia sebagai penganut sistem pemerintahan demokrasi, maka rakyat akan dilibatkan dalam penyelenggaraan pemerintahan. Bukti bahwa negara Indonesia akan selalu mengedepankan urusan rakyat tertuang dalam Pasal 1 ayat 2 UUD 1945, dimana disebutkan bahwa kedaulatan berada di tangan rakyat. Sedangkan contoh implementasi demokrasi dalam pemerintahan Indonesia adalah adanya pemilihan umum atau kemudian disingkat pemilu. Pelaksanaan pemilu

merupakan bentuk pengamalan semboyan demokrasi dari Abraham Lincoln yaitu pemerintahan dari rakyat, untuk rakyat dan oleh rakyat. Meskipun rakyat diutamakan dalam penyelenggaraan pemerintahan, namun terdapat pembagian peran didalamnya, yaitu sebagai eksekutif dan legislatif.

Sesuai dengan pertimbangan dalam UU Nomor 17 Tahun 2014, yang menyebutkan bahwa untuk melaksanakan kedaulatan rakyat yang berdasarkan kerakyatan yang dipimpin oleh hikmat kebijaksanaan dalam permusyawaratan/perwakilan, maka perlu dibentuk lembaga permusyawaratan rakyat, lembaga perwakilan rakyat, dan lembaga perwakilan daerah. Tujuan dibentuknya lembaga tersebut adalah untuk melaksanakan nilai demokrasi serta mampu menyerap dan memperjuangkan aspirasi rakyat dan daerah sesuai dengan tuntutan perkembangan kehidupan berbangsa dan bernegara.

Pada pemerintahan daerah, lembaga perwakilan rakyat dipegang oleh DPRD yang terbagi dalam DPRD Provinsi dan DPRD kabupaten/kota. Berdasarkan Pasal 367 UU Nomor 17 Tahun 2014, anggota DPRD kabupaten/kota berjumlah paling banyak 50 orang dan paling sedikit 20 orang. Dalam hal penetapan jumlah kursi DPRD kabupaten/kota ditentukan berdasarkan jumlah penduduk pada wilayah kabupaten/kota yang bersangkutan, dimana pelaksanaannya harus sesuai dengan ketentuan dalam undang-undang mengenai pemilihan umum anggota DPR, DPD dan DPRD.

Teori yang akan digunakan untuk menjelaskan hubungan antara jumlah penduduk dan ukuran legislatif adalah teori *stewardship*. Penduduk yang memegang peran sebagai *principal* dan DPRD memegang peran sebagai *steward*.

Menurut teori ini, hubungan antara *steward* dan *principal* terbentuk atas dasar adanya sifat manusia yang dapat dipercaya, jujur dan berintegritas terhadap pihak lainnya. Sejalan dengan proses demokrasi di Indonesia bahwa dalam pemilihan anggota DPRD sebagai perwakilan rakyat didasari adanya kepercayaan dari rakyat pemilih kepada anggota DPRD terpilih. Rasa percaya tersebut muncul dengan harapan agar anggota DPRD dapat menjadi penampung aspirasi rakyat dalam penyelenggaraan pemerintahan.

Sebagai lembaga perwakilan yang dipilih dari rakyat, oleh rakyat dan bekerja untuk rakyat, maka terindikasi terdapat hubungan antara rakyat sebagai penduduk suatu daerah dengan lembaga perwakilannya yaitu DPRD. Seperti Pasal 370 Ayat 1 UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyatakan bahwa pembentukan jumlah anggota DPRD didasari oleh jumlah penduduk di wilayahnya. Semakin banyak penduduk pada suatu daerah, maka semakin banyak jumlah anggota lembaga perwakilan yang dibutuhkan. Hal tersebut berkaitan dengan upaya meningkatkan kinerja anggota DPRD agar mampu menjalankan tugas untuk menampung dan memperjuangkan aspirasi rakyatnya. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H6. Jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif

2.4.7 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap Ukuran Legislatif

Sistem demokrasi sebagai dasar penyelenggaraan pemerintahan, maka orientasi dalam kinerja pemerintah adalah rakyat. Termasuk bagi pemerintah

daerah, sesuai dengan pertimbangan dalam pembentukan UU Nomor 23 Tahun 2014 menyatakan bahwa penyelenggaraan pemerintah daerah diarahkan untuk mempercepat terwujudnya kesejahteraan masyarakat melalui peningkatan pelayanan, pemberdayaan, dan peran serta masyarakat, serta meningkatkan daya saing daerah. Dalam proses pelaksanaan tanggungjawabnya, tentu pemerintah daerah menetapkan program layanan sesuai dengan kondisi dan permasalahan yang ada di masyarakat. Sehingga adanya perangkat daerah atau SKPD akan memudahkan pemerintah daerah untuk fokus memberikan layanan sesuai dengan bidang sarannya.

Teori yang akan digunakan untuk menjelaskan hubungan antara jumlah SKPD dengan ukuran legislatif adalah teori *stewardship*. Menurut Donaldson & Davis (1991) teori ini mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang dibentuk untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* akan bertindak sebaik mungkin untuk kepentingan *principal*. Adapun maknanya adalah DPRD sebagai lembaga legislatif yang mempunyai fungsi pengawasan, akan menjalankan fungsinya sebaik mungkin terhadap penyelenggaraan pemerintah, terutama terkait pelaksanaan peraturan daerah dan anggaran. Sehingga sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, bahwa SKPD adalah perangkat daerah selaku pengguna anggaran atau pengguna barang dalam pemerintah daerah, maka tidak akan lepas dari pengawasan DPRD.

Adanya hubungan antara jumlah SKPD dengan ukuran legislatif menunjukkan bahwa pemerintah sebagai *steward* akan menjalankan tugasnya sebaik mungkin demi tercapainya tujuan pemerintahan. Jika jumlah SKPD di suatu

pemerintah daerah banyak, maka semakin banyak jumlah anggota DPRD yang dibutuhkan. Hal ini dikarenakan, semakin banyak SKPD, maka semakin kompleks pemerintahan daerah, sehingga membutuhkan fungsi pengawasan yang lebih besar. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H7. Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif

2.4.8 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure* melalui Ukuran Legislatif

Pengungkapan laporan keuangan selain sebagai alat pertanggungjawaban oleh pemerintah daerah kepada masyarakat, namun sebagai alat menyampaikan informasi penyelenggaraan pemerintahan. Melalui laporan keuangan dapat diketahui kondisi yang terjadi dalam pelaksanaan dan pengelolaan keuangan daerah. Sehingga masyarakat sebagai salah satu pemilik dana publik dan pemegang hak atas pelayanan daerah, akan membutuhkan laporan keuangan sebagai alat untuk menilai kinerja pemerintah daerah.

Teori yang akan digunakan untuk menjelaskan hubungan antara jumlah penduduk, ukuran legislatif, dan *financial statement disclosure* adalah teori *stewardship*. Melalui teori ini, akan dijelaskan hubungan antara *steward* yang diperankan oleh pemerintah daerah dan DPRD dengan *principal* yang diperankan oleh penduduk. Teori *stewardship* mengasumsikan bahwa *steward* lebih mementingkan pencapaian organisasinya dalam melaksanakan tugas dan kewajibannya. Seperti yang kita ketahui bahwa DPRD dan pemerintah daerah

mempunyai tanggungjawab sebagai pelayan masyarakat, yang mana dalam pemberian pelayanan, baik jasa maupun fasilitas diperoleh dari dana publik yaitu iuran masyarakat berupa pajak. Setoran pajak dari masyarakat tersebut akan menjadi bagian dari pendapatan daerah yang digunakan untuk membiayai belanja daerah. Oleh karena itu, pemerintah bertanggungjawab untuk melaporkan pengelolaan keuangan daerah untuk meyakinkan masyarakat bahwa setoran pajak yang diberikan telah dikelola dan dipergunakan sebagaimana mestinya untuk kepentingan masyarakat dan daerah. Dengan adanya pengungkapan laporan keuangan tersebut, maka menjadi salah satu implemementasi demokrasi yaitu untuk memberikan kesempatan kepada masyarakat untuk ikut serta memantau pelaksanaan pemerintahan.

Teori *stewardship* juga menjelaskan bahwa perilaku *steward* dibentuk agar mampu bekerjasama dalam organisasi dan berperilaku kolektif (Raharjo, 2007). Disinilah peran DPRD dan pemerintah daerah diperlukan untuk bersama berusaha mencapai tujuan pemerintahan. Sebagai lembaga legislatif yang mempunyai fungsi pengawasan, disinilah peran DPRD diperlukan untuk memastikan apakah amanat masyarakat salah satunya iuran pajak sudah dikelola dengan benar oleh pemerintah daerah. Sebagai lembaga perwakilan rakyat, DPRD juga bertanggungjawab kepada masyarakat dalam hal penyampaian aspirasi. DPRD harus memastikan bahwa program pemerintahan telah sesuai dengan kondisi dan kebutuhan masyarakat. Adanya keterbukaan informasi, terutama terkait keuangan publik, diharapkan upaya pemenuhan layanan dan pengembangan daerah telah tepat sasaran. DPRD sebagai perwakilan rakyat memiliki fungsi pengawasan dalam pemerintah daerah.

Berdasarkan penelitian dari Susiyah et al. (2015), Nurtari et al. (2016), Alhajjriana et al. (2018) dan Hadi & Setiawan (2020) jumlah penduduk tidak berpengaruh langsung terhadap *financial statement disclosure*, sedangkan berdasarkan UU Nomor 17 Tahun 2014 menyatakan adanya pengaruh dari jumlah penduduk terhadap penentuan ukuran legislatif. Adanya penelitian dari Setyaningrum (2012), Maulana (2015), Adiputra (2018) dan Andriani (2019) menunjukkan bahwa ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap *financial statement disclosure*. Hal tersebut menunjukkan bahwa terdapat hubungan tidak langsung antara jumlah penduduk, ukuran legislatif dan *financial statement disclosure*. Jumlah penduduk diindikasikan tidak dapat mempengaruhi peningkatan *financial statement disclosure* karena tidak mempunyai peran pengawasan secara langsung dalam pemerintahan. Namun ukuran legislatif yang diprosikan dengan jumlah anggota DPRD mempunyai fungsi sebagai perwakilan rakyat dan pengawasan secara langsung dalam pemerintahan.

Semakin besar jumlah penduduk pada suatu daerah maka membutuhkan dewan perwakilan yang lebih banyak. Apabila DPRD dapat bekerja dengan optimal dalam pengawasannya, maka pemerintah akan terdorong untuk mengungkapkan laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada penduduk. Dengan demikian semakin besar jumlah penduduk dapat mendorong pengungkapan laporan keuangan pada pemerintah daerah melalui pengawasan DPRD. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H8. Ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap Financial Statement Disclosure

2.4.9 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* melalui Ukuran Legislatif

SKPD dan DPRD sebagai pelaksana program pemerintahan yang mempunyai peran berbeda. SKPD memiliki tugas untuk membantu pemerintah dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat untuk mencapai keberhasilan tujuan pemerintahan. Sementara DPRD mempunyai peran sebagai lembaga perwakilan rakyat yang juga ikut serta dalam penyelenggaraan pemerintahan dalam hal memastikan apakah pelayanan yang akan diberikan telah sesuai dengan kebutuhan rakyat. Hal ini dikarenakan DPRD sebagai penampung aspirasi masyarakat dan bertanggungjawab memperjuangkannya ke dalam penyelenggaraan pemerintahan.

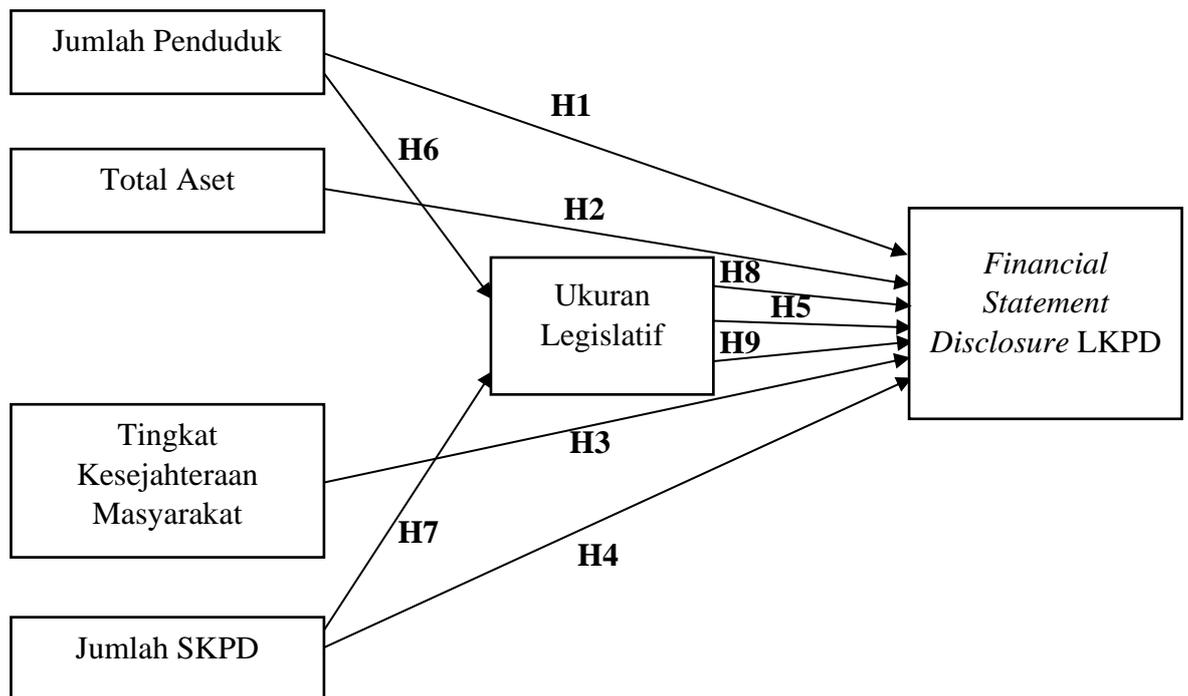
Untuk menjelaskan hubungan ukuran legislatif dalam memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap pengungkapan laporan keuangan adalah teori *stewardship*. Dalam teori ini dijelaskan bahwa seorang *steward* tidak akan melepas kepentingan organisasinya hanya untuk mendapatkan perilaku *self-serving* (Raharjo, 2007). Sebagai pelayan masyarakat, baik DPRD dan SKPD harus mengutamakan tujuan dari pemerintahan, yaitu meningkatkan kesejahteraan masyarakat melalui peran masing-masing. SKPD dibentuk untuk membantu tugas pemerintahan daerah dengan melaksanakan program layanan sesuai dengan bidang satuannya. Sehingga sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 menyebutkan bahwa SKPD termasuk sebagai pengguna anggaran. Oleh karena itu, SKPD wajib melakukan

pelaporan atas pengelolaan anggaran tersebut, yang mana mengindikasikan bahwa SKPD juga berada dibawah pengawasan DPRD terkait pengawasan anggaran.

Adanya hubungan antara jumlah SKPD dengan DPRD menunjukkan bahwa pemerintah sebagai *steward* akan menjalankan tugasnya sebaik mungkin demi tercapainya tujuan pemerintahan. Apabila DPRD mampu melakukan kinerja secara optimal, terutama dalam pengawasan untuk pengelolaan anggaran, maka akan mendorong pengungkapan laporan keuangan oleh SKPD sebagai bentuk pembagian departemen fungsional dalam struktur pemerintahan daerah. Berdasarkan analisis teori dan kerangka pemikiran penulis tersebut, maka penulis mengajukan hipotesis penelitian sebagai berikut:

H9. Ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap Financial Statement Disclosure

Berdasarkan uraian di atas, dapat digambarkan sebuah kerangka berpikir penelitian mengenai pengaruh jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat dan jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* dengan ukuran legislatif sebagai variabel mediasi, sebagai berikut:



Gambar 2.1 Model Kerangka Berpikir

2.6 Hipotesis Penelitian

Hipotesis yang dikembangkan pada penelitian ini adalah:

H1 = Jumlah penduduk tidak berpengaruh signifikan terhadap *Financial Statement Disclosure*

H2 = Total aset berpengaruh positif signifikan terhadap *Financial Statement Disclosure*

H3 = Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh positif signifikan terhadap *Financial Statement Disclosure*

H4 = Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap *Financial Statement Disclosure*

H5 = Ukuran legislatif berpengaruh positif signifikan terhadap *Financial Statement Disclosure*

H6 = Jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif

H7 = Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif

H8 = Ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure*

H9 = Ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure*

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis dan Desain Penelitian

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah penelitian dasar (*basic research*) dengan pendekatan kuantitatif. Menurut Wahyudin (2015) disebut penelitian dasar karena dalam penelitian ini ditujukan untuk mengembangkan ilmu pengetahuan yang hasilnya diharapkan dapat menjadi rujukan teoritis dalam membangun teknologi yang bermanfaat bagi kehidupan manusia. Sementara untuk desain penelitian menggunakan studi pengujian hipotesis (*hypothesis study*). Adapun tujuan dari studi pengujian hipotesis adalah untuk menganalisis, mendeskripsikan dan memperoleh bukti empiris dari hubungan antara dua atau lebih variabel, baik yang bersifat korelasi, kausalitas maupun komparatif.

Teknik pengumpulan data yang digunakan pada penelitian ini adalah data sekunder dengan jenis data *time series*. Pengambilan data bersumber dari *website* resmi pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa untuk memperoleh jumlah pengungkapan laporan keuangan. Data lainnya adalah Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran milik pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa tahun 2016-2018 yang telah diaudit dan dipublikasikan dalam *website* resmi pemerintah daerah yang bersangkutan. Sedangkan data lainnya diperoleh dari data statistic Dalam Angka yang dipublikasikan dalam *website* Badan Pusat Statistik milik pemerintah daerah masing-masing. Adapun data pendukung lainnya diperoleh melalui studi

pustaka pada buku literatur, artikel dan makalah untuk mendapatkan referensi dan landasan teoritis terhadap variabel-variabel penelitian.

Lokasi penelitian berada di Pemerintah Daerah Kabupaten dan Kota di Pulau Jawa. Sedangkan objek penelitian ini adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa. Dalam penentuan sampel, penelitian ini menggunakan metode populasi sasaran. Data penelitian ini termasuk kategori skala data rasio, sehingga uji hipotesis dalam analisis data menggunakan statistik inferensial parametrik dengan alat analisis menggunakan IBM SPSS versi 21.

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini mencakup 119 pemerintah daerah yang terdiri dari 85 kabupaten dan 34 kota di Pulau Jawa, dengan unit analisisnya adalah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2016-2018 yang dipublikasikan pada *website* resmi milik pemerintah daerah. Adapun alasan untuk memilih pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa karena pertimbangan mengenai variabel yang digunakan pada penelitian ini yaitu terkait jumlah penduduk, dimana Pulau Jawa termasuk dalam pulau dengan populasi terbanyak berdasarkan BPS tahun 2018. Penelitian ini tidak menggunakan semua data sesuai jumlah populasi, namun menggunakan populasi sasaran yang memenuhi kriteria sebagai berikut:

Tabel 3.1 Pemilihan sampel penelitian dengan metode populasi sasaran

	Tidak Masuk Kriteria	Masuk Kriteria
Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Pulau Jawa		119
Pemerintah Daerah yang website resminya tidak bisa diakses dan dalam masa perbaikan	(6)	113

Pemerintah Daerah yang tidak menyediakan menu transparansi anggaran sesuai Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012	(67)	46
Pemerintah Daerah yang memiliki menu transparansi, namun tidak menyediakan data yang akan diteliti	(12)	34
Sampel terkumpul		34
Unit analisis 2016-2018 (3 tahun)		102

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Adapun alasan pemilihan periode objek penelitian yaitu 2016-2018 adalah berkaitan dengan pembaharuan data dibandingkan penelitian sebelumnya dan berkaitan dengan ketersediaan data pada masa penelitian. Dengan adanya pembaharuan dalam tahun penelitian tersebut, diharapkan hasil penelitian mampu memberikan representasi atas kondisi pengungkapan laporan keuangan yang cukup terbaru.

