

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

A. Landasan Toeri

1. Teori *Stewardship*

Teori *stewardship* adalah teori yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu seperti materi dan uang tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi (Raharjo, 2007). Teori ini mempunyai dasar psikologi dan sosiologi yang telah dirancang dimana penerima amanah (*steward*) termotivasi untuk bertindak sesuai dengan keinginan pihak pemberi amanah (*principal*). Selain itu, penerima amanah (*steward*) tidak akan meninggalkan organisasinya karena *steward* berusaha mencapai sasaran organisasinya. Dengan kata lain, hubungan yang terjadi antara *principal* dan *steward*, dalam hal ini masyarakat sebagai *principal* dan pemerintah sebagai *steward*, ialah hubungan yang terjalin karena adanya sifat dasar manusia yang dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas, serta dapat berlaku jujur terhadap pihak lain (Sari, 2012).

Teori *stewardship* cocok diterapkan dalam penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan. Sebagai wujud pelaksanaan *good governance* yang baik, salah satunya berupa pertanggungjawaban melalui laporan keuangan. Pemerintah sebagai pihak

yang memiliki banyak informasi dan bertanggung jawab atas kepercayaan yang telah diberikan rakyat (dalam masa pemilu) memiliki kesadaran untuk terus mewujudkan transparansi dan akuntabilitas melalui pengungkapan LKPD yang baik (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

Untuk mencapai tujuan tersebut dalam pembuatan LKPD, pemerintah daerah harus mengungkapkan secara jelas dan rinci terkait data akuntansi dan informasi-informasi lainnya secara relevan. LKPD yang dibuat oleh pemerintah daerah akan bermanfaat bagi berbagai kalangan pihak yang membutuhkan laporan keuangan tersebut. Pihak-pihak tertentu dapat memanfaatkan LKPD tersebut untuk membuat keputusan-keputusan ekonomi.

Implikasi teori *stewardship* terhadap penelitian ini yaitu dapat menjelaskan eksistensi pemerintah daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya dapat menampung aspirasi masyarakat, dapat memberikan pelayanan yang baik bagi publik, mampu membuat pertanggungjawaban keuangan yang diamanahkan kepadanya, sehingga tujuan ekonomi terpenuhi serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai secara maksimal.

2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) bahwa laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Laporan keuangan

merupakan suatu bentuk mekanisme pertanggungjawaban sekaligus dasar untuk pengambilan keputusan bagi pihak eksternal (Maulana, 2015).

Dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, dijelaskan bahwa Presiden, Gubernur, Bupati, dan Walikota, wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang setidaknya berisi Neraca, Laporan Realisasi APBN/APBD, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan. Penyusunan dan penyajian LKPD dilakukan sesuai dengan peraturan pemerintah yang mengatur tentang SAP. Selanjutnya LKPD disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) untuk dilakukan pemeriksaan. LKPD yang telah diaudit BPK, selanjutnya disampaikan ke DPRD untuk dibahas dan ditetapkan dengan peraturan daerah (Perda) tentang pertanggungjawaban APBD. Kemudian disampaikan kepada masyarakat (Maulana, 2015).

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) pada prinsipnya merupakan hasil gabungan atau konsolidasi dari laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD). Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) bertugas untuk menyusun LKPD. Proses penyusunan LKPD paling lambat tiga bulan setelah berakhirnya tahun anggaran bersangkutan. LKPD disusun dalam rangka memenuhi pertanggungjawaban pelaksanaan APBD (Maulana, 2015).

3. Kekayaan Daerah

Menurut Sinaga (2011), kekayaan pemerintahan daerah menggambarkan tingkat kemakmuran daerah tersebut. Semakin tinggi angka kekayaan pemerintahan daerah, maka secara ekonomi telah terjadi peningkatan kemakmuran daerah tersebut. Kekayaan pemda dapat diproksikan dengan Pendapatan Asli Daerah (PAD). Menurut UU RI Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah, PAD adalah pendapatan yang diperoleh Daerah yang dipungut berdasarkan Peraturan Daerah sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Menurut UU RI Nomor 28 Tahun 2009 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah, PAD terdiri dari hasil pajak daerah, hasil retribusi daerah, hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan dan lain-lain pendapatan asli daerah yang sah.

a. Pajak Daerah

Pajak daerah adalah iuran wajib yang dilakukan oleh orang pribadi atau badan kepada pemerintah daerah tanpa imbalan langsung yang seimbang, yang dapat dipaksakan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku yang digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintah daerah dan pembangunan daerah.