3.3 Variabel Penelitian

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini antara lain variabel dependen, variabel independen dan variabel intervening atau mediasi. Variabel dependen pada penelitian ini adalah *Financial Statement Disclosure* atas LKPD milik pemerintah daerah kabupaten/kota yang dipublikasikan pada *website* resmi milik masing-masing pemerintah daerah. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat dan jumlah SKPD, sementara variabel intervening dalam penelitian ini adalah ukuran legislatif. Berikut merupakan definisi operasional, indikator dan pengukuran dari masing-masing variabel penelitian:

1) *Financial Statement Disclosure*

Financial Statement Disclosure atau pengungkapan laporan keuangan adalah salah satu bentuk transparansi atau keterbukaan informasi yang dilakukan pemerintah kepada publik. Seiring perkembangan teknologi, beberapa kebijakan dari Negara Indonesia untuk mewajibkan pemerintah, baik pusat dan daerah untuk melakukan pengungkapan informasi keuangan dengan memanfaatkan internet. Upaya ini dilakukan agar masyarakat dapat ikut serta dalam mengawasi bersama DPRD dalam pengelolaan keuangan dan anggaran daerah.

Terdapat beberapa dasar pengukuran yang digunakan pada variabel ini, antara lain pengungkapan LKPD dengan berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 Tentang SAP (Standar Akuntansi Pemerintahan) dan dengan merujuk pada kebijakan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 Tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah. Pengungkapan LKPD berdasarkan SAP mewajibkan pemerintah untuk menyediakan 7 dokumen laporan keuangan, antara lain Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan Ekuitas, Catatan atas Laporan Keuangan. Sementara menurut Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 disampaikan bahwa pemerintah daerah wajib menyajikan 12 dokumen keuangan pada *website* resmi milik masing-masing pemerintah daerah. Adapun dokumen keuangan tersebut antara lain Ringkasan RKA SKPD, Ringkasan RKA PPKD, Raperda tentang APBD, Raperda tentang Perubahan APBD, Ringkasan DPA SKPD, Ringkasan DPA PPKD, Perda

APBD, Perda Perubahan APBD, LRA SKPD, LRA PPKD, Laporan Keuangan yang diaudit, serta Opini BPK atas LKPD.

Penelitian ini menggunakan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah sebagai proksi untuk mengukur variabel *Financial Statement Disclosure*. Setiap item laporan keuangan yang diungkapkan dalam *website* pemerintah daerah akan diberikan skor 1, sementara item laporan keuangan yang tidak diungkapkan akan diberikan skor 0, maka akan diperoleh jumlah pengungkapan 12 item. Penilaian tingkat pengungkapan akan dilakukan dengan membandingkan jumlah item yang diungkapkan dalam *website* pemerintah daerah dengan jumlah pengungkapan menurut Instruksi Mendagri, sehingga akan diperoleh nilai maksimal 1 bagi pemerintah daerah yang mengungkapkan seluruh item laporan keuangan sesuai dengan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1/1797/SJ Tahun 2012. Berikut merupakan rumus tingkat pengungkapan sebagai berikut (Nosihana & Yaya, 2016):

$$FSD = \frac{\text{Pengungkapan dalam website}}{\text{Pengungkapan dalam Instruksi Mendagri}}$$

2) Jumlah Penduduk

Jumlah penduduk merupakan jumlah orang yang berdomisili pada suatu daerah. Penduduk memegang peran penting dalam penyelenggaraan pemerintahan yang menganut sistem demokrasi seperti di Indonesia. Jumlah penduduk biasa digunakan sebagai proksi untuk mengukur tingkat kompleksitas pemerintah. Dalam penelitian ini, akan menggunakan nilai logaritma populasi untuk mengukur jumlah penduduk. Penggunaan rumus logaritma terhadap jumlah populasi adalah

menghindari adanya bias skala pada jumlah populasi karena angkanya terlalu besar.

Berikut adalah rumus untuk menghitung proksi jumlah penduduk

$$JP = LN \text{ Jumlah Populasi}$$

3) Total Aset

Total aset merupakan jumlah sumber daya ekonomi yang dimiliki pemerintah daerah yang digunakan untuk kegiatan operasional. Total aset sering digunakan dalam penelitian untuk mengukur ukuran pemerintah daerah. Semakin banyak aset yang dimiliki pemerintah daerah, semakin besar ukuran pemerintahan tersebut (Hilmi & Martani, 2012). Pada penelitian ini menggunakan pengukuran logaritma total aset karena jumlah aset biasanya disajikan dalam angka yang besar. Data mengenai total aset peroleh dari laporan keuangan Neraca yang telah diaudit. Berikut merupakan rumus untuk menghitung variabel total aset:

$$TA = LN \text{ Total Aset}$$

4) Tingkat Kesejahteraan Masyarakat

Tingkat kesejahteraan masyarakat merupakan bentuk pengukuran seberapa besar kemampuan masyarakat dalam memenuhi kebutuhan hidupnya. Dalam penelitian ini akan menggunakan jumlah pendapatan PDRB (Produk Domestik Regional Bruto) perkapita sebagai proksi variabel tingkat kesejahteraan masyarakat. Penggunaan proksi tersebut bisa mencerminkan seberapa besar tingkat produktivitas dari masing-masing individu pada suatu daerah (Idris et al., 2018).

Berikut merupakan rumus untuk menghitung variabel tingkat kesejahteraan masyarakat:

$$TKM = \frac{\text{Total PDRB}}{\text{Jumlah Penduduk}}$$

5) Jumlah SKPD

Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) merupakan bentuk pembagian sub unit fungsional dalam struktur pemerintahan daerah. Dalam melaksanakan tanggungjawabnya untuk memberikan pelayanan kepada masyarakat, pemerintah daerah membagi tugas dan fungsi dalam beberapa unit sesuai bidang pelayanan yang akan diberikan. Pada penelitian ini, menggunakan jumlah SKPD yang ada di masing-masing pemerintah kabupaten/kota untuk menunjukkan sejauh mana pembagian departemen fungsional dalam struktur pemerintahan daerah (Setyaningrum & Syafitri, 2012):

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

6) Ukuran Legislatif

Bidang legislatif pada pemerintah negara Indonesia diperankan oleh Dewan Perwakilan Rakyat (DPR) untuk pemerintahan pusat, Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Provinsi (DPRD Provinsi) untuk pemerintahan daerah provinsi dan DPRD Kabupaten/Kota untuk pemerintahan daerah kabupaten/kota. Lembaga perwakilan tersebut mempunyai fungsi legislasi, anggaran dan pengawasan. Pada penelitian ini, ukuran legislatif akan dihitung menggunakan proksi jumlah anggota DPRD Kabupaten/Kota, berikut rumusnya:

$$UL = \text{Jumlah Anggota DPRD}$$

Untuk memudahkan pemahaman pembaca terkait dengan definisi operasional variabel yang digunakan dalam penelitian ini, maka penulis menyajikan tabel sebagai berikut:

Tabel 3.2 Definisi Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi	Pengukuran	Skala
1.	<i>Financial Statement Disclosure</i> (Y)	Menghitung daftar Indeks Skor yang mengukur kepatuhan pemerintah daerah dalam memberikan informasi keuangan di <i>website</i> sesuai dengan Instruksi Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah.	Pengungkapan dalam <u>website</u> Pengungkapan dalam Instruksi Mendagri Sistem <i>scoring</i> terhadap 12 item laporan keuangan berdasarkan Instruksi Mendagri: 1) Ringkasan RKA SKPD 2) Ringkasan RKA PPKD 3) Raperda tentang APBD 4) Raperda tentang Perubahan APBD 5) Perda tentang APBD 6) Perda tentang Perubahan APBD 7) Ringkasan DPA SKPD 8) Ringkasan DPA PPKD 9) LRA SKPD 10) LRA PPKD 11) LKPD yang sudah audit 12) Opini BPK Keterangan: Skor 1 “jika item laporan keuangan diungkapkan dalam <i>website</i> ”	Rasio

			Skor 0 “jika item laporan keuangan tidak diungkapkan dalam <i>website</i> ” (Nosihana dan Yaya, 2016)	
2.	Jumlah penduduk (X1)	Jumlah penduduk yang tinggal di suatu daerah.	Jumlah Penduduk = LN Jumlah Populasi (Martani dan Hilmi, 2012)	Rasio
3.	Total Aset (X2)	Total aset pemerintah daerah kabupaten/kota yang dilaporkan dalam neraca.	Total Aset = LN Total Aset (Nosihana dan Yaya, 2016)	Rasio
4.	Tingkat Kesejahteraan Masyarakat (X3)	Tingkat kemampuan masyarakat dalam memenuhi kebutuhan hidupnya.	$\frac{\text{Produk Domestik Regional Bruto (PDRB)}}{\text{Jumlah Penduduk}}$ (Nor et al., 2019)	Rasio
5.	Jumlah SKPD (X4)	Banyaknya pembagian sub unit fungsional dalam struktur pemerintahan daerah.	Jumlah SKPD (Martani dan Hilmi, 2012)	Rasio
6.	Ukuran Legislatif (Z)	Jumlah anggota badan legislatif dari pemerintah daerah kab/kota.	Jumlah Anggota DPRD (Maulana dan Handayani, 2015)	Rasio

3.4 Teknik Pengumpulan Data

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan data sekunder (*secondary data*) dengan teknik pengumpulan data secara dokumenter. Adapun data yang digunakan dalam penelitian ini adalah jumlah item pengungkapan Laporan Keuangan

Pemerintah Daerah tahun 2016-2018 yang telah dipublikasi pada *website* resmi masing-masing pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa. Sementara data lain yang digunakan dalam penelitian ini didapatkan dari Badan Pusat Statistik melalui *website* www.bps.go.id.

3.5 Teknik Pengolahan Data dan Analisis Data

Pada penelitian ini data dari masing-masing variabel diolah menggunakan IBM SPSS Statistics 21. Untuk menguji variabel pada penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial.

3.5.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis Deskriptif, yaitu metode yang dilakukan untuk mendapatkan gambaran hasil data yang diperoleh peneliti melalui nilai maksimum-minimum, rata-rata dan standar deviasi (Ghozali, 2013). Standar deviasi digunakan untuk mengetahui persebaran data. Apabila nilai standar deviasi data semakin kecil, maka data tersebut mengelompok di sekitar rata-rata hitung sehingga persebaran datanya semakin kecil. Wahyudin (2015) menjelaskan terdapat tiga ukuran statistik deskriptif, antara lain tendensi sentral (analisis pemusatan data), dispersi (analisis penyebaran data) dan penyajian (analisis tampilan data). Tendensi sentral menggunakan alat analisis rata-rata, median dan modus. Dispersi menggunakan varians dan standar deviasi untuk melihat variasi dan penyebaran data secara keseluruhan. Penyajian menggunakan tabel frekuensi dan gambar (*chart*) untuk menggambarkan profil nilai suatu variabel.

3.5.2 Analisis Statistik Inferensial

Analisis Statistik Inferensial, yaitu analisis yang digunakan untuk menguji hipotesis penelitian yang telah dirumuskan berdasarkan kerangka pemikiran sebelumnya (Wahyudin, 2015). Terdapat dua jenis statistik inferensial yaitu statistik parametrik dan statistik non parametrik. Pada penelitian ini menggunakan analisis statistik parametrik dengan menggunakan analisis jalur (*Path Analysis*) dengan alat uji IBM SPSS (*Statistical Package for Social Sciences*) versi 21. Sebelum menuju pengujian regresi dan hipotesis, maka dilakukan terlebih dahulu Uji Asumsi Klasik, sebagai berikut:

1) Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik digunakan sebagai prasyarat untuk menguji model regresi pada data sekunder yang bertujuan menghindari terjadinya BLUE (*Best Linier Unbiased Estimate*). Adapun pengujian untuk mendeteksi BLUE antara lain:

a) Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk menguji apakah model regresi, variabel pengganggu atau residual terdistribusi secara normal (Ghozali, 2013). Untuk menguji normalitas data, penelitian ini menggunakan uji Kolmogorov-Smirnov dengan taraf signifikansi 0,05 (5%). Jika signifikansinya lebih dari 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa data penelitian tersebar secara normal, sedangkan jika nilai signifikansi kurang dari 0,05 maka data residual terdistribusi tidak normal.

b) Uji Multikolinearitas

Tujuan dilakukannya uji multikolinearitas adalah untuk menguji apakah ditemukan adanya korelasi antar variabel independen dalam model regresi (Ghozali, 2013). Suatu model regresi dapat dinyatakan lolos dari uji multikolinearitas apabila nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) kurang dari 10. Pada tabel hasil uji multikolinearitas pada penelitian ini menunjukkan masing-masing variabel independen mempunyai nilai *tolerance* $> 0,1$ dan nilai VIF < 10 . Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat masalah multikolinearitas.

c) Uji Heteroskedastisitas

Menurut Ghozali (2013), tujuan adanya uji heteroskedastisitas adalah untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Penelitian ini menggunakan uji *white* untuk mengidentifikasi heteroskedastisitas dalam model regresi. Uji *white* dilakukan dengan cara menguji regresi residual kuadratnya dengan variabel independen. Hasil regresi tersebut digunakan untuk mengetahui nilai R^2 untuk menghitung nilai c^2 , dimana c^2 ditentukan dari perkalian antara n (jumlah unit analisis) dengan R^2 . Pengambilan keputusan dalam uji *white* dilakukan dengan membandingkan nilai c^2 hitung dan c^2 tabel pada tingkat signifikansi 0,05 (5%). Apabila c^2 hitung $< c^2$ tabel, maka dapat disimpulkan model regresi lolos uji heteroskedastisitas.

d) Uji Autokorelasi

Menurut Ghozali (2013), uji autokorelasi ini merupakan uji yang dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat hubungan atau pengaruh yang sama antara data satu dengan data yang sebelumnya. Pada penelitian ini menggunakan uji *Runs Test*. Pengambilan keputusan dalam uji *Runs Test* adalah jika nilai signifikansi lebih dari 0,05 maka lolos dari uji autokorelasi, sedangkan jika nilai signifikansi kurang dari 0,05 maka model regresi mengalami masalah autokorelasi.

2) Uji Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Uji analisis jalur digunakan untuk menguji pengaruh variabel intervening. Analisis jalur merupakan perluasan dari analisis regresi berganda (Ghozali, 2013). Penggunaan analisis jalur ini adalah untuk menentukan pola hubungan antara tiga atau lebih variabel dan tidak dapat digunakan untuk melakukan konfirmasi hipotesis kausalitas imajiner. Melalui analisis jalur ini juga dapat digunakan untuk mengetahui hubungan langsung dan tidak langsung antara variabel independen dengan variabel dependen. Ghozali (2013) mengatakan bahwa hubungan langsung terjadi apabila satu variabel mempengaruhi variabel lainnya tanpa adanya variabel ke tiga yang menjadi mediasi/intervening dalam hubungan kedua variabel tersebut. Sedangkan terjadinya hubungan tidak langsung adalah jika ada variabel ke tiga yang memediasi hubungan kedua variabel tersebut.

Analisis jalur pada penelitian ini digunakan untuk menentukan pola hubungan antar variabel Jumlah Penduduk, Total Aset, Tingkat Kesejahteraan Masyarakat, Jumlah SKPD terhadap Ukuran Legislatif serta dampaknya terhadap *Financial*

Statement Disclosure. Berdasarkan hipotesis yang telah dirumuskan, persamaan model regresi dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$FSD = \alpha + \beta_1 JP + \beta_2 TA + \beta_3 TKM + \beta_4 JS + \beta_5 UL + e_1 \dots \dots \dots (1)$$

$$UL = \alpha + \beta_1 JP + \beta_2 JS + e_2 \dots \dots \dots (2)$$

Keterangan:

FSD = *Financial Statement Disclosure*

JP = Jumlah Penduduk

TA = Total Aset

TKM = Tingkat Kesejahteraan Masyarakat

JS = Jumlah SKPD

UL = Ukuran Legislatif

α = konstanta

β = koefisien regresi

3) Uji Hipotesis

Pada penelitian ini, pengujian hipotesis dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen atau uji langsung yang dilakukan dengan uji signifikansi. Sementara uji tidak langsung yaitu pengujian hipotesis untuk variabel mediasi menggunakan Uji Sobel.

a) Uji Pengaruh Langsung

Uji pengaruh langsung pada penelitian ini mengacu pada nilai signifikansi pada masing-masing variabel. Berikut merupakan dasar pengambilan keputusan uji pengaruh langsung:

- Nilai signifikansi $> 0,05$ hipotesis diterima, artinya variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- Nilai signifikansi $< 0,05$ hipotesis ditolak, artinya variabel independen tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

b) Uji Pengaruh Tidak Langsung

Uji Sobel merupakan prosedur untuk menguji pengaruh variabel intervening, apakah mampu memediasi hubungan variabel independen terhadap variabel dependen. Adapun cara untuk menguji pengaruh tidak langsung dari X (independen) ke Y (dependen) melalui M (intervening) adalah dengan mengalikan jalur $X \rightarrow M$ (a) dengan jalur $M \rightarrow Y$ (b) atau ab . Jadi koefisien $ab = (c-c')$, dimana c adalah pengaruh X ke Y tanpa mengontrol M. Standar *error* koefisien a dan b ditulis dengan Sa dan Sb , yang mana besarnya standar *error* tidak langsung (*indirect effect*) Sab dihitung menggunakan rumus sebagai berikut :

$$Sab = \sqrt{b^2 Sa^2 + a^2 Sb^2 + Sa^2 Sb^2}$$

Keterangan:

a = koefisien variabel independen terhadap variabel mediasi

b = koefisien variabel mediasi terhadap variabel dependen

Sa = *standard error* variabel independen terhadap variabel mediasi

Sb = *standard error* variabel mediasi terhadap variabel dependen

Sab = *standard error* pengaruh tidak langsung

Langkah berikutnya adalah untuk mengetahui nilai signifikansi dari pengaruh tidak langsung dari variabel X ke Y melalui M (mediasi/intervening). Pada penelitian ini menggunakan *Sobel Test Calculation for Significance of Mediation*

melalui aplikasi *online* untuk mengetahui besarnya nilai signifikansi. Apabila hasil kalkulasi menunjukkan nilai signifikansi (*one-tailed probability*) kurang dari 0,05 atau 5%, maka hipotesis diterima, yang mempunyai arti bahwa variabel intervening mampu memediasi pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen.

4) Uji Koefisien Determinasi

Analisis koefisien determinasi berguna untuk mengukur sebesar mana sumbangan variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependennya. R^2 mempunyai nilai antara 0 dan 1, jika semakin tinggi nilai R^2 maka suatu regresi tersebut akan semakin baik. Hal tersebut berarti bahwa keseluruhan variabel independen secara bersama mampu menjelaskan variabel dependennya.

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil

4.1.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran data pada masing-masing variabel seperti nilai tertinggi (maksimum), nilai terendah (minimum), rata-rata (*mean*) dan standar deviasi. Semua variabel pada penelitian ini akan diuji statistiknya. Statistik deskriptif pada penelitian ini pada dasarnya transformasi data penelitian bentuk tabulasi yang menyajikan ringkasan, pengukuran atau penyusunan data dalam bentuk tabel numerik sehingga lebih mudah dipahami dan diinterpretasikan. Berikut merupakan hasil analisis statistik deskriptif pada masing-masing variabel yang digunakan dalam penelitian ini:

1) Analisis Deskriptif *Financial Statement Disclosure*

Variabel *Financial Statement Disclosure* pada penelitian dihitung berdasarkan rasio jumlah pengungkapan laporan keuangan yang diunggah pada *website* resmi pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa. Item pengungkapan laporan keuangan pada variabel ini mengacu pada Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah. Berikut ini merupakan hasil uji deskriptif pada variabel *Financial Statement Disclosure*:

Tabel 4.1 Analisis Deskriptif *Financial Statement Disclosure*

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
FSD	102	.08	1.00	.4192	.24465
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.1 menunjukkan bahwa variabel *Financial Statement Disclosure* mempunyai data yang berdistribusi dari 0,08 sampai dengan 1,00. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai terendah (minimum) pada variabel ini adalah 0,08, sementara nilai tertinggi (maksimum) sebesar 1,00. Data dengan nilai tertinggi berasal dari Kabupaten Trenggalek yang mengungkapkan item laporan keuangan secara penuh 100% atau 12 dokumen keuangan sesuai dengan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012. Sementara tingkat pengungkapan terendah sebesar 8% berasal dari Kabupaten Cilacap tahun 2016-2017, Kabupaten Kudus 2016, Kota Semarang 2016, Kota Surakarta 2016, Kabupaten Pacitan 2016, Kabupaten Banyuwangi 2016, Kabupaten Gresik 2016, Kota Depok 2017, Kabupaten Kulonprogo 2017, dan Kabupaten Magelang 2018. Nilai minimum 8% tersebut menunjukkan bahwa beberapa pemerintah daerah hanya mengungkapkan satu item dokumen keuangan yang diamanatkan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah.

Nilai rata-rata (*mean*) yang disajikan pada tabel 4.1 adalah sebesar 0,4192 yang berarti pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa mengungkapkan dokumen dan laporan keuangan rata-rata sebesar 41,92% atau lima dokumen keuangan. Nilai standar deviasi variabel *financial statement disclosure* adalah sebesar 0,24465. Besarnya nilai standar deviasi yang lebih rendah dari nilai *mean* mengartikan bahwa data variabel *Financial Statement Disclosure* terdistribusi dengan cukup baik dan simpangan datanya relatif kecil.

Nilai rata-rata variabel *financial statement disclosure* adalah sebesar 0,4192 atau sebesar 41,92%. Unit analisis yang mempunyai tingkat pengungkapan dibawah nilai rata-rata sebesar 45,10% dari 102 unit analisis, sedangkan sisanya menghasilkan tingkat pengungkapan diatas rata-rata. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa secara umum mempunyai tingkat pengungkapan yang masih rendah karena mengetahui nilai rata-rata masih jauh dari 100%. Sehingga dapat dikatakan pemerintah daerah belum optimal dalam melaksanakan amanat dari Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 yang mewajibkan pemerintah daerah untuk mengungkapkan dokumen dan laporan keuangan pada *website* resmi milik pemerintah daerah masing-masing. Kondisi ini dapat terjadi karena kurang ketatnya peraturan atau kebijakan yang mengikat, sehingga praktik pengungkapan yang dilakukan masih rendah.

2) Analisis Deskriptif Jumlah Penduduk

Pulau Jawa merupakan pulau dengan jumlah penduduk yang terbanyak di Indonesia. Penduduk merupakan orang yang menempati suatu wilayah. Jumlah penduduk diperoleh dari data populasi suatu daerah hasil sensus yang dilakukan oleh Badan Pusat Statistika (BPS). Berikut ini merupakan hasil uji deskriptif dari variabel jumlah penduduk:

Tabel 4.2 Analisis Deskriptif Jumlah Penduduk

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
JP	102	121112	2885555	1121088.66	567318.488
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.3 menunjukkan variabel jumlah penduduk berdistribusi dengan rentang 121.112 sampai dengan 2.885.555. Hal tersebut menunjukkan besarnya

nilai terendah (minimum) dari variabel jumlah penduduk adalah 121.112 yang berasal dari data populasi Kota Magelang pada tahun 2016 (121.112), tahun 2017 (121.474) dan tahun 2018 (121.872). Pemerintah daerah kabupaten/kota dengan jumlah penduduk terendah selanjutnya adalah Kota Batu pada tahun 2016 (202.319) dan tahun 2017 (203.997)

Jumlah penduduk tertinggi dimiliki oleh Kota Surabaya pada tahun 2018 sebanyak 2.885.555 jiwa. Jumlah penduduk terbanyak selanjutnya dimiliki oleh Kota Surabaya tahun 2017 sebanyak 2.874.700 jiwa dan tahun 2016 sebanyak 2.862.406 jiwa. Sementara jumlah penduduk di Kota Depok tahun 2018 sebanyak 2.330.333 jiwa dan tahun 2017 sebanyak 2.254.513 jiwa.

Nilai rata-rata dari variabel jumlah penduduk adalah 1.121.088,66 yang berarti pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa secara umum mempunyai penduduk yang berjumlah 1.121.088 jiwa. Nilai standar deviasi yang diperoleh sebesar 567.318,488. Besarnya nilai standar deviasi lebih rendah dari nilai rata-rata (*mean*), yang berarti data variabel jumlah penduduk mempunyai simpangan data yang cukup baik.

3) Analisis Deskriptif Total Aset

Variabel total aset pada penelitian ini diperoleh dari jumlah aset yang tercantum dalam Neraca milik pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa pada tahun 2016-2018. Laporan Neraca tersebut diperoleh dari situs web milik pemerintah daerah sebagai bentuk pengungkapan laporan keuangan kepada publik. Berikut ini adalah hasil uji deskriptif dari variabel total aset:

Tabel 4.3 Analisis Deskriptif Total Aset

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TA	102	8768013.62	42764672922. 35	6139450595.37 39	8098888836.48 405
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.3 menunjukkan bahwa variabel total aset berdistribusi dengan rentang 8.768.013,62 sampai dengan 42.764.672.922,35. Hal tersebut menunjukkan bahwa nilai terendah (minimum) dari variabel total aset sebesar 8.768.013,62 dimana diperoleh dari data aset milik Kabupaten Kulonprogo pada tahun 2016 yang berjumlah Rp 8.768.013.620,57, karena data untuk variabel total aset disederhanakan dalam bentuk ribuan. Sedangkan nilai tertinggi (maksimum) dari variabel total aset adalah 42.764.672.922,35 yang mana merupakan data dari jumlah aset Kota Surabaya pada tahun 2018 yang sebesar Rp 42.764.672.922.352,50.

Nilai rata-rata (*mean*) dari variabel total aset adalah 6.139.450.595,3739. Hal tersebut menunjukkan bahwa secara umum pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa memiliki aset yang besarnya Rp 6.139.450.595.373,9. Nilai standar deviasi diperoleh sebesar 8.098.888.836,48405. Standar deviasi lebih besar dari nilai rata-rata (*mean*) yang berarti simpangan data cukup jauh, sehingga distribusi data dari variabel total aset dikatakan kurang baik. Dengan demikian perlu adanya transformasi data menggunakan bentuk Logaritma Natural (LN) agar dapat diolah dan disesuaikan dengan model yang diajukan.

Nilai *mean* dari total aset di pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa adalah sebesar Rp 6.139.450.595.373,90. Unit analisis yang mempunyai total aset

dibawah rata-rata adalah sebanyak 81 data atau 79,41% dari 102 unit analisis, sedangkan sisanya memiliki total aset diatas rata-rata. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa mempunyai total aset yang beragam dan mempunyai rentang yang cukup tinggi satu sama lain. Kondisi ini dapat terjadi karena masing-masing pemerintah daerah mempunyai kewenangan sendiri dalam mengelola keuangan sesuai dengan kebutuhan dan kemampuan daerahnya.

4) Analisis Deskriptif Tingkat Kesejahteraan Masyarakat

Variabel tingkat kesejahteraan masyarakat diperoleh dari pendapatan regional perkapita. Data pendapatan regional yang digunakan pada penelitian ini berasal dari PDRB perkapita yang dilaporkan Badan Pusat Statistik (BPS). Dari jumlah PDRB perkapita akan menunjukkan tingkat produktivitas dari masing-masing penduduk di suatu wilayah. Berikut ini merupakan hasil uji statistik deskriptif dari variabel tingkat kesejahteraan masyarakat:

Tabel 4.4 Analisis Deskriptif Tingkat Kesejahteraan Masyarakat

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
TKM	102	11491269.66	134231851.45	35800747.5942	26691198.75607
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.4 menunjukkan bahwa variabel tingkat kesejahteraan masyarakat berdistribusi dengan rentang 11.491.269,66 sampai dengan 134.231.851,45. Hal tersebut menunjukkan nilai terendah (minimum) adalah sebesar 11.491.269,66 yang merupakan data dari Kabupaten Pamekasan pada tahun 2016. Sementara besarnya nilai tertinggi (maksimum) adalah 134.231.851,45 dimana data tersebut berasal dari Kota Surabaya pada tahun 2018.

Nilai rata-rata (*mean*) dari variabel tingkat kesejahteraan masyarakat adalah sebesar 35.800.747,5942 dengan standar deviasi sebesar 26.691.198,75607. Hal tersebut menunjukkan nilai standar deviasi lebih rendah dari nilai rata-rata, sehingga simpangan data pada variabel ini relatif kecil dan data terdistribusi dengan baik. Dari nilai *mean* menunjukkan bahwa daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa secara umum mempunyai tingkat kesejahteraan masyarakat sebesar Rp 35.800.747,59.

Pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa mempunyai tingkat kesejahteraan masyarakat rata-rata sebesar Rp35.800.747,59. Pada penelitian ini terdapat 68 unit analisis atau 66,67% dari 102 unit analisis yang mempunyai jumlah PDRB perkapita dibawah rata-rata. Sementara hanya sebesar 33,33% pemerintah daerah yang mempunyai tingkat kesejahteraan diatas rata-rata. Hal tersebut menunjukkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat yang diukur melalui PDRB perkapita ini perlu untuk ditingkatkan sebagai bentuk peningkatan produktivitas masyarakatnya.

5) Analisis Deskriptif Jumlah SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah)

Variabel jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) diperoleh dari jumlah dinas, badan, satuan, dan kecamatan yang merupakan entitas pelapor yang terdaftar pada suatu pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa. Data jumlah SKPD diperoleh dari *website* resmi milik masing-masing pemerintah daerah kabupaten/kota. Berikut ini merupakan hasil uji deskriptif dari variabel jumlah SKPD:

Tabel 4.5 Analisis Deskriptif Jumlah SKPD

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
JS	102	24	65	46.94	9.521
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.5 menunjukkan bahwa variabel jumlah SKPD berdistribusi dengan rentang 24 sampai dengan 65. Hasil tersebut menunjukkan bahwa nilai terendah (minimum) dari variabel jumlah SKPD adalah sebesar 24 unit yang mana diperoleh dari data milik Kota Batu. Sedangkan nilai tertinggi (maksimum) dari variabel jumlah SKPD adalah 65 unit, dimana data tersebut merupakan jumlah SKPD dari Kabupaten Bojonegoro dan Kota Tegal.

Nilai rata-rata (*mean*) pada tabel menunjukkan nilai 46,94 dengan nilai standar deviasinya sebesar 9,521. Berdasarkan nilai *mean* tersebut mengartikan bahwa secara umum masing-masing pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa mempunyai unit SKPD dengan jumlah 46 unit. Besarnya nilai standar deviasi yang lebih rendah dari nilai *mean* menunjukkan bahwa simpang data dari variabel jumlah SKPD relatif kecil dan distribusi data dapat dikatakan cukup baik.

Nilai *mean* jumlah SKPD pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa pada tahun 2016-2018 adalah sebesar 46 unit SKPD. Terdapat 63 unit analisis pada penelitian yang mempunyai jumlah SKPD diatas rata-rata, sedangkan sisanya sebesar 39 atau 38,24% yang mempunyai jumlah SKPD dibawah rata-rata. Hal tersebut menunjukkan bahwa pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa mempunyai Sumber Daya Manusia (SDM) yang cukup untuk melaksanakan penyelenggaraan pemerintahan.

6) Analisis Deskriptif Ukuran Legislatif

Variabel ukuran legislatif pada penelitian ini dihitung melalui jumlah anggota DPRD pada masing-masing pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa. Data jumlah anggota DPRD diperoleh dari *website* resmi milik pemerintah daerah yang bersangkutan. Berikut ini merupakan hasil uji deskriptif variabel ukuran legislatif:

Tabel 4.6 Analisis Deskriptif Ukuran Legislatif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
UL	102	25.00	50.00	45.8824	6.02847
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.6 menunjukkan bahwa variabel ukuran legislatif berdistribusi dengan rentang 25 sampai dengan 50. Hasil tersebut menunjukkan besarnya nilai terendah (minimum) adalah 25, sedangkan nilai tertinggi (maksimum) adalah 50. Nilai terendah merupakan data dari Kota Batu dan Kota Magelang yang mempunyai jumlah anggota DPRD sebesar 25 orang anggota. Nilai tertinggi merupakan data dari 16 pemerintah daerah kabupaten/kota yang mempunyai jumlah anggota DPRD sebanyak 50 orang anggota. Kondisi ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa secara umum mengoptimalkan jumlah anggota DPRD sesuai dengan UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyebutkan bahwa setiap kabupaten/kota harus memiliki paling sedikit 20 orang anggota DPRD dan paling banyak 50 orang anggota DPRD.

Nilai rata-rata (*mean*) yang disajikan pada tabel adalah sebesar 46,18 dengan nilai standar deviasinya sebesar 6,221. Besarnya nilai standar deviasi yang lebih rendah dari nilai *mean* mengartikan bahwa data variabel ukuran legislatif terdistribusi dengan cukup baik dan simpangan data relatif kecil.

4.1.2 Analisis Statistik Inferensial

1) Uji Asumsi Klasik

a) Uji Normalitas

Uji normalitas ini ditujukan untuk mengetahui apakah data yang digunakan dalam penelitian sudah tersebar secara normal, karena model regresi yang baik adalah memiliki distribusi normal. Penelitian ini menggunakan uji normalitas residual One Sample Kolmogorov-Smirnov. Nilai residual dikatakan terdistribusi normal apabila memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05. Berikut ini adalah hasil uji normalitas dengan menggunakan IBM SPSS 21:

Tabel 4.7 Hasil Uji Normalitas

	Unstandardized Residual
N	102
Kolmogorov-Smirnov Z	.810
Asymp. Sig. (2-tailed)	.528

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Berdasarkan tabel 4.7 hasil uji normalitas pada penelitian ini menunjukkan nilai Kolmogorov-Smirnov sebesar 0,810 dengan nilai signifikansi (Asymp. Sig. 2-tailed) sebesar 0,528. Besarnya nilai signifikansi dari data residual lebih dari batas normal yaitu 0,05. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data residual dengan *Financial Statement Disclosure* sebagai variabel dependen berdistribusi normal.

b) Uji Multikolinearitas

Uji ini dimaksudkan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi antar variabel independen dalam model regresi. Hal ini dikarenakan suatu model regresi yang baik adalah ketika tidak terjadi korelasi antar variabel bebasnya (Ghozali, 2011). Suatu model regresi dapat dinyatakan lolos dari uji

multikolinearitas apabila nilai *tolerance* lebih dari 0,1 dan nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) kurang dari 10. Berikut merupakan hasil uji multikolinearitas menggunakan IBM SPSS versi 21:

Tabel 4.8 Hasil Uji Multikolinearitas

	Tolerance	VIF
JP	.166	6.024
TA	.464	2.157
TKM	.585	1.709
JS	.553	1.808
UL	.160	6.264

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Pada tabel 4.8 hasil uji multikolinearitas pada penelitian ini menunjukkan masing-masing variabel independen mempunyai nilai *tolerance* > 0,1 dan nilai VIF < 10. Nilai *tolerance* untuk variabel jumlah penduduk (JP), total aset (TA), tingkat kesejahteraan masyarakat (TKM), jumlah SKPD (JS) dan ukuran legislatif (UL) masing-masing sebesar 0,168; 0,463; 0,585; 0,553 dan 0,160. Sementara untuk nilai VIF pada masing-masing variabel adalah sebesar 6,023; 2,159; 1,710; 1,809 dan 6,264. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak terdapat masalah multikolinearitas.

c) Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mengetahui apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Maulana & Handayani, 2015). Model regresi yang baik adalah tidak terjadi heteroskedastisitas. Penelitian ini menggunakan uji *white* untuk mengidentifikasi heteroskedastisitas. Uji *white* dilakukan dengan membandingkan nilai Chi-square (c^2) hitung dan Chi-square (c^2) tabel. Apabila

nilai (c^2) hitung lebih kecil dari (c^2) tabel dengan signfikansi 0,05 maka dapat disimpulkan jika model regresi bebas dari heteroskedastisitas. Berikut hasil uji heteroskedastisitas pada tabel 4.9:

Tabel 4.9 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Model Summary				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.297 ^a	.088	.041	.06526

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.9 menunjukkan bahwa nilai R^2 adalah sebesar 0,088. Nilai n pada penelitian ini yaitu 102, maka diperoleh nilai c^2 sebesar $102 \times 0,088$ yaitu 8,976. Nilai c^2 tabel diperoleh dari tabel chi-square dengan tingkat signifikansi 0,05 dengan derajat kebebasan (*degree of freedom*) sebesar $5-1=4$, sehingga nilai c^2 tabel adalah sebesar 9,488. Dari nilai tersebut, dapat diketahui bahwa c^2 hitung lebih kecil dari c^2 tabel ($8,976 < 9,488$), sehingga dapat disimpulkan jika model regresi pada penelitian ini tidak terjadi gejala heteroskedastisitas.

d) Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi ini merupakan uji yang dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat hubungan atau pengaruh yang sama antara data satu dengan data yang sebelumnya. Pada penelitian ini menggunakan Uji Runs Test, dimana suatu model regresi yang bagus apabila nilai signifikansinya lebih dari 0,05. Berikut merupakan hasil uji autokorelasi pada penelitian ini:

Tabel 4.10 Hasil Uji Autokorelasi**Runs Test**

	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-.00753
Cases < Test Value	51
Cases >= Test Value	51
Total Cases	102
Number of Runs	56
Z	.796
Asymp. Sig. (2-tailed)	.426

Sumber: Data sekunder diolah, 2020

Pada tabel 4.10 menunjukkan nilai Asymp. Sig. (2-tailed) untuk *unstandardized residual* atas variabel *financial statement disclosure*, jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat, jumlah SKPD dan ukuran legislatif sebesar 0,426. Nilai signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 atau 5%, sehingga dapat disimpulkan jika model regresi lolos dari gejala autokorelasi.

2) Uji Hipotesis

Tabel 4.11 Uji Pengaruh Langsung Variabel Independen terhadap Variabel Dependen

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	2.620	.919		2.852	.005
1 JP	-.129	.092	-.327	-1.412	.161
TA	.041	.035	.163	1.173	.244
TKM	-.098	.048	-.254	-2.054	.043
JS	.008	.003	.306	2.409	.018
UL	-.006	.009	-.149	-.631	.529

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.12 Uji Pengaruh Langsung Variabel Independen terhadap Variabel Mediasi

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	-66.330	6.352		-10.442	.000
1 JP	7.672	.517	.763	14.843	.000
JS	.145	.034	.222	4.313	.000

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

a) Uji Pengaruh Langsung

Uji pengaruh langsung pada penelitian ini menggunakan uji signifikansi. Uji ini bertujuan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen serta pengaruh variabel independen terhadap variabel mediasi. Penelitian ini menggunakan tingkat signifikansi 5% (0,05). Hipotesis diterima apabila diperoleh nilai signifikansi kurang dari 0,05 dan ditolak apabila diperoleh nilai signifikansi lebih dari 0,05.

Uji pengaruh langsung untuk variabel jumlah penduduk diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,161. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa tidak terdapat pengaruh dari variabel jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure*. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis pertama yang menyatakan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif terhadap *financial statement disclosure* **diterima**.

Uji pengaruh langsung untuk variabel total aset diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,243. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa tidak terdapat pengaruh dari variabel total aset terhadap *financial statement disclosure*. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis

kedua yang menyatakan bahwa total aset berpengaruh positif terhadap *financial statement disclosure* **ditolak**.