b. Retribusi Daerah

Retribusi daerah adalah pungutan daerah sebagai pembayaran atas jasa atau pemberian izin tertentu yang khusus disediakan dan/atau

diberikan oleh pemerintah daerah untuk kepentingan orang pribadi atau badan.

c. Hasil Pengelolaan Kekayaan Daerah yang Dipisahkan

Hasil pengelolaan kekayaan daerah yang dipisahkan merupakan hasil yang diperoleh dari pengelolaan kekayaan yang terpisah dari pengelolaan APBD, mencakup bagian laba atas penyertaan modal pada perusahaan milik daerah (BUMD), BUMN, dan perusahaan milik swasta atau kelompok masyarakat.

d. Lain-lain PAD yang Sah

Lain-lain PAD yang sah merupakan penerimaan daerah yang tidak termasuk dalam jenis pajak daerah, retribusi daerah, dan hasil pengelolaan daerah yang dipisahkan.

Khasanah dan Rahardjo (2014) menjelaskan bahwa semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan sehingga kekayaan daerah yang meningkat dapat meningkatkan tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan.

4. Tingkat Ketergantungan

Priharjanto dan Wardani (2017) dalam penelitiannya mengemukakan bahwa tingkat ketergantungan digambarkan sebagai *reliance on federal funds*. *Reliance on federal funds* menunjukkan seberapa besar jumlah transfer dana dari pemerintah pusat ke pemerintah

daerah yang digunakan untuk membiayai operasionalnya. Oleh karena itu, pemerintah pusat ataupun provinsi akan meminta pengungkapan yang lebih sebagai upaya untuk memonitor kinerja pemerintah daerah atas penggunaan dana tersebut. Artinya semakin besar tingkat ketergantungan maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah. Pertanggungjawaban atas penggunaan dana tersebut merupakan upaya kesadaran *steward* dalam menjalani tanggung jawabnya yaitu melalui bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sekaligus untuk mewujudkan kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat atau provinsi bahwa dana tidak disalahgunakan/korupsi (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

Dalam penelitian ini tingkat ketergantungan lebih fokus pada proksi Dana Alokasi Umum (DAU). Menurut Peraturan Pemerintah RI Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan, Dana Alokasi Umum (DAU) adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan untuk pemerataan keuangan setiap daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Pada penelitian Silfia, dkk. (2014) tingkat ketergantungan dinyatakan dengan besarnya Dana Alokasi Umum (DAU) yang dibagi dengan total pendapatan.

5. Jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)

Menurut Permendagri Nomor 13 Tahun 2005 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, SKPD atau Satuan Kerja Perangkat Daerah adalah perangkat daerah pada pemerintah daerah selaku

pengguna anggaran/pengguna barang. Jumlah SKPD menggambarkan jumlah urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah dalam membangun daerah. Semakin banyak urusan yang menjadi prioritas pemerintah daerah maka semakin kompleks pemerintah tersebut (Khasanah dan Rahardjo, 2014). Semakin kompleks suatu pemerintahan dalam menjalankan kegiatan akan menyebabkan semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan (Hilmi dan Martani, 2012).

Sebagai pemegang kekuasaan penyelenggaraan pemerintah daerah sekaligus pemegang kekuasaan dalam pengelolaan keuangan daerah, Kepala Daerah selanjutnya melimpahkan kekuasaannya tersebut untuk dilaksanakan oleh kepada SKPD dan dilaksanakan oleh SKPD selaku pejabat pengguna anggaran/pengguna barang di bawah koordinasi sekretaris daerah. Pembuatan laporan keuangan yang dilakukan masing-masing SKPD akan dikonsolidasikan oleh SKPKD untuk menjadi LKPD baik Pemerintah Provinsi/Kota/Kabupaten.

Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menemukan bahwa Pemerintah Daerah di Pennsylvania yang memiliki tingkat diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board (GASB) 34* dibanding dengan pemerintah daerah dengan tingkat diferensiasi fungsional rendah.

6. Ukuran Legislatif

Dalam pemerintahan Indonesia, yang berperan sebagai badan legislatif adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah yang bertugas untuk mengawasi pemerintah daerah agar dapat mengelola anggaran yang ada untuk dapat dipergunakan dengan baik. Seperti yang tertera pada UU RI No 17 tahun 2014 tentang MPR, DPR, DPD dan DPRD, yaitu DPRD mempunyai fungsi legislasi, anggaran, dan pengawasan.

Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014), ukuran legislatif yang memberikan pengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD yaitu Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD), yaitu lembaga perwakilan rakyat daerah (provinsi/kabupaten/kota) yang bertugas untuk mengawasi pemerintah daerah dalam mengelola anggaran yang ada agar dapat dipergunakan dengan baik, sehingga peranan DPRD sebagai pengawas keuangan dapat mengontrol kebijakan keuangan suatu daerah secara ekonomis, efisien, efektif, transparansi dan akuntabel dapat berjalan dengan baik.

7. Temuan Audit

Temuan audit adalah suatu pelanggaran terhadap ketentuan yang berlaku baik mengenai pengendalian internal maupun kepatuhan pada peraturan undang-undangan yang ditemukan oleh auditor pada waktu pemeriksaan (Priharjanto dan Wardani, 2017).

Dalam pengungkapan, temuan audit sering dijumpai anggapan yang kurang tepat, yaitu bahwa setiap audit harus menghasilkan temuan negatif. Artinya auditor harus menemukan adanya pelanggaran atau kinerja yang tidak sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan berupa adanya penyimpangan dalam realisasi dana, laporan keuangan yang tidak sesuai dengan anggaran serta adanya pelanggaran-pelanggaran lainnya (Silfia, dkk. 2014).

Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014), adanya temuan audit menyebabkan BPK akan meminta adanya peningkatan pengungkapan dan koreksi. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka akan semakin tinggi tingkat pengungkapan laporan keuangannya. Pengungkapan yang lebih dilakukan sebagai upaya perbaikan dan koreksi atas temuan audit yang ditemukan BPK dan menunjukkan pada publik adanya perbaikan kualitas yang dilakukan pemerintah daerah atas saran dari BPK. Menurut Sari, dkk. (2015), dengan temuan audit yang banyak, pemerintah daerah memenuhi rekomendasi BPK RI dalam melakukan koreksi sehingga akan berupaya untuk meningkatkan pengungkapan laporan keuangan.

B. Hasil Penelitian Terdahulu

Telah banyak penelitian sebelumnya yang dilakukan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Namun, pada penelitian yang telah dilakukan

masih terdapat hasil yang tidak konsisten seperti yang terlihat pada tabel di bawah ini:

Tabel 2.1
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Hasil
1.	Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011)	<ul style="list-style-type: none"> - Size (Ukuran Daerah) - Jumlah SKPD - Status Daerah Variabel kontrol: <ul style="list-style-type: none"> - Lokasi Pemerintah Daerah - Jumlah anggota DPRD 	Jumlah anggota DPRD berpengaruh positif terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam neraca. Size, jumlah SKPD, dan status pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam LKPD.
2.	Setyaningrum dan Syafitri (2012)	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran Pemda - Ukuran Legislatif (DPRD) - Umur Administratif Pemda - Kekayaan Pemda - <i>Diferensiasi Fungsional</i> - Spesialisasi Pekerjaan - Rasio Kemandirian Keuangan Daerah - <i>Intergovernmental Revenue</i> - Pembiayaan Utang 	Ukuran legislatif, umur administratif Pemda, kekayaan Pemda, dan <i>intergovernmental revenue</i> berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Ukuran Pemda, <i>diferensiasi fungsional</i> , spesialisasi pekerjaan, pembiayaan utang, dan rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.
3.	Silfia, dkk. (2014)	<ul style="list-style-type: none"> - Pendapatan Asli Daerah - Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah - Total Aset - Umur Pemerintah Daerah) - Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) - Ukuran Legislatif - Temuan Audit 	Pendapatan Asli Daerah, Umur Pemerintah Daerah, Ukuran Legislatif memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Tingkat Ketergantungan pemerintah daerah, Total Aset, Jumlah SKPD, Temuan Audit memiliki pengaruh tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Tabel 2.1 (Lanjutan)
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Hasil
4.	Khasanah dan Rahardjo (2014)	<ul style="list-style-type: none"> - Kekayaan Daerah - Tingkat Ketergantungan - Total Aset - Umur Pemerintah daerah - Jumlah SKPD - Ukuran Legislatif - Temuan Audit 	<p>Total aset dan jumlah SKPD memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p> <p>Kekayaan daerah, tingkat ketergantungan, umur pemerintah daerah, ukuran legislatif dan temuan audit tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p>
5.	Sari, dkk. (2015)	<ul style="list-style-type: none"> - Temuan audit - Tindak lanjut hasil pemeriksaan pada periode lalu - Kapasitas operator pengelola keuangan - Latar belakang pendidikan pimpinan K/L - Variabel intervening: pengungkapan laporan keuangan K/L 	<p>Temuan audit, tindak lanjut hasil pemeriksaan pada periode lalu dan kapasitas operator pengelola keuangan berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p> <p>Latar belakang pendidikan pimpinan K/L tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p>
6.	Pandansari (2016)	<ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Ketergantungan Daerah (DAU, DAK, DBH) - Kompleksitas Pemerintahan (Jumlah penduduk miskin) 	<p>Tingkat ketergantungan daerah terhadap DAU dan DAK berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p> <p>Tingkat ketergantungan daerah terhadap DBH tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p> <p>Kompleksitas pemerintah yang diprosikan dengan jumlah penduduk miskin tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p>