Uji pengaruh langsung untuk variabel tingkat kesejahteraan masyarakat diperoleh dengan nilai signifikansi sebesar 0,042. Nilai signifikansi kurang dari 0,05. Pada variabel ini diperoleh nilai beta sebesar -0,254. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa terdapat pengaruh negatif signifikan dari variabel tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap *financial statement disclosure*. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh positif terhadap *financial statement disclosure* **ditolak**.

Uji pengaruh langsung untuk variabel jumlah SKPD diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,018. Nilai signifikansi kurang dari 0,05. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa terdapat pengaruh positif dari variabel jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis keempat yang menyatakan bahwa jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap *financial statement disclosure* **diterima**.

Uji pengaruh langsung untuk variabel ukuran legislatif diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,529. Nilai signifikansi lebih besar dari 0,05. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa tidak terdapat pengaruh dari variabel ukuran legislatif terhadap *financial statement disclosure*. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis kelima yang menyatakan bahwa ukuran legislatif berpengaruh positif terhadap *financial statement disclosure* **ditolak**.

Uji pengaruh langsung untuk variabel jumlah penduduk diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi kurang dari 0,05. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa terdapat pengaruh positif signifikan dari variabel jumlah penduduk terhadap ukuran legislatif. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis keenam yang menyatakan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif **diterima**.

Uji pengaruh langsung untuk variabel jumlah SKPD diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai nilai signifikansi kurang dari 0,05. Hasil tersebut mempunyai makna bahwa terdapat pengaruh dari variabel jumlah SKPD terhadap ukuran legislatif. Jadi dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketujuh yang menyatakan bahwa jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap ukuran legislatif **diterima**.

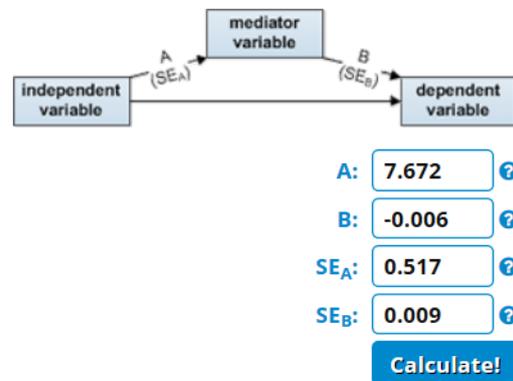
b) Uji Pengaruh Tidak Langsung

Uji pengaruh tidak langsung dilakukan untuk menguji pengaruh variabel mediasi yaitu variabel ukuran legislatif. Uji pengaruh mediasi dilakukan dengan menggunakan uji sobel. Berikut merupakan perhitungan uji sobel dalam model penelitian ini:

- Perhitungan pengaruh Ukuran Legislatif dalam memediasi hubungan antara Jumlah Penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure*

Perhitungan uji sobel dapat dilakukan dengan menggunakan *Sobel Test Calculation for Significance of Mediation* melalui aplikasi *online*. Hasil kalkulasi tersebut dapat dilihat pada gambar 4.1 berikut.

Gambar 4.1 Hasil Sobel Test Calculation for Significance of Mediation Jumlah Penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure* melalui Ukuran Legislatif



Sobel test statistic: -0.66599492

One-tailed probability: 0.25270717

Two-tailed probability: 0.50541435

Sumber: Data sekunder yang diolah melalui www.danielsoper.com, 2020

Berdasarkan hasil perhitungan pada gambar 4.1 diatas menunjukkan bahwa hasil *sobel test* diperoleh nilai -0,665999492 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,25270717. Nilai signifikansi lebih dari 0,05, sehingga dapat diartikan bahwa ukuran legislatif tidak dapat memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure*. Hal tersebut terjadi karena pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure* sangat kuat.

Pengaruh langsung jumlah penduduk (JP) terhadap *financial statement disclosure* sebesar -0,327. Besar pengaruh tidak langsung jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure* melalui ukuran legislatif adalah $0,763 \times -0,149 = -0,113687$. Sehingga total pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure* melalui ukuran legislatif adalah sebesar $-0,327 + (-0,113687) = -0,440687$. Dengan demikian dapat

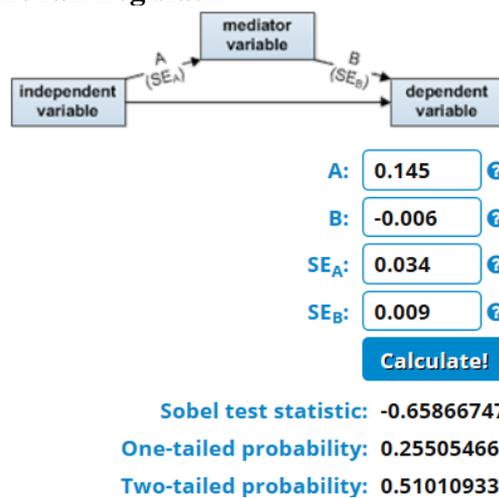
disimpulkan bahwa H8 yang menyatakan ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure* **ditolak**.

- Perhitungan pengaruh Ukuran Legislatif dalam memediasi hubungan antara Jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure*

Perhitungan uji sobel dapat dilakukan dengan menggunakan *Sobel Test Calculation for Significance of Mediation* melalui aplikasi *online*.

Hasil kalkulasi tersebut dapat dilihat pada gambar 4.2 berikut:

Gambar 4.2 Hasil Sobel Test Calculation for Significance of Mediation Jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure* melalui Ukuran Legislatif



Sumber: Data sekunder yang diolah melalui www.danielsoper.com, 2020

Berdasarkan hasil perhitungan pada gambar 4.2 diatas menunjukkan bahwa hasil *sobel test* diperoleh nilai -0,65866747 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,25505466. Nilai signifikansi lebih dari 0,05, sehingga dapat diartikan bahwa ukuran legislatif tidak dapat memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*. Hal tersebut terjadi karena pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure* sangat kuat.

Pengaruh langsung jumlah SKPD (JS) terhadap *financial statement disclosure* sebesar 0,306. Besar pengaruh tidak langsung jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure* melalui ukuran legislatif adalah $0,222 \times -0,149 = -0,033078$. Sehingga total pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure* melalui ukuran legislatif adalah sebesar $0,306 + (-0,033078) = -0,272922$. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa H9 yang menyatakan ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure* **ditolak**.

Berdasarkan hasil pengujian data yang telah dilakukan, berikut merupakan ringkasan hasil uji hipotesis pada penelitian ini:

Tabel 4.13 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis

NO	Hipotesis	Koefisien Jalur		Sign.	Simpulan
		L	TL		
H1	Jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap <i>financial statement disclosure</i>	-0,327		0,161	Diterima
H2	Total aset berpengaruh positif signifikan terhadap <i>financial statement disclosure</i>	0,163		0,243	Ditolak
H3	Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh positif signifikan terhadap <i>financial statement disclosure</i>	-0,254		0,042	Ditolak
H4	Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap <i>financial statement disclosure</i>	0,306		0,018	Diterima
H5	Ukuran legislatif berpengaruh positif	-0,149		0,529	Ditolak

	signifikan terhadap <i>financial statement disclosure</i>				
H6	Jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif	0,763		0,000	Diterima
H7	Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif	0,222		0,000	Diterima
H8	Ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap <i>financial statement disclosure</i>		-0,0664	0,252	Ditolak
H9	Ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap <i>financial statement disclosure</i>		-0,6417	0,255	Ditolak

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

3) Persamaan Regresi

a) Persamaan Regresi Jumlah Penduduk, Total Aset, Tingkat Kesejahteraan Masyarakat, Jumlah SKPD dan Ukuran Legislatif terhadap *Financial Statement Disclosure* dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$FSD = \beta_1 JP + \beta_2 TA + \beta_3 TKM + \beta_4 JS + \beta_5 UL + e_1$$

Berdasarkan tabel 4.16 yang menampilkan hasil uji regresi diketahui bahwa nilai konstanta adalah sebesar 2,620. Nilai koefisien beta variabel jumlah penduduk adalah sebesar -0,327. Nilai koefisien beta variabel total aset adalah sebesar 0,163. Nilai koefisien beta variabel tingkat kesejahteraan masyarakat adalah sebesar -0,254. Nilai koefisien beta variabel jumlah SKPD adalah sebesar 0,306. Nilai koefisien beta variabel ukuran legislatif

adalah sebesar -0,149. Dari hasil uji regresi tersebut dapat ditarik persamaan regresi pertama sebagai berikut:

$$FSD = 2,620 - 0,327JP + 0,163TA - 0,254TKM + 0,306JS - 0,149UL + e$$

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa nilai konstanta adalah sebesar 2,620. Nilai konstanta positif tersebut menunjukkan apabila variabel jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat, jumlah SKPD dan ukuran legislatif bernilai 0 dan faktor-faktor lain yang dapat mempengaruhi variabel *financial statement disclosure* dianggap tetao, maka nilai *financial statement disclosure* adalah positif 2,620 tanpa melihat faktor-faktor yang mempengaruhinya.

Nilai koefisien beta variabel JP atau jumlah penduduk adalah sebesar -0,327. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel jumlah penduduk sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan penurunan tingkat pengungkapan sebesar 0,327. Kondisi ini diasumsikan bahwa variabel total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat, jumlah SKPD dan ukuran legislatif tetap.

Nilai koefisien beta variabel TA atau total aset adalah sebesar 0,163. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel total aset sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan peningkatan pengungkapan sebesar 0,163. Kondisi ini diasumsikan bahwa setiap variabel jumlah penduduk, tingkat kesejahteraan masyarakat, jumlah SKPD dan ukuran legislatif tetap.

Nilai koefisien beta variabel TKM atau tingkat kesejahteraan masyarakat adalah sebesar -0,254. Hal ini menunjukkan bahwa setiap

peningkatan variabel tingkat kesejahteraan masyarakat sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan penurunan tingkat pengungkapan sebesar 0,254. Kondisi ini diasumsikan bahwa variabel jumlah penduduk, total aset, jumlah SKPD dan ukuran legislative tetap.

Nilai koefisien beta variabel JS atau jumlah SKPD adalah sebesar 0,306. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel jumlah SKPD sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan peningkatan pengungkapan sebesar 0,306. Kondisi ini diasumsikan bahwa variabel jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat dan ukuran legislatif tetap.

Nilai koefisien beta variabel UL atau ukuran legislatif adalah sebesar -0,149. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel ukuran legislatif sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan penurunan tingkat pengungkapan sebesar 0,149. Kondisi ini diasumsikan bahwa variabel jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat dan jumlah SKPD tetap.

b) Persamaan Regresi Jumlah Penduduk dan Jumlah SKPD terhadap Ukuran Legislatif dapat dihitung menggunakan rumus sebagai berikut:

$$UL = \beta_1 JP + \beta_2 JS + e_2$$

Berdasarkan tabel 4.17 yang menampilkan hasil uji regresi diketahui bahwa nilai konstanta adalah sebesar -66,330. Nilai koefisien beta variabel jumlah penduduk adalah sebesar 0,763. Nilai koefisien beta variabel jumlah

SKPD adalah sebesar 0,222. Dari hasil uji regresi tersebut dapat ditarik persamaan regresi kedua sebagai berikut:

$$UL = -66,330 + 0,763JP + 0,222JS + e_2$$

Hasil analisis regresi menunjukkan bahwa nilai konstanta adalah sebesar -66,330. Nilai konstanta negatif menunjukkan apabila variabel jumlah penduduk dan jumlah SKPD bernilai 0 dan dianggap tetap, maka terjadi penurunan ukuran legislatif sebesar 66,330.

Nilai koefisien beta variabel JP atau jumlah penduduk adalah sebesar 0,763. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel jumlah penduduk sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan peningkatan ukuran legislatif sebesar 0,763. Kondisi ini diasumsikan bahwa variabel jumlah SKPD tetap.

Nilai koefisien beta variabel JS atau jumlah SKPD adalah sebesar 0,222. Hal ini menunjukkan bahwa setiap peningkatan variabel jumlah SKPD sebesar 1 satuan, maka akan menyebabkan peningkatan ukuran legislatif sebesar 0,222. Kondisi ini diasumsikan bahwa variabel jumlah penduduk tetap.

4) Uji Koefisien Determinasi

Analisis koefisien determinasi berguna untuk mengukur sebesar mana sumbangan variabel independen secara keseluruhan terhadap variabel dependennya. R^2 mempunyai nilai antara 0 dan 1, jika semakin tinggi nilai R^2 maka suatu regresi tersebut akan semakin baik. Hal tersebut berarti bahwa keseluruhan variabel independen secara bersama mampu menjelaskan variabel

dependennya. Berikut merupakan hasil uji koefisien determinasi (R^2) pada penelitian ini

Tabel 4.14 Uji Koefisien Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.380 ^a	.144	.100	.23214

a. Predictors: (Constant), UL, TKM, JS, TA, JP

b. Dependent Variable: FSD

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Tabel 4.19 menunjukkan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,100. Hal tersebut mempunyai arti jika 10% variabel *financial statement disclosure* dapat dijelaskan oleh variabel independen dalam penelitian ini, yaitu jumlah penduduk, total aset, tingkat kesejahteraan masyarakat, jumlah SKPD dan ukuran legislatif. Sedangkan 90% dijelaskan oleh variabel lain di luar model penelitian ini.

4.2 Pembahasan

4.2.1 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,161. Nilai signifikansi lebih besar dari standar signifikansi yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, yang berarti H1 diterima. Dengan demikian menunjukkan bahwa jika terdapat peningkatan atau penurunan jumlah penduduk, maka tidak berdampak terhadap upaya pemerintah daerah dalam meningkatkan *financial statement disclosure*.

Hasil uji deskriptif pada variabel jumlah penduduk menunjukkan bahwa nilai tertinggi berasal dari Kota Surabaya dengan penduduk pada tahun 2018 berjumlah 2.885.555 jiwa. Sementara berdasarkan data penelitian menunjukkan tingkat pengungkapan pada Kota Surabaya tahun 2018 sebesar 42%, yang merupakan hasil deskriptif rata-rata tingkat pengungkapan di Pulau Jawa. Hal tersebut dapat diartikan bahwa jumlah penduduk yang besar tidak berdampak terhadap peningkatan upaya *financial statement disclosure*.

Jumlah penduduk yang dimiliki masing-masing daerah adalah berbeda, begitupun dengan setoran pajak yang diterima. Jumlah penduduk yang banyak belum tentu meningkatkan pajak yang diterima daerah. Hal tersebut dikarenakan belum tentu semua penduduk mempunyai kewajiban untuk membayar pajak (Widhiastuti & Sulaiman, 2020). Sehingga pemerintah daerah dengan jumlah penduduk yang banyak belum tentu termotivasi untuk melakukan *financial statement disclosure*, karena tidak semua penduduk mempunyai keinginan untuk memantau pengelolaan keuangan dan kinerja pemerintah daerah.

Berdasarkan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah mewajibkan pemerintah daerah untuk mempublikasikan dokumen dan laporan keuangan pada *website* resminya. Dalam kebijakan tersebut terdapat 12 dokumen dan laporan keuangan yang mana dua diantaranya merupakan laporan keuangan yang memuat informasi mengenai PAD (Penghasilan Asli Daerah). Adapun komposisi dari PAD antara lain pajak daerah, retribusi daerah, hasil perusahaan milik daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisah dan lain-lain PAD yang sah, yang mana sebagian

besar pendapatan tersebut berasal dari uang pajak rakyat. Namun, karena tidak semua dokumen dan laporan keuangan menyajikan informasi mengenai pajak daerah, maka tuntutan penduduk tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan tersebut.

Penelitian ini menggunakan teori *stakeholder* untuk menjelaskan pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure*. Teori *stakeholder* menyatakan bahwa perusahaan akan berusaha beradaptasi terhadap *stakeholder* yang mempunyai *power* kendali kepadanya, sehingga akan mempertimbangkan manfaat bagi *stakeholder* dalam setiap pengambilan keputusan (Deegan, 2002). Pemerintah daerah sebagai organisasi sektor publik yang menerima dana iuran penduduk sebagai salah satu sumber pendapatannya. Namun tidak semua penduduk pada suatu daerah mempunyai kewajiban menyetorkan iuran berupa pajak kepada daerah, sehingga tidak semua penduduk mempunyai *power* kendali terhadap pemerintah untuk mengungkapkan pertanggungjawabannya dalam mengelola keuangan daerah.

Tidak adanya pengaruh yang signifikan dari jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure* dapat disebabkan karena posisi penduduk sebagai *stakeholder* tidak langsung. Pemerintah Indonesia membentuk suatu perwakilan rakyat yang akan turut serta dalam penyelenggaraan pemerintahan, yaitu Dewan Perwakilan Rakyat (DPR). Dengan demikian penduduk tidak mempunyai *power* kendali penuh untuk ikut serta dalam pemerintahan, sehingga daerah dengan penduduk yang besar belum tentu dapat mendorong pemerintah daerah untuk melakukan *financial statement disclosure*.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan diatas, dapat disimpulkan bahwa jumlah penduduk tidak dapat mempengaruhi *financial statement disclosure* pada *website* pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan Susiyah et al. (2015), Nurtari et al. (2016), Alhajjriana et al. (2018) dan Hadi & Setiawan (2020) yang menyatakan bahwa jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

4.2.2 Pengaruh Total Aset terhadap *Financial Statement Disclosure*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa total aset tidak berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,243. Nilai signifikansi lebih besar dari standar signifikansi yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, yang berarti H₂ ditolak. Dengan demikian menunjukkan bahwa jika tinggi atau rendahnya total aset yang dimiliki oleh suatu pemerintah daerah tidak berdampak terhadap upaya pemerintah daerah dalam meningkatkan *financial statement disclosure*.

Nilai rata-rata total aset pada pemerintahan daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa berdasarkan uji deskriptif adalah sebesar Rp 6.139.450.595.373,9. Nilai tertinggi variabel total aset berasal dari Kota Surabaya pada tahun 2018 dimana mempunyai tingkat *financial statement disclosure* setara dengan nilai rata-rata yaitu sebesar 0,42 atau 42%. Hal tersebut menunjukkan pemerintah daerah yang memiliki total aset yang besar belum tentu mampu melakukan pengungkapan dengan maksimal.

Berdasarkan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah menyatakan bahwa pemerintah daerah wajib melakukan publikasi 12 dokumen dan laporan keuangan dalam *website* resmi milik pemerintah daerah. Adapun besarnya aset yang dimiliki pemerintah daerah akan diungkapkan dalam salah satu laporan keuangan yaitu neraca. Sesuai dengan Kerangka Konseptual PP Nomor 71 Tahun 2010, neraca merupakan laporan yang menggambarkan posisi keuangan yang meliputi jumlah aset, kewajiban dan ekuitas pada suatu entitas pelaporan dalam periode tertentu. Hal tersebut menunjukkan bahwa besarnya aset pemerintah daerah hanya akan diungkapkan dalam laporan neraca yang mana hanya satu banding 12 dokumen yang harus diungkapkan berdasarkan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012. Dengan demikian total aset milik pemerintah daerah tidak berdampak signifikan dalam peningkatan *financial statement disclosure*.

Hasil penelitian ini tidak sesuai dengan teori legitimasi yang mendasari pengaruh total aset pemerintah daerah terhadap *financial statement disclosure*. Teori legitimasi menyatakan bahwa terdapat kontrak sosial dalam hubungan pemerintah dan masyarakat yang mana apabila terjadi perbedaan nilai antara keduanya akan menimbulkan ancaman legitimasi bagi pemerintah. Pemerintah sebagai pengelola keuangan daerah yang didalamnya merupakan aset daerah, mempunyai kewajiban untuk mempertanggungjawabkannya kepada masyarakat. Hal tersebut berkaitan dengan peran masyarakat yang berkewajiban membayar pajak kepada daerah, yang mana pajak tersebut merupakan salah satu sumber pendapatan daerah dalam membiayai pengeluaran daerah.

Semakin besar aset yang dimiliki pemerintah daerah juga akan memerlukan pengelolaan dan pengawasan yang lebih sulit. Aset yang besar namun dengan pengelolaan yang rendah akan menimbulkan potensi adanya kesalahan pencatatan yang tidak akurat (Setyaningrum & Syafitri, 2012). Hal tersebut akan mempengaruhi kinerja pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan penggunaan aset sebaik mungkin. Meskipun aset yang dimiliki pemerintah daerah besar, namun tidak diimbangi dengan sumber daya manusia yang mumpuni, maka laporan keuangan yang disajikan juga sulit untuk memenuhi standar peraturan yang berlaku.

Hilmi & Martani (2012) menyatakan bahwa besarnya total aset yang dimiliki pemerintah daerah cenderung memiliki pengelolaan yang kurang baik dan memperoleh catatan dari BPK. Berdasarkan pernyataan dari Anggota V BPK RI Isma Yatun MT pada Portal Berita Pemerintah Provinsi Jawa Tengah yaitu *website* www.jatengprov.go.id, diakui bahwa penyebab diberikannya opini WDP pada pemerintah daerah adalah terkait pengelolaan aset. Berita yang sama juga datang dari Kota Bandung yang mendapatkan opini WDP pada tahun anggaran 2016 akibat pendataan aset pemerintah yang belum tuntas. Hal tersebut dinyatakan oleh Ketua BPK Jawa Barat Arman Syifa di Gedung BPK Perwakilan Jawa Barat pada 12 Juni 2017 dilansir dari berita www.m.merdeka.com.

4.2.3 Pengaruh Tingkat Kesejahteraan Masyarakat terhadap *Financial Statement Disclosure*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh negatif terhadap *financial statement disclosure*. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,043 dengan nilai beta sebesar -0,254. Nilai signifikansi berada dibawah standar signifikansi yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, namun hasil uji-t berlawanan arah, sehingga H3 ditolak. Dengan demikian menunjukkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat yang rendah pada suatu daerah, maka upaya pemerintah daerah dalam melakukan *financial statement disclosure* semakin tinggi. Begitupun sebaliknya, tingginya tingkat kesejahteraan masyarakat pada suatu pemerintah daerah, maka akan menurunkan upaya pemerintah daerah dalam melakukan *financial statement disclosure*.

Berdasarkan pengujian deskriptif diperoleh nilai rata-rata (*mean*) dari variabel tingkat kesejahteraan masyarakat adalah sebesar 35.800.747,5942 dengan standar deviasi sebesar 26.691.198,75607. Hal tersebut menunjukkan bahwa sebaran data terdistribusi cukup baik karena nilai standar deviasi lebih kecil dari nilai rata-rata. Dengan demikian dapat dikatakan kesejahteraan masyarakat pada daerah di Pulau Jawa belum merata atau masih terdapat kesenjangan.

Hasil penelitian ini tidak mendukung teori *stewardship*. Daerah dengan tingkat kesejahteraan masyarakat yang tinggi menunjukkan tingkat produktivitas masyarakatnya yang tinggi. Masyarakat dengan produktivitas yang tinggi juga

mempunyai peluang memperoleh penghasilan yang tinggi. Dengan demikian, masyarakat dapat memenuhi kebutuhan hidupnya sehari-hari, dimana kebutuhan setiap manusia berbeda-beda. Sehingga daerah dengan tingkat penghasilan tinggi belum tentu dapat berdampak terhadap tingginya pendapatan daerah. Hal tersebut dikarenakan tidak semua masyarakat berpenghasilan mempunyai kewajiban untuk membayar pajak.

Nor et al. (2019) mengatakan daerah yang memiliki pendapatan lokal tinggi berarti memiliki tingkat kesejahteraan yang lebih tinggi, masyarakat dengan kesejahteraan lebih tinggi harus lebih memperhatikan pelaksanaan pemerintah daripada daerah dengan kesejahteraan yang lebih rendah. Hal tersebut menunjukkan seharusnya daerah dengan kesejahteraan yang tinggi mempunyai potensi yang lebih besar untuk mengawasi jalannya pemerintahan. Namun berbeda dengan hasil penelitian ini yang menunjukkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat justru mempunyai pengaruh bertolak belakang terhadap upaya *financial statement disclosure*. Adapun faktor yang dapat menyebabkan pengaruh negatif tersebut adalah adanya tekanan tersendiri bagi pemerintah daerah dalam menghadapi kondisi masyarakat dengan tingkat sosial yang lebih tinggi mengenai tuntutan transparansi dari masyarakat (Idris et al., 2018).

4.2.4 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap *Financial Statement Disclosure*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap *financial statement disclosure*. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang

menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,018. Nilai signifikansi lebih rendah dari standar signifikansi yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, yang berarti H₄ diterima. Dengan demikian menunjukkan bahwa jika banyaknya jumlah SKPD akan berdampak terhadap upaya pemerintah daerah dalam meningkatkan *financial statement disclosure*. Begitupun sebaliknya jika jumlah SKPD pada suatu pemerintah daerah sedikit maka akan menurunkan upaya pemerintah dalam melakukan *financial statement disclosure*.

Berdasarkan uji deskriptif rata-rata jumlah SKPD pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa adalah 46 unit, dimana jumlah SKPD terbanyak berasal dari Kota Tegal dan Kabupaten Bojonegoro. Unit SKPD pada Kota Tegal dan Kabupaten Bojonegoro berjumlah 65. Jika dibandingkan dengan data tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh Kota Tegal dan Kabupaten Bojonegoro, kedua pemerintah daerah tersebut mempunyai tingkat pengungkapan diatas rata-rata deskriptif *financial statement disclosure* di Pulau Jawa. Kota Tegal pada tahun 2016-2018 melakukan *financial statement disclosure* sebesar 0,75 atau 75%. Sementara Kabupaten Bojonegoro mempunyai tingkat *financial statement disclosure* sebesar 0,67 atau 67%.

Sesuai dengan Instruksi Mendagri Nomor 188.53/1797/SJ Tahun 2012 yang mewajibkan pemerintah daerah mengungkapkan dokumen keuangan dan laporan keuangan pemerintah, dimana didalamnya terdapat kewajiban untuk mengungkapkan dokumen ringkasan atas penggunaan anggaran oleh SKPD dan PPKD. Hal tersebut dikarenakan SKPD merupakan salah satu pengguna anggaran daerah sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006. Dengan demikian

tanggungjawab SKPD dalam penyusunan laporan keuangan juga akan berpengaruh terhadap kinerja pemerintah daerah. Apabila SKPD mampu melakukan kerjanya dengan baik, maka akan mempermudah pemerintah daerah terutama pengelolaan keuangan daerah.

Teori *stewardship* yang menjelaskan variabel SKPD ini menyatakan jika terdapat hubungan yang kuat antara keberhasilan kinerja *steward* dan kepuasan dari *principal* (Raharjo, 2007). Peran SKPD sebagai pembantu pemerintah dalam menjalankan program pemerintah dan pelayanan kepada masyarakat. Oleh karena itu, SKPD menjadi bagian dari pengguna anggaran daerah, sehingga wajib untuk melaporkan pengelolaan anggarannya. Apabila SKPD mampu melaksanakan tanggungjawabnya dalam menyusun laporan keuangan dengan baik, maka hal tersebut akan membantu pemerintah dalam melakukan pengungkapan dalam hal penggunaan dana publik.

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan diatas, dapat disimpulkan bahwa jumlah SKPD berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian (Suparno & Nanda, 2016), dimana jumlah SKPD yang menjadi proksi variabel diferensiasi fungsional mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan.

4.2.5 Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap *Financial Statement Disclosure*

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa ukuran legislatif tidak berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang menghasilkan nilai

signifikansi sebesar 0,529. Nilai signifikansi lebih besar dari standar signifikansi yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, yang berarti H_0 ditolak. Dengan demikian menunjukkan bahwa jika berapapun jumlah anggota legislatif pada suatu pemerintahan daerah tidak berdampak terhadap upaya dalam melakukan *financial statement disclosure*.

Teori yang menjelaskan tentang hubungan ukuran legislatif terhadap *financial statement disclosure* adalah teori *stewardship*. DPRD sebagai salah satu penyelenggara pemerintahan bertindak sebagai lembaga perwakilan rakyat. Menurut teori *stewardship*, pemerintah yang berperan sebagai *steward* dalam bekerja akan mengutamakan kepentingan *principal* yang diperankan oleh rakyat. Teori *stewardship* tidak sesuai dengan hasil penelitian. Hal tersebut dapat terjadi karena adanya kepentingan individu pada penyelenggara pemerintahan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian dari Alhajjriana et al. (2018) dan Khasanah & Rahardjo (2014) dimana banyaknya jumlah anggota DPRD tidak mampu mendorong pemerintah daerah dalam melakukan *financial statement disclosure*. Menurut Khasanah & Rahardjo (2014), meskipun mempunyai jumlah anggota DPRD yang banyak namun tidak diikuti dengan pelaksanaan fungsi yang baik pula, maka peran DPRD tidak bisa dimaksimalkan. Hal tersebut dikarenakan kualitas lebih diutamakan daripada kuantitas.

Sumarjo (2010) menyatakan bahwa banyaknya kasus korupsi yang dilakukan anggota DPRD menyumbang alasan atas penurunan kinerja pemerintah yang juga berdampak pada tingkat pengungkapan laporan keuangan. Minimnya pelaksanaan prinsip *check and balance* dapat menjadi salah satu penyebab terjadinya

penyelewengan wewenang oleh penyelenggara pemerintahan. Berdasarkan Laporan Tren Penindakan Kasus Korupsi Tahun 2018 oleh *Indonesia Corruption Watch* (ICW) memaparkan bahwa sektor anggaran desa dan pemerintahan menjadi kasus korupsi yang paling rawan terjadi. ICW menyebutkan bahwa pada tahun 2018 terdapat 96 kasus korupsi terkait anggaran desa yang melibatkan 133 orang tersangka, sedangkan pada sektor pemerintahan terdapat 57 kasus yang merugikan negara sebesar Rp287 miliar.

4.2.6 Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap Ukuran Legislatif

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi berada di bawah standar signifikansi yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, yang berarti H_0 diterima. Dengan demikian menunjukkan bahwa banyaknya jumlah penduduk berpengaruh terhadap banyaknya jumlah anggota legislatif.

Sesuai dengan Pasal 370 Ayat 1 UU Nomor 17 Tahun 2014 yang menyatakan bahwa jumlah anggota DPRD didasari oleh jumlah penduduk di wilayahnya. Dimana pada Pasal 367 UU Nomor 17 Tahun 2014 menyatakan anggota DPRD kabupaten/kota paling banyak berjumlah 50 orang dan paling sedikit 20 orang. Pada hasil uji deskriptif ukuran legislatif tabel 4.2 menunjukkan bahwa jumlah penduduk terbanyak di Pulau Jawa adalah Kota Surabaya. Berdasarkan data penelitian

menunjukkan bahwa jumlah anggota DPRD Kota Surabaya pada tahun 2016-2018 sebanyak 50 orang.

Setiap daerah mempunyai jumlah penduduk yang berbeda. Pemerintah daerah yang mempunyai jumlah penduduk yang besar dapat menentukan jumlah anggota DPRD yang maksimal. Adanya pembatasan minimal dan maksimal pada jumlah anggota DPRD diharapkan dapat berdampak pada optimalisasi kinerja anggota DPRD terhadap rakyat dan daerahnya. Hal tersebut tidak terlepas dari peran DPRD sebagai perwakilan rakyat. Dengan jumlah anggota DPRD yang proporsional, maka diharapkan mampu mendorong kinerja DPRD yang optimal.

Teori *stewardship* yang menjelaskan bahwa hubungan antara *steward* dan *principal* terbentuk atas dasar adanya sifat manusia yang dapat dipercaya, jujur dan berintegritas terhadap pihak lainnya (Raharjo, 2007). Anggota DPRD di Indonesia yang bertindak sebagai *steward* merupakan perwakilan rakyat, dimana mereka dipilih oleh penduduk langsung melalui pemilihan umum (pemilu). Anggota DPRD yang terpilih akan mengemban amanat dan tanggung jawab mewakili seluruh rakyat penduduk di daerahnya sebagai penampung aspirasi dalam penyelenggaraan pemerintahan.

4.2.7 Pengaruh Jumlah SKPD terhadap Ukuran Legislatif

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis yang dilakukan menyatakan bahwa jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif. Hal ini ditunjukkan oleh hasil dari regresi uji t-statistik yang menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai signifikansi berada di bawah standar signifikansi

yang digunakan pada penelitian ini yaitu 0,05, yang berarti H7 diterima. Dengan demikian menunjukkan bahwa banyaknya jumlah SKPD dalam suatu pemerintah daerah berdampak pada banyaknya anggota legislatif.

Berdasarkan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa SKPD adalah perangkat daerah pengguna anggaran atau pengguna barang dalam pemerintah daerah. Hal tersebut dikarenakan SKPD bertanggungjawab membantu pemerintah dalam menyelenggarakan urusan pemerintah. Sebagai pengguna anggaran, SKPD wajib menyusun laporan keuangan berkaitan dengan pengelolaan keuangan dan anggaran daerah. Dengan demikian, SKPD termasuk dalam objek pengawasan DPRD dalam hal pelaksanaan anggaran dan peraturan daerah.

Teori *stewardship* menyatakan bahwa pemerintah sebagai *steward* akan bertindak sebaik mungkin untuk kepentingan *principal* yang diperankan oleh penduduk. SKPD dan DPRD merupakan bagian dari penyelenggara pemerintah. SKPD merupakan pembantu pemerintah dalam menjalankan fungsinya sebagai pelayan masyarakat, sementara DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat yang berfungsi mengawasi pemerintahan. Meskipun mempunyai peran yang berbeda, SKPD dan DPRD sebagai penyelenggara pemerintahan harus bersinergi demi tercapainya tujuan pemerintah.

Menurut Setyaningrum & Syafitri (2012), jumlah SKPD digunakan untuk mengukur kompleksitas pemerintah daerah. Semakin banyak jumlah SKPD maka dapat dikatakan pemerintah daerah mempunyai tingkat birokrasi yang kompleks. Dengan demikian diperlukan pengawasan yang lebih tinggi terhadap kinerja SKPD

terutama pengelolaan keuangan. Peran DPRD sebagai lembaga perwakilan rakyat yang berfungsi mengawasi anggaran pemerintah sangat berpengaruh, Semakin banyak jumlah anggota DPRD diharapkan meningkatkan tingkat pengawasan terhadap pemerintahan dengan kompleksitas yang tinggi.

4.2.8 Ukuran Legislatif dalam Memediasi Pengaruh Jumlah Penduduk terhadap *Financial Statement Disclosure*

Hipotesis kedelapan pada penelitian ini adalah ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure*. Berdasarkan hasil uji hipotesis pengaruh tidak langsung dari variabel mediasi ukuran legislatif menggunakan uji sobel, diperoleh nilai $-0,665999492$ dengan tingkat signifikansi sebesar $0,25270717$. Nilai signifikansi lebih dari $0,05$ sehingga H_8 ditolak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ukuran legislatif tidak mampu memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa peningkatan jumlah penduduk berdampak terhadap penetapan jumlah anggota legislatif, namun banyaknya anggota legislatif tidak mempengaruhi upaya pemerintah daerah untuk melakukan *financial statement disclosure*. Sementara hasil pengujian variabel jumlah penduduk dan ukuran legislatif menunjukkan tidak mempunyai pengaruh terhadap tingkat *financial statement disclosure* pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Pulau Jawa. Hal tersebut menunjukkan semakin banyak jumlah penduduk dan jumlah anggota legislatif belum mampu mendorong pemerintah daerah dalam melakukan *financial statement disclosure*.

Berdasarkan Pasal 370 Ayat 1 UU Nomor 17 Tahun 2014 menyatakan bahwa jumlah anggota legislatif yaitu DPRD didasari oleh jumlah penduduk. Semakin banyak jumlah penduduk pada suatu wilayah memungkinkan jumlah anggota DPRD yang dibentuk semakin banyak. Hal tersebut didasari oleh peran DPRD sebagai perwakilan rakyat. Semakin banyak anggota DPRD yang terpilih untuk mewakili jumlah penduduk yang besar, maka diharapkan sebagai upaya untuk mendorong optimalisasi kinerja DPRD.

Namun hasil penelitian mengenai ukuran legislatif terhadap *financial statement disclosure* ditemukan tidak adanya pengaruh. Hal tersebut dapat terjadi karena adanya kecenderungan untuk lebih mengutamakan kualitas daripada kuantitas. Banyaknya anggota DPRD pada suatu pemerintahan belum tentu menjadi jaminan dapat melaksanakan fungsi dan perannya dengan baik. Meskipun pemerintah daerah memiliki jumlah anggota DPRD yang banyak namun tidak disertai kinerja yang maksimal terutama sebagai perwakilan rakyat yang berfungsi mengawasi, maka tidak mampu berdampak terhadap upaya pemerintah dalam meningkatkan *financial statement disclosure*.

4.2.9 Ukuran Legislatif dalam Memediasi Pengaruh Jumlah SKPD terhadap

Financial Statement Disclosure

Hipotesis kesembilan pada penelitian ini adalah ukuran legislatif memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*. Berdasarkan hasil uji hipotesis pengaruh tidak langsung dari variabel mediasi ukuran legislatif dengan menggunakan uji sobel diperoleh nilai $-0,65866747$ dengan tingkat signifikansi

sebesar 0,25505466. Nilai signifikansi lebih dari 0,05 sehingga H₀ ditolak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa ukuran legislatif tidak mampu memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa banyaknya jumlah SKPD berdampak terhadap jumlah anggota legislatif, namun banyaknya anggota legislatif tidak mempengaruhi upaya pemerintah daerah untuk melakukan *financial statement disclosure*. Sementara jumlah SKPD berpengaruh secara langsung terhadap *financial statement disclosure*. Banyaknya jumlah SKPD pada suatu pemerintah daerah menunjukkan tingkat kompleksitas pembagian urusan pemerintahan didalamnya. Hal tersebut dikarenakan SKPD merupakan unit yang membantu pemerintah dalam menyelenggarakan kewajibannya dalam melayani masyarakat.

Sesuai Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa SKPD adalah perangkat daerah pengguna anggaran atau pengguna barang dalam pemerintah daerah, sehingga SKPD mempunyai kewajiban untuk menyusun laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut menjadi salah satu data mutakhir yang harus diungkapkan oleh pemerintah daerah sesuai dengan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah. Dengan demikian, semakin banyak SKPD yang dimiliki pemerintah daerah akan mendorong upaya pelaksanaan *financial statement disclosure*.

SKPD menjadi bagian dari pengguna anggaran daerah yang mana menjadi lingkup pelaksanaan fungsi pengawasan dari anggota DPRD. Dengan demikian banyaknya jumlah SKPD dapat berdampak terhadap ukuran legislatif yang

dibutuhkan. Hal tersebut diharapkan agar pelaksanaan fungsi DPRD sebagai lembaga perwakilan rakyat dapat dilaksanakan secara optimal. Namun, banyaknya anggota DPRD tidak menjamin terlaksananya fungsi dan peran sebagai anggota legislatif dengan baik. Meskipun anggota DPRD pada pemerintahan daerah berjumlah banyak namun tidak disertai dengan kinerja yang maksimal, maka hal tersebut dapat membuka peluang bagi penyelenggara pemerintah lainnya untuk tidak melaksanakan tanggungjawabnya semaksimal mungkin. Sehingga hal tersebut dapat berdampak pada terganggunya penyelenggaraan pemerintahan, terutama peningkatan transparansi terkait laporan keuangan.

BAB V

PENUTUP

5.1 Simpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah dilakukan, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- 1) Jumlah penduduk tidak berpengaruh terhadap *financial statement disclosure*.
- 2) Total aset tidak berpengaruh positif signifikan terhadap *financial statement disclosure*.
- 3) Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh negatif signifikan terhadap *financial statement disclosure*.
- 4) Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap *financial statement disclosure*.
- 5) Ukuran legislatif tidak berpengaruh positif signifikan terhadap *financial statement disclosure*.
- 6) Jumlah penduduk berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif.
- 7) Jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap ukuran legislatif.
- 8) Ukuran legislatif tidak dapat memediasi pengaruh jumlah penduduk terhadap *financial statement disclosure*.
- 9) Ukuran legislatif tidak dapat memediasi pengaruh jumlah SKPD terhadap *financial statement disclosure*.

5.2 Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan, maka saran yang dapat diberikan antara lain sebagai berikut:

- 1) Hasil penelitian menunjukkan tingkat *financial statement disclosure* pada pemerintah kabupaten/kota di Pulau Jawa sebesar 0,42 dari nilai maksimal 1, sehingga diharapkan mampu melakukan pengungkapan laporan keuangan pada *website* resmi sesuai dengan kebijakan dan instruksi yang berlaku.
- 2) SKPD sebagai pembantu dalam penyelenggaraan pemerintahan daerah diharapkan mampu menyusun laporan keuangan sesuai peraturan dan kebijakan yang berlaku. Sesuai dengan Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah, terdapat 12 dokumen keuangan mutakhir yang harus diungkap pemerintah daerah dimana diantaranya terdapat laporan keuangan yang harus disusun oleh SKPD.
- 3) Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemerintah daerah dengan jumlah anggota legislatif yang banyak tidak menjamin terlaksananya pengawasan terhadap pengelolaan anggaran pemerintahan, sehingga belum tentu mendorong adanya peningkatan *financial statement disclosure*. Dengan demikian, diharapkan anggota legislatif mampu meningkatkan kinerjanya sebagai perwakilan rakyat untuk mengawasi pengelolaan anggaran sebagai bentuk tanggung jawab terhadap rakyat.
- 4) Variabel ukuran legislatif sebagai variabel mediasi pada penelitian ini tidak mampu memediasi pengaruh variabel jumlah penduduk dan jumlah SKPD

terhadap *financial statement disclosure*. Hal tersebut terjadi karena adanya pengaruh langsung yang lebih kuat dari variabel independen terhadap variabel dependen. Oleh karena itu peneliti selanjutnya diharapkan dapat menghadirkan variabel mediasi yang mempunyai hubungan kuat antar variabel independen maupun variabel dependen.

- 5) Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini hanya sebagian kecil dari faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan laporan keuangan pada *website* pemerintah daerah, dimana hanya 10% kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Dengan demikian menunjukkan masih terdapat faktor-faktor lain yang belum dimasukkan dalam penelitian. Pada penelitian ini hanya menggunakan faktor eksternal pada pemerintah daerah, sehingga diharapkan penelitian selanjutnya dapat menggunakan faktor internal pada pemerintah daerah, misalnya kinerja anggota pemerintah daerah dalam upaya meningkatkan *financial statement disclosure*.

DAFTAR PUSTAKA

- Adiputra, I. M. P., Utama, S., & Rossieta, H. (2018). Transparency of Local Government in Indonesia. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 123–138.
- Agustiningih, 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.
- Alamsyah, W., Abid, L., & Sunaryanto, A. (2018). *Laporan Tren Penindakan Kasus Korupsi Tahun 2018*. <https://antikorupsi.org>
- Alhajjriana, G. I., Nor, W., & Wijaya, R. (2018). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Internet Financial Reporting Pemerintah Daerah dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 17(2), 100–109.
- Andriani, M., Santi, E., & Mustika, R. (2019). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Kabupaten / Kota Provinsi Sumatera Barat Tahun Anggaran 2014-2016. *Akuntansi Dan Manajemen*, 14(1), 1–14.
- Anwar, K. (2017). *Pelaksanaan Fungsi Pengawasan DPRD terhadap Pemerintah Daerah dalam Rangka Mewujudkan Good Governance*.
- Badan Pusat Statistik Kota Tangerang Selatan. (2017). *Kota Tangerang Selatan Dalam Angka Tahun 2017*. Setu: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Kota Tangerang Selatan. (2018). *Kota Tangerang Selatan Dalam Angka Tahun 2018*. Setu: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Kota Tangerang Selatan. (2019). *Kota Tangerang Selatan Dalam Angka Tahun 2019*. Setu: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi DI Yogyakarta. (2017). *Provinsi DI Yogyakarta Dalam Angka 2017*. Yogyakarta: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi DI Yogyakarta. (2018). *Provinsi DI Yogyakarta Dalam Angka 2018*. Yogyakarta: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi DI Yogyakarta. (2019). *Provinsi DI Yogyakarta Dalam Angka 2019*. Yogyakarta: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Barat. (2017). *Jawa Barat Dalam Angka Tahun*

2017. Bandung: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Barat. (2018). Jawa Barat Dalam Angka Tahun 2018. Bandung: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Barat. (2019). Jawa Barat Dalam Angka Tahun 2019. Bandung: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Tengah. (2017). Jawa Tengah Dalam Angka Tahun 2017. Semarang: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Tengah. (2018). Jawa Tengah Dalam Angka Tahun 2018. Semarang: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Tengah. (2019). Jawa Tengah Dalam Angka Tahun 2019. Semarang: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Timur. (2017). Jawa Timur Dalam Angka Tahun 2017. Surabaya: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Timur. (2018). Jawa Timur Dalam Angka Tahun 2018. Surabaya: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Provinsi Jawa Timur. (2019). Jawa Timur Dalam Angka Tahun 2019. Surabaya: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Republik Indonesia. (2018). Indikator Kesejahteraan Rakyat Tahun 2018. Jakarta: Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik Republik Indonesia. (2019). Indikator Kesejahteraan Rakyat Tahun 2019. Jakarta: Badan Pusat Statistik.
- Budiarto, D. S., & Indarti, L. (2019). Apakah Karakteristik Pemerintah Daerah Berpengaruh Pada Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah? Riset Pada Kabupaten Di Jawa Tengah. *Jurnal Akuntansi Bisnis*, 12(1), 19–31.
- Deegan, C. (2002). The legitimising effect of social and environmental disclosures - a theoretical foundation. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 15(3), 282–311.
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49–64.
- Dowling, J., & Pfeffer, J. (1975). Organizational Legitimacy : Social Values and

Organizational Behavior between the Organizations seek to establish congruence. *Pasific Sociological Review*, 18(1), 122–136.

Freeman, R. E., & Reed, D. L. (1983). Stockholders and Stakeholders : A New Perspective on Corporate Governance. *California Management Review*, XXV(3), 88–106.

Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21* (7th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Ghozali, I., & Chariri, A. (2014). *Teori Akuntansi* (4th ed.). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Hadi, D. A., & Setiawan, M. A. (2020). Pengaruh ukuran pemerintah daerah, kekayaan pemerintah daerah, dan jumlah penduduk terhadap pengungkapan internet budgeting reporting. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 2(1), 2099–2114.

Hasan, M., & Nurhidayat, Y. (2017). *Laporan Local Budget Index 2017 Hasil Penelitian di 70 Kabupaten/Kota*. <https://seknasfitra.org/>.

Hilmi, A. Z., & Martani, D. (2012). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi. *Simposium Nasional Akuntansi XV*, 1–26.

Hiola, Y., Rosidi, R., & Mulawarman, A. D. (2016). Political environment in the effect of the regional government financial performance on disclosure of financial information on website. *Journal of Economics, Business & Accountancy Ventura*, 19(1), 27.

Humas Jateng. (2017). 31 Daerah di Jateng Raih WTP. <https://jatengprov.go.id/publik/31-daerah-di-jateng-raih-wtp/> (diakses pada tanggal 7 Mei 2020).

Idris, A. L. M., Surasni, N. K., & Irwan, M. (2018). The Determinant Disclosure of Internet Financial Reporting in District and City Government in Indonesia. *Int.J.Eco. Res*, 9(1), 62–74.

Instruksi Menteri Dalam Negeri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012 tentang Peningkatan Transparansi Pengelolaan Anggaran Daerah

Instruksi Presiden Nomor 3 Tahun 2003 tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan *E-Government*

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.

- Komisi Informasi Pusat. (2016). Laporan Penyelenggaraan Kegiatan Penganugerahan Keterbukaan Informasi Badan Publik Tahun 2016. Jakarta: Komisi Informasi Pusat.
- Komisi Informasi Pusat. (2017). Laporan Penyelenggaraan Kegiatan Penganugerahan Keterbukaan Informasi Badan Publik Tahun 2017. Jakarta: Komisi Informasi Pusat.
- Komisi Informasi Pusat. (2018). Laporan Implementasi Keterbukaan Informasi Publik & Penganugerahan Keterbukaan Informasi Badan Publik Tahun 2018. Jakarta: Komisi Informasi Pusat.
- Mansyah, Ogi. (2019). Transparansi Data APBD Masih Rendah. <https://www.rmolbengkulu.com/read/2019/03/03/14577/Transparansi-Data-APBD-Masih-Rendah/> (diunduh tanggal 12 Januari 2020).
- Martani, D., Fitriasari, D., & Annisa Syahrial. (2014). *Kinerja Keuangan dan Transparansi Pada Situs Pemerintah Daerah di Indonesia*. 60(3), 504–516.
- 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.
- Medina, F. (2012). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Transparansi Informasi Keuangan pada Situs Resmi Pemerintah Daerah di Indonesia. *Skripsi*. Jakarta: Universitas Indonesia.
- Naopal, F., Rahayu, S., & Yudowati, S. P. (2017). Pengaruh Karakteristik Daerah, Jumlah Penduduk, Temuan Audit, dan Opini Audit terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Assets: Jurnal Akuntansi Dan Pendidikan*, 7(1), 56–68.
- Nor, W., Hudaya, M., & Novriyandana, R. (2019). Financial statements disclosure on Indonesian local government websites : A quest of its determinant(s). *Asian Journal of Accounting Research*, 4(1), 112–128.
- Nosihana, A., & Yaya, R. (2016). Internet Financial Reporting dan Faktor-Faktor yang Mempengaruhinya Pada Pemerintah Kota dan Kabupaten Di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 3(2), 89–104.
- 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.
- Open Budget Survey 2017 Indonesia*. (2017). <https://www.internationalbudget.org>.

(diunduh pada 25 Maret 2020)

- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah
- Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah
- Raharjo, E. (2007). Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi. *Fokus Ekonomi*, 2(1), 37–46.
- Ritonga, I. T., & Syamsul. (2016). Mengukur transparansi pengelolaan keuangan daerah di Indonesia: berbasis website. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2), 110–126.
- Rosadi, Dian. (2017). Kota Bandung Kembali Mendapat Opini WDP dari BPK. <https://m.merdeka.com/peristiwa/kota-bandung-kembali-mendapat-opini-wdp-dari-bpk.html> (diakses pada 4 Mei 2020).
- Setyaningrum, D., & Syafitri, F. (2012). Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Indonesia*, 9(2), 154–170.
- Setyowati, L. (2016). Determinan yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Esensi : Jurnal Bisnis Dan Manajemen*, 6(1), 45–62.
- Shocker, A. D., & Sethi, S. P. (1973). An Approach to Incorporating Societal Preferences in Developing Corporate Action Strategies. *California Management Review*, XV(4), 97–105.
- Sumarjo, H. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia)*. Universitas Sebelas Maret.
- 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.
- Susiyah, H. Y., Afifudin, & Mawardi, M. C. (2017). Pengaruh Karakteristik Pemda Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan di Website Pemda (Studi Empiris pada Pemerintah Daerah SeMalang Raya Periode 2013-2015). *Jurnal Akuntansi*, 2(1), 15–31.
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan

Informasi Publik

- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 11 Tahun 2009 tentang Kesejahteraan Sosial
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2014 tentang Majelis Permusyawaratan Rakyat, Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah
- Undang Undang Republik Indonesia Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintah Daerah
- Utomo, K. C., & Aryani, Y. A. (2016). The Determinant of Financial Information Disclosure on Indonesian LGs Website. *Asia Pacific Fraud Journal*, 1(1), 85–102.
- Wahyudin, Agus. (2015). *Metodologi Penelitian : Penelitian Bisnis & Pendidikan* (1st ed.). Unnes Press.
- Widhiastuti, R., & Sulaiman, W. (2020). *Pengaruh Rasio Kemandirian, Tingkat Ketergantungan, dan Kekayaan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib dengan Variabel Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) sebagai Variabel Moderasi*.
- Widowati, Dyah Puspito Dewi. (2018). *Peringkat E-Government Indonesia*. <https://bpptik.kominfo.go.id/2018/08/23/5938/survei-pbb-2018-peringkat-e-governement-indonesia/amp/> (diunduh tanggal 25 Februari 2020).

LAMPIRAN

Lampiran 1. Tabulasi Data Variabel Jumlah Penduduk (X1)

NO	Pemerintah Daerah	Tahun	Jumlah Penduduk	LN Jumlah Penduduk
1	Kabupaten Banyumas	2016	1,650,625	14.32
2	Kabupaten Blora	2016	855,573	13.66
3	Kabupaten Brebes	2016	1,788,880	14.40
4	Kabupaten Cilacap	2016	1,836,701	14.42
5	Kabupaten Kudus	2016	841,499	13.64
6	Kabupaten Purbalingga	2016	907,507	13.72
7	Kota Tegal	2016	1,429,386	14.17
8	Kabupaten Wonogiri	2016	951,975	13.77
9	Kabupaten Klaten	2016	1,163,218	13.97
10	Kabupaten Magelang	2016	1,257,123	14.04
11	Kabupaten Pekalongan	2016	880,092	13.69
12	Kabupaten Sragen	2016	882,090	13.69
13	Kabupaten Sukoharjo	2016	871,397	13.68
14	Kabupaten Temanggung	2016	752,486	13.53
15	Kabupaten Wonosobo	2016	780,793	13.57
16	Kota Magelang	2016	121,112	11.70
17	Kota Semarang	2016	1,729,083	14.36
18	Kota Surakarta	2016	514,171	13.15
19	Kabupaten Pacitan	2016	552,307	13.22
20	Kabupaten Ngawi	2016	829,480	13.63
21	Kabupaten Bojonegoro	2016	1,307,269	14.08
22	Kabupaten Banyuwangi	2016	1,599,811	14.29
23	Kabupaten Pamekasan	2016	854,194	13.66
24	Kabupaten Trenggalek	2016	691,295	13.45
25	Kabupaten Tuban	2016	1,158,374	13.96
26	Kabupaten Gresik	2016	1,270,702	14.06
27	Kota Batu	2016	202,319	12.22
28	Kota Malang	2016	856,410	13.66
29	Kota Surabaya	2016	2,862,406	14.87
30	Kota Depok	2016	2,179,813	14.59
31	Kota Tangerang Selatan	2016	1,593,812	14.28
32	Kabupaten Bantul	2016	983,527	13.80
33	Kabupaten Sleman	2016	1,180,479	13.98
34	Kabupaten Kulonprogo	2016	416,683	12.94
35	Kabupaten Banyumas	2017	1,665,025	14.33

36	Kabupaten Blora	2017	858,865	13.66
37	Kabupaten Brebes	2017	1,796,004	14.40
38	Kabupaten Cilacap	2017	1,842,913	14.43
39	Kabupaten Kudus	2017	851,478	13.65
40	Kabupaten Purbalingga	2017	916,427	13.73
41	Kota Tegal	2017	1,433,515	14.18
42	Kabupaten Wonogiri	2017	954,706	13.77
43	Kabupaten Klaten	2017	1,167,401	13.97
44	Kabupaten Magelang	2017	1,268,396	14.05
45	Kabupaten Pekalongan	2017	886,197	13.69
46	Kabupaten Sragen	2017	885,122	13.69
47	Kabupaten Sukoharjo	2017	878,374	13.69
48	Kabupaten Temanggung	2017	759,128	13.54
49	Kabupaten Wonosobo	2017	784,091	13.57
50	Kota Magelang	2017	121,474	11.71
51	Kota Semarang	2017	1,757,686	14.38
52	Kota Surakarta	2017	516,102	13.15
53	Kabupaten Pacitan	2017	553,388	13.22
54	Kabupaten Ngawi	2017	829,899	13.63
55	Kabupaten Bojonegoro	2017	1,310,293	14.09
56	Kabupaten Banyuwangi	2017	1,604,897	14.29
57	Kabupaten Pamekasan	2017	862,914	13.67
58	Kabupaten Trenggalek	2017	693,104	13.45
59	Kabupaten Tuban	2017	1,163,614	13.97
60	Kabupaten Gresik	2017	1,284,934	14.07
61	Kota Batu	2017	203,997	12.23
62	Kota Malang	2017	861,414	13.67
63	Kota Surabaya	2017	2,874,700	14.87
64	Kota Depok	2017	2,254,513	14.63
65	Kota Tangerang Selatan	2017	1,644,899	14.31
66	Kabupaten Bantul	2017	995,264	13.81
67	Kabupaten Sleman	2017	1,193,512	13.99
68	Kabupaten Kulonprogo	2017	421,295	12.95
69	Kabupaten Banyumas	2018	1,679,124	14.33
70	Kabupaten Blora	2018	862,110	13.67
71	Kabupaten Brebes	2018	1,802,829	14.40
72	Kabupaten Cilacap	2018	1,906,849	14.46
73	Kabupaten Kudus	2018	861,430	13.67
74	Kabupaten Purbalingga	2018	925,193	13.74

75	Kota Tegal	2018	1,437,225	14.18
76	Kabupaten Wonogiri	2018	957,106	13.77
77	Kabupaten Klaten	2018	1,171,411	13.97
78	Kabupaten Magelang	2018	1,279,625	14.06
79	Kabupaten Pekalongan	2018	891,892	13.70
80	Kabupaten Sragen	2018	887,889	13.70
81	Kabupaten Sukoharjo	2018	885,205	13.69
82	Kabupaten Temanggung	2018	765,594	13.55
83	Kabupaten Wonosobo	2018	787,347	13.58
84	Kota Magelang	2018	121,872	11.71
85	Kota Semarang	2018	1,786,114	14.40
86	Kota Surakarta	2018	517,887	13.16
87	Kabupaten Pacitan	2018	554,394	13.23
88	Kabupaten Ngawi	2018	830,090	13.63
89	Kabupaten Bojonegoro	2018	1,324,336	14.10
90	Kabupaten Banyuwangi	2018	1,609,677	14.29
91	Kabupaten Pamekasan	2018	871,497	13.68
92	Kabupaten Trenggalek	2018	694,902	13.45
93	Kabupaten Tuban	2018	1,168,277	13.97
94	Kabupaten Gresik	2018	1,299,769	14.08
95	Kota Batu	2018	205,788	12.23
96	Kota Malang	2018	866,118	13.67
97	Kota Surabaya	2018	2,885,555	14.88
98	Kota Depok	2018	2,330,333	14.66
99	Kota Tangerang Selatan	2018	1,696,308	14.34
100	Kabupaten Bantul	2018	1,006,692	13.82
101	Kabupaten Sleman	2018	1,206,714	14.00
102	Kabupaten Kulonprogo	2018	425,758	12.96

Lampiran 2. Tabulasi Data Variabel Total Aset (X2)

NO	Pemerintah Daerah	Tahun	Total Aset	LN Total Aset
1	Kabupaten Banyumas	2016	5,128,213,981,695.80	29.27
2	Kabupaten Blora	2016	2,324,010,734,306.97	28.47
3	Kabupaten Brebes	2016	2,792,866,204,610.62	28.66
4	Kabupaten Cilacap	2016	4,022,667,259,512.73	29.02
5	Kabupaten Kudus	2016	3,490,967,658,002.16	28.88
6	Kabupaten Purbalingga	2016	2,267,477,749,800.36	28.45
7	Kota Tegal	2016	2,795,204,576,012.58	28.66
8	Kabupaten Wonogiri	2016	3,006,724,087,436.47	28.73
9	Kabupaten Klaten	2016	3,483,587,981,231.42	28.88
10	Kabupaten Magelang	2016	2,830,231,260,317.56	28.67
11	Kabupaten Pekalongan	2016	2,166,875,317,645.29	28.40
12	Kabupaten Sragen	2016	2,666,942,953,070.71	28.61
13	Kabupaten Sukoharjo	2016	4,110,568,092,019.23	29.04
14	Kabupaten Temanggung	2016	2,765,376,607,594.51	28.65
15	Kabupaten Wonosobo	2016	2,403,339,743,555.18	28.51
16	Kota Magelang	2016	2,920,893,584,607.44	28.70
17	Kota Semarang	2016	28,793,140,180,037.00	30.99
18	Kota Surakarta	2016	6,730,489,559,717.61	29.54
19	Kabupaten Pacitan	2016	1,928,491,626,214.48	28.29
20	Kabupaten Ngawi	2016	2,677,125,202,103.72	28.62
21	Kabupaten Bojonegoro	2016	4,202,697,186,238.73	29.07
22	Kabupaten Banyuwangi	2016	3,952,525,019,218.73	29.01
23	Kabupaten Pamekasan	2016	2,847,639,494,852.91	28.68
24	Kabupaten Trenggalek	2016	2,128,043,490,614.29	28.39
25	Kabupaten Tuban	2016	4,494,105,925,602.74	29.13
26	Kabupaten Gresik	2016	4,877,773,576,631.62	29.22
27	Kota Batu	2016	1,651,456,464,690.50	28.13
28	Kota Malang	2016	5,909,774,604,328.97	29.41
29	Kota Surabaya	2016	38,134,603,568,773.00	31.27
30	Kota Depok	2016	9,738,603,123,182.06	29.91
31	Kota Tangerang Selatan	2016	18,271,462,377,991.20	30.54
32	Kabupaten Bantul	2016	3,030,547,431,031.26	28.74
33	Kabupaten Sleman	2016	3,950,817,248,484.86	29.00
34	Kabupaten Kulonprogo	2016	8,768,013,620.57	22.89
35	Kabupaten Banyumas	2017	5,463,777,382,017.12	29.33
36	Kabupaten Blora	2017	2,546,335,225,938.21	28.57

37	Kabupaten Brebes	2017	3,469,695,842,864.10	28.88
38	Kabupaten Cilacap	2017	3,873,602,950,205.30	28.99
39	Kabupaten Kudus	2017	4,066,126,399,735.40	29.03
40	Kabupaten Purbalingga	2017	2,406,468,280,774.61	28.51
41	Kota Tegal	2017	2,991,069,237,986.63	28.73
42	Kabupaten Wonogiri	2017	3,196,412,795,233.76	28.79
43	Kabupaten Klaten	2017	3,726,733,115,067.25	28.95
44	Kabupaten Magelang	2017	3,019,208,420,028.09	28.74
45	Kabupaten Pekalongan	2017	2,469,666,568,415.46	28.54
46	Kabupaten Sragen	2017	2,906,083,541,960.67	28.70
47	Kabupaten Sukoharjo	2017	4,503,212,327,840.72	29.14
48	Kabupaten Temanggung	2017	2,943,103,837,806.72	28.71
49	Kabupaten Wonosobo	2017	2,679,420,928,730.64	28.62
50	Kota Magelang	2017	3,579,209,910,129.97	28.91
51	Kota Semarang	2017	30,040,633,244,390.00	31.03
52	Kota Surakarta	2017	7,469,517,044,609.68	29.64
53	Kabupaten Pacitan	2017	2,035,399,258,433.41	28.34
54	Kabupaten Ngawi	2017	3,624,668,847,348.67	28.92
55	Kabupaten Bojonegoro	2017	5,262,459,942,889.85	29.29
56	Kabupaten Banyuwangi	2017	4,088,023,173,730.35	29.04
57	Kabupaten Pamekasan	2017	3,202,523,870,567.79	28.79
58	Kabupaten Trenggalek	2017	2,220,438,863,559.53	28.43
59	Kabupaten Tuban	2017	6,478,269,434,516.72	29.50
60	Kabupaten Gresik	2017	4,984,572,804,346.89	29.24
61	Kota Batu	2017	1,744,494,745,415.06	28.19
62	Kota Malang	2017	6,216,978,363,673.12	29.46
63	Kota Surabaya	2017	41,176,250,937,330.60	31.35
64	Kota Depok	2017	9,334,627,662,744.16	29.86
65	Kota Tangerang Selatan	2017	19,138,345,302,900.90	30.58
66	Kabupaten Bantul	2017	3,045,637,995,200.45	28.74
67	Kabupaten Sleman	2017	4,106,625,138,726.42	29.04
68	Kabupaten Kulonprogo	2017	1,778,174,903,423.50	28.21
69	Kabupaten Banyumas	2018	6,419,865,052,453.72	29.49
70	Kabupaten Blora	2018	2,916,854,233,298.52	28.70
71	Kabupaten Brebes	2018	3,366,883,430,103.06	28.85
72	Kabupaten Cilacap	2018	4,590,474,285,434.40	29.16
73	Kabupaten Kudus	2018	4,159,213,413,942.49	29.06
74	Kabupaten Purbalingga	2018	2,621,915,743,198.10	28.59
75	Kota Tegal	2018	3,184,190,479,588.44	28.79

76	Kabupaten Wonogiri	2018	3,441,897,165,791.76	28.87
77	Kabupaten Klaten	2018	4,001,324,130,418.45	29.02
78	Kabupaten Magelang	2018	3,141,760,777,818.53	28.78
79	Kabupaten Pekalongan	2018	2,763,481,985,690.28	28.65
80	Kabupaten Sragen	2018	3,370,195,371,668.57	28.85
81	Kabupaten Sukoharjo	2018	4,731,746,744,432.34	29.19
82	Kabupaten Temanggung	2018	3,104,748,410,142.86	28.76
83	Kabupaten Wonosobo	2018	3,070,057,342,570.34	28.75
84	Kota Magelang	2018	3,865,401,096,564.41	28.98
85	Kota Semarang	2018	30,970,860,367,210.00	31.06
86	Kota Surakarta	2018	7,733,569,021,424.03	29.68
87	Kabupaten Pacitan	2018	215,246,653,834.93	26.10
88	Kabupaten Ngawi	2018	3,718,967,459,827.20	28.94
89	Kabupaten Bojonegoro	2018	8,316,744,707,903.99	29.75
90	Kabupaten Banyuwangi	2018	4,154,480,420,614.78	29.06
91	Kabupaten Pamekasan	2018	3,483,606,764,607.15	28.88
92	Kabupaten Trenggalek	2018	2,346,933,275,438.47	28.48
93	Kabupaten Tuban	2018	6,831,283,504,584.03	29.55
94	Kabupaten Gresik	2018	5,929,674,460,563.16	29.41
95	Kota Batu	2018	1,910,796,211,048.71	28.28
96	Kota Malang	2018	6,396,564,384,412.46	29.49
97	Kota Surabaya	2018	42,764,672,922,352.50	31.39
98	Kota Depok	2018	10,166,548,797,441.90	29.95
99	Kota Tangerang Selatan	2018	20,358,502,058,443.60	30.64
100	Kabupaten Bantul	2018	3,255,020,103,752.85	28.81
101	Kabupaten Sleman	2018	4,537,884,982,107.18	29.14
102	Kabupaten Kulonprogo	2018	2,090,814,786,203.46	28.37

Lampiran 3. Tabulasi Data Variabel Tingkat Kesejahteraan Masyarakat (X3)

NO	Pemerintah Daerah	Tahun	PDRB	Populasi	TKM	LN TKM
1	Kabupaten Banyumas	2016	33,051,046,650,000.00	1,650,625	20,023,352.76	16.81
2	Kabupaten Blora	2016	15,914,663,420,000.00	855,573	18,601,175.38	16.74
3	Kabupaten Brebes	2016	27,930,986,280,000.00	1,788,880	15,613,672.40	16.56
4	Kabupaten Cilacap	2016	92,858,649,840,000.00	1,836,701	50,557,303.47	17.74
5	Kabupaten Kudus	2016	16,923,719,540,000.00	841,499	79,239,052.41	18.19
6	Kabupaten Purbalingga	2016	66,679,583,360,000.00	907,507	16,326,518.29	16.61
7	Kota Tegal	2016	14,816,429,630,000.00	1,429,386	14,819,591.93	16.51
8	Kabupaten Wonogiri	2016	11,423,008,300,000.00	951,975	18,770,603.66	16.75
9	Kabupaten Klaten	2016	21,182,917,230,000.00	1,163,218	20,396,641.88	16.83
10	Kabupaten Magelang	2016	19,882,244,240,000.00	1,257,123	15,815,671.37	16.58
11	Kabupaten Pekalongan	2016	13,921,651,830,000.00	880,092	15,818,405.16	16.58
12	Kabupaten Sragen	2016	22,625,821,660,000.00	882,090	25,650,241.65	17.06
13	Kabupaten Sukoharjo	2016	22,847,982,810,000.00	871,397	26,219,946.60	17.08
14	Kabupaten Temanggung	2016	13,116,363,640,000.00	752,486	17,430,707.87	16.67
15	Kabupaten Wonosobo	2016	11,941,198,920,000.00	780,793	15,293,680.81	16.54
16	Kota Magelang	2016	5,521,525,540,000.00	121,112	45,590,243.25	17.64
17	Kota Semarang	2016	115,542,560,570,000.00	1,729,083	66,823,027.33	18.02
18	Kota Surakarta	2016	29,975,873,010,000.00	514,171	58,299,423.75	17.88
19	Kabupaten Pacitan	2016	9,489,689,560,000.00	552,307	17,181,910.71	16.66
20	Kabupaten Ngawi	2016	11,807,560,950,000.00	829,480	14,234,895.30	16.47
21	Kabupaten Bojonegoro	2016	57,187,373,980,000.00	1,307,269	43,745,682.01	17.59
22	Kabupaten Banyuwangi	2016	46,924,576,400,000.00	1,599,811	29,331,325.01	17.19

23	Kabupaten Pamekasan	2016	9,815,773,600,000.00	854,194	11,491,269.66	16.26
24	Kabupaten Trenggalek	2016	11,026,549,060,000.00	691,295	15,950,569.67	16.59
25	Kabupaten Tuban	2016	39,081,755,550,000.00	1,158,374	33,738,460.59	17.33
26	Kabupaten Gresik	2016	85,850,107,770,000.00	1,270,702	67,561,165.22	18.03
27	Kota Batu	2016	9,750,908,010,000.00	202,319	48,195,710.78	17.69
28	Kota Malang	2016	44,303,900,960,000.00	856,410	51,732,115.41	17.76
29	Kota Surabaya	2016	343,652,595,010,000.00	2,862,406	120,057,250.79	18.60
30	Kota Depok	2016	40,263,230,000,000.00	2,179,813	22,296,802.52	16.92
31	Kota Tangerang Selatan	2016	48,602,860,000,000.00	1,593,812	88,330,681.41	18.30
32	Kabupaten Bantul	2016	16,375,500,000,000.00	983,527	16,649,771.69	16.63
33	Kabupaten Sleman	2016	29,563,375,200,000.00	1,180,479	25,043,541.82	17.04
34	Kabupaten Kulonprogo	2016	6,580,780,000,000.00	416,683	15,793,252.90	16.58
35	Kabupaten Banyumas	2017	35,147,313,300,000.00	1,665,025	21,109,180.52	16.87
36	Kabupaten Blora	2017	16,843,360,540,000.00	858,865	19,611,185.16	16.79
37	Kabupaten Brebes	2017	29,527,028,830,000.00	1,796,004	16,440,402.60	16.62
38	Kabupaten Cilacap	2017	95,264,186,690,000.00	1,842,913	51,692,177.92	17.76
39	Kabupaten Kudus	2017	68,817,634,530,000.00	851,478	80,821,388.84	18.21
40	Kabupaten Purbalingga	2017	15,612,285,900,000.00	916,427	17,036,038.77	16.65
41	Kota Tegal	2017	22,322,100,130,000.00	1,433,515	15,571,584.62	16.56
42	Kabupaten Wonogiri	2017	18,820,497,770,000.00	954,706	19,713,396.34	16.80
43	Kabupaten Klaten	2017	24,989,902,870,000.00	1,167,401	21,406,442.92	16.88
44	Kabupaten Magelang	2017	20,937,301,010,000.00	1,268,396	16,506,911.89	16.62
45	Kabupaten Pekalongan	2017	14,679,128,720,000.00	886,197	16,564,182.37	16.62
46	Kabupaten Sragen	2017	23,976,752,180,000.00	885,122	27,088,641.09	17.11

47	Kabupaten Sukoharjo	2017	24,163,939,480,000.00	878,374	27,509,852.84	17.13
48	Kabupaten Temanggung	2017	13,754,614,810,000.00	759,128	18,118,966.51	16.71
49	Kabupaten Wonosobo	2017	12,405,048,840,000.00	784,091	15,820,930.02	16.58
50	Kota Magelang	2017	5,820,532,000,000.00	121,474	47,915,866.77	17.68
51	Kota Semarang	2017	123,107,015,150,000.00	1,757,686	70,039,253.40	18.06
52	Kota Surakarta	2017	31,685,480,460,000.00	516,102	61,393,833.89	17.93
53	Kabupaten Pacitan	2017	9,962,504,730,000.00	553,388	18,002,748.04	16.71
54	Kabupaten Ngawi	2017	12,406,434,850,000.00	829,899	14,949,331.00	16.52
55	Kabupaten Bojonegoro	2017	63,056,469,200,000.00	1,310,293	48,123,945.71	17.69
56	Kabupaten Banyuwangi	2017	49,480,441,830,000.00	1,604,897	30,830,914.28	17.24
57	Kabupaten Pamekasan	2017	10,310,241,580,000.00	862,914	11,948,168.16	16.30
58	Kabupaten Trenggalek	2017	11,579,858,100,000.00	693,104	16,707,244.66	16.63
59	Kabupaten Tuban	2017	41,037,709,360,000.00	1,163,614	35,267,459.28	17.38
60	Kabupaten Gresik	2017	90,855,603,110,000.00	1,284,934	70,708,381.22	18.07
61	Kota Batu	2017	10,390,844,290,000.00	203,997	50,936,260.29	17.75
62	Kota Malang	2017	46,824,750,930,000.00	861,414	54,358,010.12	17.81
63	Kota Surabaya	2017	364,714,819,480,000.00	2,874,700	126,870,567.18	18.66
64	Kota Depok	2017	42,939,380,000,000.00	2,254,513	23,159,764.44	16.96
65	Kota Tangerang Selatan	2017	52,213,990,000,000.00	1,644,899	90,905,851.85	18.33
66	Kabupaten Bantul	2017	17,209,900,000,000.00	995,264	17,291,793.94	16.67
67	Kabupaten Sleman	2017	31,140,590,600,000.00	1,193,512	26,091,560.54	17.08
68	Kabupaten Kulonprogo	2017	6,973,410,000,000.00	421,295	16,552,320.82	16.62
69	Kabupaten Banyumas	2018	37,414,500,580,000.00	1,679,124	22,282,154.61	16.92
70	Kabupaten Blora	2018	17,607,942,160,000.00	862,110	20,424,240.71	16.83

71	Kabupaten Brebes	2018	31,094,896,540,000.00	1,802,829	17,247,834.68	16.66
72	Kabupaten Cilacap	2018	98,172,612,560,000.00	1,906,849	51,484,209.06	17.76
73	Kabupaten Kudus	2018	71,048,114,170,000.00	861,430	82,476,944.35	18.23
74	Kabupaten Purbalingga	2018	16,458,708,490,000.00	925,193	17,789,486.62	16.69
75	Kota Tegal	2018	23,552,548,370,000.00	1,437,225	16,387,516.48	16.61
76	Kabupaten Wonogiri	2018	19,839,038,830,000.00	957,106	20,728,152.19	16.85
77	Kabupaten Klaten	2018	26,381,363,130,000.00	1,171,411	22,521,013.66	16.93
78	Kabupaten Magelang	2018	22,074,995,900,000.00	1,279,625	17,251,144.59	16.66
79	Kabupaten Pekalongan	2018	15,524,820,690,000.00	891,892	17,406,615.03	16.67
80	Kabupaten Sragen	2018	25,355,124,940,000.00	887,889	28,556,638.21	17.17
81	Kabupaten Sukoharjo	2018	25,570,865,090,000.00	885,205	28,886,941.54	17.18
82	Kabupaten Temanggung	2018	14,452,019,210,000.00	765,594	18,876,871.04	16.75
83	Kabupaten Wonosobo	2018	13,017,627,750,000.00	787,347	16,533,533.18	16.62
84	Kota Magelang	2018	6,145,869,750,000.00	121,872	50,428,890.56	17.74
85	Kota Semarang	2018	131,137,259,650,000.00	1,786,114	73,420,430.97	18.11
86	Kota Surakarta	2018	33,506,170,400,000.00	517,887	64,697,840.26	17.99
87	Kabupaten Pacitan	2018	10,511,441,170,000.00	554,394	18,960,236.17	16.76
88	Kabupaten Ngawi	2018	13,059,346,780,000.00	830,090	15,732,446.82	16.57
89	Kabupaten Bojonegoro	2018	65,834,937,180,000.00	1,324,336	49,711,657.15	17.72
90	Kabupaten Banyuwangi	2018	52,370,565,520,000.00	1,609,677	32,534,828.74	17.30
91	Kabupaten Pamekasan	2018	10,873,486,800,000.00	871,497	12,476,792.00	16.34
92	Kabupaten Trenggalek	2018	12,161,858,080,000.00	694,902	17,501,544.22	16.68
93	Kabupaten Tuban	2018	43,157,198,560,000.00	1,168,277	36,940,895.49	17.42
94	Kabupaten Gresik	2018	96,275,980,980,000.00	1,299,769	74,071,608.86	18.12

95	Kota Batu	2018	11,066,484,010,000.00	205,788	53,776,138.60	17.80
96	Kota Malang	2018	49,502,475,230,000.00	866,118	57,154,423.80	17.86
97	Kota Surabaya	2018	387,333,390,110,000.00	2,885,555	134,231,851.45	18.72
98	Kota Depok	2018	45,870,490,000,000.00	2,330,333	24,004,599.34	16.99
99	Kota Tangerang Selatan	2018	55,938,710,000,000.00	1,696,308	93,843,113.10	18.36
100	Kabupaten Bantul	2018	18,150,900,000,000.00	1,006,692	18,030,241.62	16.71
101	Kabupaten Sleman	2018	33,139,204,900,000.00	1,206,714	27,462,352.22	17.13
102	Kabupaten Kulonprogo	2018	7,729,570,000,000.00	425,758	18,154,843.83	16.71

Lampiran 4. Tabulasi Data Variabel Jumlah SKPD (X4)

NO	Pemerintah Daerah	Tahun	Jumlah SKPD
1	Kabupaten Banyumas	2016	56
2	Kabupaten Blora	2016	44
3	Kabupaten Brebes	2016	49
4	Kabupaten Cilacap	2016	54
5	Kabupaten Kudus	2016	52
6	Kabupaten Purbalingga	2016	57
7	Kota Tegal	2016	65
8	Kabupaten Wonogiri	2016	52
9	Kabupaten Klaten	2016	61
10	Kabupaten Magelang	2016	48
11	Kabupaten Pekalongan	2016	53
12	Kabupaten Sragen	2016	46
13	Kabupaten Sukoharjo	2016	38
14	Kabupaten Temanggung	2016	47
15	Kabupaten Wonosobo	2016	41
16	Kota Magelang	2016	31
17	Kota Semarang	2016	50
18	Kota Surakarta	2016	46
19	Kabupaten Pacitan	2016	43
20	Kabupaten Ngawi	2016	49
21	Kabupaten Bojonegoro	2016	65
22	Kabupaten Banyuwangi	2016	55
23	Kabupaten Pamekasan	2016	40
24	Kabupaten Trenggalek	2016	40
25	Kabupaten Tuban	2016	46
26	Kabupaten Gresik	2016	48
27	Kota Batu	2016	24
28	Kota Malang	2016	28
29	Kota Surabaya	2016	60
30	Kota Depok	2016	37
31	Kota Tangerang Selatan	2016	36
32	Kabupaten Bantul	2016	45
33	Kabupaten Sleman	2016	48
34	Kabupaten Kulonprogo	2016	42
35	Kabupaten Banyumas	2017	56
36	Kabupaten Blora	2017	44
37	Kabupaten Brebes	2017	49

38	Kabupaten Cilacap	2017	54
39	Kabupaten Kudus	2017	52
40	Kabupaten Purbalingga	2017	57
41	Kota Tegal	2017	65
42	Kabupaten Wonogiri	2017	52
43	Kabupaten Klaten	2017	61
44	Kabupaten Magelang	2017	48
45	Kabupaten Pekalongan	2017	53
46	Kabupaten Sragen	2017	46
47	Kabupaten Sukoharjo	2017	38
48	Kabupaten Temanggung	2017	47
49	Kabupaten Wonosobo	2017	41
50	Kota Magelang	2017	31
51	Kota Semarang	2017	50
52	Kota Surakarta	2017	46
53	Kabupaten Pacitan	2017	43
54	Kabupaten Ngawi	2017	49
55	Kabupaten Bojonegoro	2017	65
56	Kabupaten Banyuwangi	2017	55
57	Kabupaten Pamekasan	2017	40
58	Kabupaten Trenggalek	2017	40
59	Kabupaten Tuban	2017	46
60	Kabupaten Gresik	2017	48
61	Kota Batu	2017	24
62	Kota Malang	2017	28
63	Kota Surabaya	2017	60
64	Kota Depok	2017	37
65	Kota Tangerang Selatan	2017	36
66	Kabupaten Bantul	2017	45
67	Kabupaten Sleman	2017	48
68	Kabupaten Kulonprogo	2017	42
69	Kabupaten Banyumas	2018	56
70	Kabupaten Blora	2018	44
71	Kabupaten Brebes	2018	49
72	Kabupaten Cilacap	2018	54
73	Kabupaten Kudus	2018	52
74	Kabupaten Purbalingga	2018	57
75	Kota Tegal	2018	65
76	Kabupaten Wonogiri	2018	52

77	Kabupaten Klaten	2018	61
78	Kabupaten Magelang	2018	48
79	Kabupaten Pekalongan	2018	53
80	Kabupaten Sragen	2018	46
81	Kabupaten Sukoharjo	2018	38
82	Kabupaten Temanggung	2018	47
83	Kabupaten Wonosobo	2018	41
84	Kota Magelang	2018	31
85	Kota Semarang	2018	50
86	Kota Surakarta	2018	46
87	Kabupaten Pacitan	2018	43
88	Kabupaten Ngawi	2018	49
89	Kabupaten Bojonegoro	2018	65
90	Kabupaten Banyuwangi	2018	55
91	Kabupaten Pamekasan	2018	40
92	Kabupaten Trenggalek	2018	40
93	Kabupaten Tuban	2018	46
94	Kabupaten Gresik	2018	48
95	Kota Batu	2018	24
96	Kota Malang	2018	28
97	Kota Surabaya	2018	60
98	Kota Depok	2018	37
99	Kota Tangerang Selatan	2018	36
100	Kabupaten Bantul	2018	45
101	Kabupaten Sleman	2018	48
102	Kabupaten Kulonprogo	2018	42

Lampiran 5. Tabulasi Data Variabel Ukuran Legislatif (Z)

NO	Pemerintah Daerah	Tahun	Ukuran Legislatif
1	Kabupaten Banyumas	2016	50
2	Kabupaten Blora	2016	45
3	Kabupaten Brebes	2016	50
4	Kabupaten Cilacap	2016	50
5	Kabupaten Kudus	2016	45
6	Kabupaten Purbalingga	2016	55
7	Kota Tegal	2016	50
8	Kabupaten Wonogiri	2016	50
9	Kabupaten Klaten	2016	50
10	Kabupaten Magelang	2016	50
11	Kabupaten Pekalongan	2016	45
12	Kabupaten Sragen	2016	45
13	Kabupaten Sukoharjo	2016	45
14	Kabupaten Temanggung	2016	45
15	Kabupaten Wonosobo	2016	45
16	Kota Magelang	2016	25
17	Kota Semarang	2016	50
18	Kota Surakarta	2016	45
19	Kabupaten Pacitan	2016	40
20	Kabupaten Ngawi	2016	45
21	Kabupaten Bojonegoro	2016	50
22	Kabupaten Banyuwangi	2016	50
23	Kabupaten Pamekasan	2016	45
24	Kabupaten Trenggalek	2016	45
25	Kabupaten Tuban	2016	50
26	Kabupaten Gresik	2016	50
27	Kota Batu	2016	25
28	Kota Malang	2016	45
29	Kota Surabaya	2016	50
30	Kota Depok	2016	50
31	Kota Tangerang Selatan	2016	50
32	Kabupaten Bantul	2016	45
33	Kabupaten Sleman	2016	50
34	Kabupaten Kulonprogo	2016	40
35	Kabupaten Banyumas	2017	50
36	Kabupaten Blora	2017	45
37	Kabupaten Brebes	2017	50

38	Kabupaten Cilacap	2017	50
39	Kabupaten Kudus	2017	45
40	Kabupaten Purbalingga	2017	55
41	Kota Tegal	2017	50
42	Kabupaten Wonogiri	2017	50
43	Kabupaten Klaten	2017	50
44	Kabupaten Magelang	2017	50
45	Kabupaten Pekalongan	2017	45
46	Kabupaten Sragen	2017	45
47	Kabupaten Sukoharjo	2017	45
48	Kabupaten Temanggung	2017	45
49	Kabupaten Wonosobo	2017	45
50	Kota Magelang	2017	25
51	Kota Semarang	2017	50
52	Kota Surakarta	2017	45
53	Kabupaten Pacitan	2017	40
54	Kabupaten Ngawi	2017	45
55	Kabupaten Bojonegoro	2017	50
56	Kabupaten Banyuwangi	2017	50
57	Kabupaten Pamekasan	2017	45
58	Kabupaten Trenggalek	2017	45
59	Kabupaten Tuban	2017	50
60	Kabupaten Gresik	2017	50
61	Kota Batu	2017	25
62	Kota Malang	2017	45
63	Kota Surabaya	2017	50
64	Kota Depok	2017	50
65	Kota Tangerang Selatan	2017	50
66	Kabupaten Bantul	2017	45
67	Kabupaten Sleman	2017	50
68	Kabupaten Kulonprogo	2017	40
69	Kabupaten Banyumas	2018	50
70	Kabupaten Blora	2018	45
71	Kabupaten Brebes	2018	50
72	Kabupaten Cilacap	2018	50
73	Kabupaten Kudus	2018	45
74	Kabupaten Purbalingga	2018	55
75	Kota Tegal	2018	50
76	Kabupaten Wonogiri	2018	50

77	Kabupaten Klaten	2018	50
78	Kabupaten Magelang	2018	50
79	Kabupaten Pekalongan	2018	45
80	Kabupaten Sragen	2018	45
81	Kabupaten Sukoharjo	2018	45
82	Kabupaten Temanggung	2018	45
83	Kabupaten Wonosobo	2018	45
84	Kota Magelang	2018	25
85	Kota Semarang	2018	50
86	Kota Surakarta	2018	45
87	Kabupaten Pacitan	2018	40
88	Kabupaten Ngawi	2018	45
89	Kabupaten Bojonegoro	2018	50
90	Kabupaten Banyuwangi	2018	50
91	Kabupaten Pamekasan	2018	45
92	Kabupaten Trenggalek	2018	45
93	Kabupaten Tuban	2018	50
94	Kabupaten Gresik	2018	50
95	Kota Batu	2018	25
96	Kota Malang	2018	45
97	Kota Surabaya	2018	50
98	Kota Depok	2018	50
99	Kota Tangerang Selatan	2018	50
100	Kabupaten Bantul	2018	45
101	Kabupaten Sleman	2018	50
102	Kabupaten Kulonprogo	2018	40

Lampiran 6. Tabulasi Data Variabel *Financial Statement Disclosure* (Y)

NO	Pemerintah Daerah	Item Financial Statement Disclosure (Instruksi Mendagri Nomor 188.52/1797/SJ Tahun 2012)												Total Skor	Indeks FSD
		RKA SKPD	RKA PPKD	Raperda APBD	Raperda Perub. APBD	Perda APBD	Perda Perub. APBD	DPA SKPD	DPA PPKD	LRA SKPD	LRA PPKD	LKPD Audited	Opini BPK		
1	Kab. Banyumas	1	1	0	0	0	0	1	1	1	0	1	1	7	0.58
2	Kab. Blora	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	1	1	5	0.42
3	Kab. Brebes	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	8	0.67
4	Kab. Cilacap	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0.08
5	Kab. Kudus	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
6	Kab. Purbalingga	0	0	0	0	1	0	1	0	0	0	1	0	3	0.25
7	Kota Tegal	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	9	0.75
8	Kab. Wonogiri	1	0	0	0	1	0	1	1	0	1	1	1	7	0.58
9	Kab. Klaten	0	1	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1	4	0.33
10	Kab. Magelang	1	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	1	10	0.83
11	Kab. Pekalongan	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0.17
12	Kab. Sragen	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	1	1	5	0.42
13	Kab. Sukoharjo	1	1	0	0	1	1	1	1	0	1	0	1	8	0.67
14	Kab. Temanggung	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	10	0.83
15	Kab. Wonosobo	0	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	0	7	0.58
16	Kota Magelang	1	1	1	0	1	1	0	1	0	1	1	1	9	0.75
17	Kota Semarang	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
18	Kota Surakarta	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
19	Kab. Pacitan	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08

20	Kab. Ngawi	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	2	0.17
21	Kab. Bojonegoro	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	0	8	0.67
22	Kab. Banyuwangi	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
23	Kab. Pamekasan	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0	3	0.25
24	Kab. Trenggalek	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12	1.00
25	Kab. Tuban	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	1	0	3	0.25
26	Kab. Gresik	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
27	Kota Batu	0	1	0	0	1	0	1	1	0	0	1	1	6	0.50
28	Kota Malang	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	2	0.17
29	Kota Surabaya	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	3	0.25
30	Kota Depok	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
31	Kota Tangerang Selatan	1	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	3	0.25
32	Kab. Bantul	0	1	0	0	1	0	0	1	0	0	0	0	3	0.25
33	Kab. Sleman	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	2	0.17
34	Kab. Kulonprogo	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	1	0	3	0.25
35	Kab. Banyumas	0	0	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	7	0.58
36	Kab. Blora	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	8	0.67
37	Kab. Brebes	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	1	1	5	0.42
38	Kab. Cilacap	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0.08
39	Kab. Kudus	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	9	0.75
40	Kab. Purbalingga	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	1	5	0.42
41	Kota Tegal	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	9	0.75
42	Kab. Wonogiri	1	1	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	6	0.50

43	Kab. Klaten	0	1	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	4	0.33
44	Kab. Magelang	0	0	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	5	0.42
45	Kab. Pekalongan	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0.08
46	Kab. Sragen	0	0	0	0	1	0	1	0	1	1	0	1	5	0.42
47	Kab. Sukoharjo	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1	0	1	4	0.33
48	Kab. Temanggung	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	8	0.67
49	Kab. Wonosobo	1	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	0	7	0.58
50	Kota Magelang	1	0	0	0	1	1	0	1	1	0	1	1	7	0.58
51	Kota Semarang	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	4	0.33
52	Kota Surakarta	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	1	3	0.25
53	Kab. Pacitan	1	0	0	0	0	0	1	0	0	0	1	1	4	0.33
54	Kab. Ngawi	1	1	0	0	1	0	0	0	0	1	1	0	5	0.42
55	Kab. Bojonegoro	1	1	0	1	1	0	1	1	1	1	0	0	8	0.67
56	Kab. Banyuwangi	1	0	1	0	1	0	1	0	0	0	1	0	5	0.42
57	Kab. Pamekasan	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0	3	0.25
58	Kab. Trenggalek	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12	1.00
59	Kab. Tuban	0	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	3	0.25
60	Kab. Gresik	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	0	3	0.25
61	Kota Batu	0	1	0	0	1	1	1	1	1	0	1	1	8	0.67
62	Kota Malang	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	1	2	0.17
63	Kota Surabaya	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	3	0.25
64	Kota Depok	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
65	Kota Tangerang Selatan	1	0	0	0	1	1	1	0	0	0	0	0	4	0.33

66	Kab. Bantul	0	1	0	0	1	0	0	1	1	1	1	1	7	0.58
67	Kab. Sleman	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	2	0.17
68	Kab. Kulonprogo	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0.08
69	Kab. Banyumas	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	9	0.75
70	Kab. Blora	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	10	0.83
71	Kab. Brebes	0	0	0	0	1	1	0	0	1	1	1	0	5	0.42
72	Kab. Cilacap	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	3	0.25
73	Kab. Kudus	0	0	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	7	0.58
74	Kab. Purbalingga	1	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	0	9	0.75
75	Kota Tegal	1	1	1	1	1	1	1	1	0	0	1	0	9	0.75
76	Kab. Wonogiri	0	1	0	0	0	0	1	1	0	0	1	1	5	0.42
77	Kab. Klaten	1	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	1	6	0.50
78	Kab. Magelang	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	0	0	1	0.08
79	Kab. Pekalongan	0	0	1	1	0	0	0	0	0	0	0	0	2	0.17
80	Kab. Sragen	0	0	0	0	1	0	1	0	1	1	1	1	6	0.50
81	Kab. Sukoharjo	1	1	0	0	0	1	1	1	1	1	1	1	9	0.75
82	Kab. Temanggung	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	9	0.75
83	Kab. Wonosobo	1	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1	1	5	0.42
84	Kota Magelang	0	1	0	0	1	1	1	1	0	0	0	0	5	0.42
85	Kota Semarang	1	0	0	0	0	0	1	0	1	1	1	1	6	0.50
86	Kota Surakarta	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	9	0.75
87	Kab. Pacitan	1	1	0	0	0	0	1	1	0	0	1	0	5	0.42
88	Kab. Ngawi	1	1	0	0	1	0	0	0	0	1	1	0	5	0.42
89	Kab. Bojonegoro	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	0	0	8	0.67

90	Kab. Banyuwangi	1	0	1	0	1	0	1	0	0	0	1	0	5	0.42
91	Kab. Pamekasan	0	0	0	0	0	0	1	0	1	0	1	0	3	0.25
92	Kab. Trenggalek	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	12	1.00
93	Kab. Tuban	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	2	0.17
94	Kab. Gresik	0	0	0	0	1	1	0	0	0	0	1	0	3	0.25
95	Kota Batu	0	1	0	0	1	0	1	1	1	0	1	1	7	0.58
96	Kota Malang	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	1	3	0.25
97	Kota Surabaya	0	0	1	1	1	1	0	0	0	0	1	0	5	0.42
98	Kota Depok	0	0	0	0	1	0	0	0	0	0	1	0	2	0.17
99	Kota Tangerang Selatan	1	0	0	0	1	0	1	0	0	0	0	0	3	0.25
100	Kab. Bantul	1	1	0	0	1	0	1	1	0	0	1	0	6	0.50
101	Kab Sleman	0	0	0	0	0	1	0	0	0	0	1	0	2	0.17
102	Kab. Kulonprogo	1	1	0	1	1	0	1	1	0	0	0	0	6	0.50

Lampiran 7. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
FSD	102	.08	1.00	.4192	.24465
JP	102	121112	2885555	1121088.66	567318.488
TA	102	8768013.62	42764672922.	6139450595.3	8098888836.48
TKM	102	11491269.66	134231851.45	35800747.594	26691198.7560
JS	102	24	65	46.94	9.521
UL	102	25	55	46.18	6.221
Valid N (listwise)	102				

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Lampiran 8. Hasil Uji Asumsi Klasik

A. UJI NORMALITAS

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		102
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.22632432
	Absolute	.080
Most Extreme Differences	Positive	.080
	Negative	-.039
Kolmogorov-Smirnov Z		.808
Asymp. Sig. (2-tailed)		.532

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

B. UJI MULTIKOLINEARITAS

Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
JP	.166	6.024
TA	.464	2.157
TKM	.585	1.709
JS	.553	1.808
UL	.160	6.264

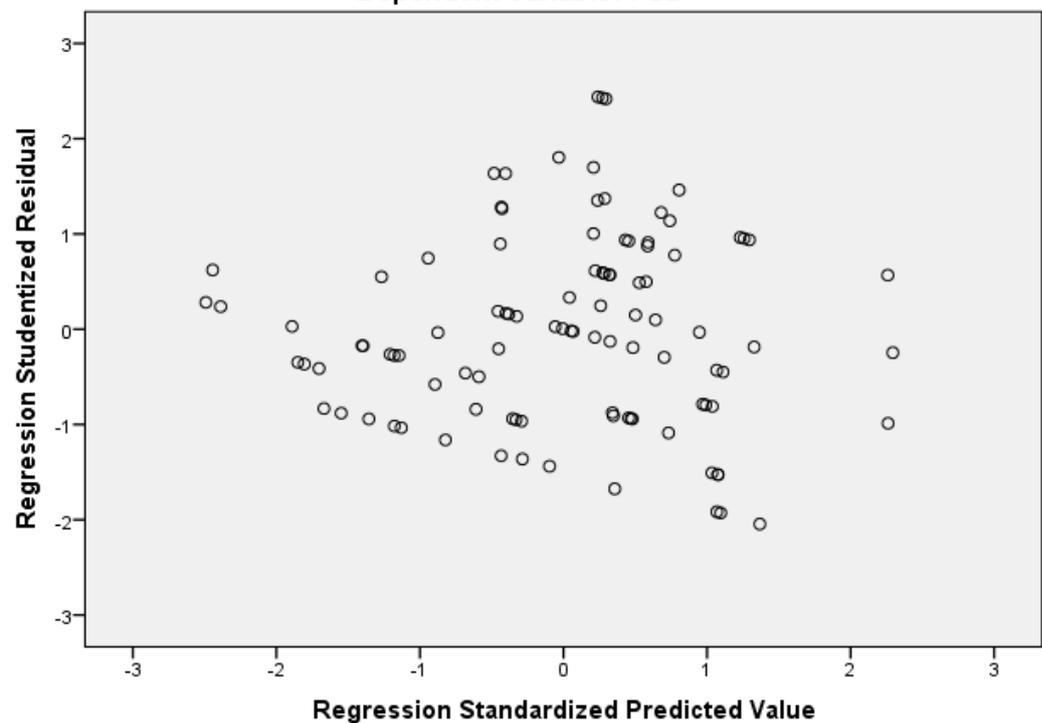
a. Dependent Variable: FSD

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

C. UJI HETEROSKEDASTISITAS

Scatterplot

Dependent Variable: FSD



Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.297 ^a	.088	.041	.06526

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

D. UJI AUTOKORELASI

Runs Test

	Unstandardized Residual
Test Value ^a	-.00753
Cases < Test Value	51
Cases >= Test Value	51
Total Cases	102
Number of Runs	56
Z	.796
Asymp. Sig. (2-tailed)	.426

a. Median

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Lampiran 9. Hasil Uji *Path Analysis*

A. UJI PENGARUH LANGSUNG VARIABEL INDEPENDEN

TERHADAP VARIABEL DEPENDEN

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	2.620	.919		2.852	.005
1 JP	-.129	.092	-.327	-1.412	.161
TA	.041	.035	.163	1.173	.244
TKM	-.098	.048	-.254	-2.054	.043
JS	.008	.003	.306	2.409	.018
UL	-.006	.009	-.149	-.631	.529

a. Dependent Variable: FSD

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

**B. UJI PENGARUH LANGSUNG VARIABEL INDEPENDEN
TERHADAP VARIABEL MEDIASI**

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-66.330	6.352		-10.442	.000
	JP	7.672	.517	.763	14.843	.000
	JS	.145	.034	.222	4.313	.000

a. Dependent Variable: UL

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020

Lampiran 10. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.380 ^a	.144	.100	.23214

a. Predictors: (Constant), UL, TKM, JS, TA, JP

b. Dependent Variable: FSD

Sumber: Data sekunder yang diolah, 2020