Tabel 2.1 (Lanjutan)
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Hasil
7.	Ratnasari (2016)	<ul style="list-style-type: none"> - Kekayaan Daerah - Ukuran Pemerintah Daerah - Rasio Kemandirian Keuangan Daerah - <i>Intergovernmental Revenue</i> - Temuan Audit 	<p>Ukuran pemerintah daerah, <i>intergovernmental revenue</i> dan temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD Provinsi.</p> <p>Kekayaan daerah dan rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD Provinsi.</p>
8.	Siregar dan Pratiwi (2017)	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran Pemerintah Daerah - Umur Pemerintah Daerah - Status Pemerintahan Daerah - Populasi - Jumlah SKPD - Belanja Pegawai - Leverage - Pertumbuhan ekonomi - Indeks Pembangunan Manusia 	<p>Ukuran Pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, status pemerintahan Daerah, populasi, jumlah SKPD, leverage, indeks pembangunan manusia memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap kemandirian keuangan daerah</p> <p>Belanja pegawai memiliki pengaruh positif tidak signifikan dan pertumbuhan ekonomi memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kemandirian</p>
9.	Simbolon dan Kurniawan (2018)	<ul style="list-style-type: none"> - Ukuran pemerintah daerah - Ukuran legislatif - Kekayaan pemerintah daerah - <i>Intergovernmental revenue</i> - Umur administratif - <i>Diferensiasi fungsional</i> - Spesialisasi Pekerjaan - Rasio kemandirian keuangan daerah 	<p>Ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p> <p>Ukuran legislatif, kekayaan pemerintah daerah, <i>intergovernmental revenue</i>, umur administrative, <i>diferensiasi fungsional</i>, spesialisasi Pekerjaan dan rasio kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p>

Tabel 2.1 (Lanjutan)
Hasil Penelitian Terdahulu

No	Penelitian	Variabel	Hasil
10.	Idris, dkk. (2018)	<ul style="list-style-type: none"> - Tingkat Kesejahteraan Masyarakat - Tipe Pemerintah Daerah - Kapasitas Pemerintah Daerah - Opini Audit - Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah - Leverage 	<p>Tingkat kesejahteraan masyarakat dan tipe pemerintah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p> <p>Kapasitas pemerintah daerah, opini audit, tingkat ketergantungan pemerintah daerah dan leverage tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD.</p>

C. Kerangka Pemikiran

Penelitian ini akan meneliti tentang pengaruh kekayaan daerah, umur pemerintah daerah, tingkat ketergantungan, jumlah SKPD, dan ukuran legislatif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Berdasarkan *stewardship theory*, pemerintah daerah berupaya memenuhi tanggung jawabnya atas pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) kepada masyarakat atau pihak yang membutuhkan informasi keuangan tersebut.

Teori *stewardship* dapat menjelaskan bahwa pemerintah daerah berusaha menunjukkan tanggung jawab atas kinerjanya yang baik melalui hasil kekayaan yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga berupaya mengungkapkannya dengan lebih baik pada laporan keuangana.

Menurut Robbin dan Austin (1986), tingkat ketergantungan yang tinggi cenderung meningkatkan tingkat pengungkapan. Hal ini karena adanya

kepentingan pemerintah pusat untuk memantau kegiatan yang dilakukan atas alokasi dana yang telah diberikan pemerintah pusat. Pertanggungjawaban atas penggunaan dana tersebut merupakan upaya kesadaran *steward* dalam menjalani tanggung jawab perannya yaitu melalui bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sekaligus untuk mengurangi adanya asimetri informasi serta mewujudkan kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat atau provinsi bahwa dana tidak disalahgunakan.

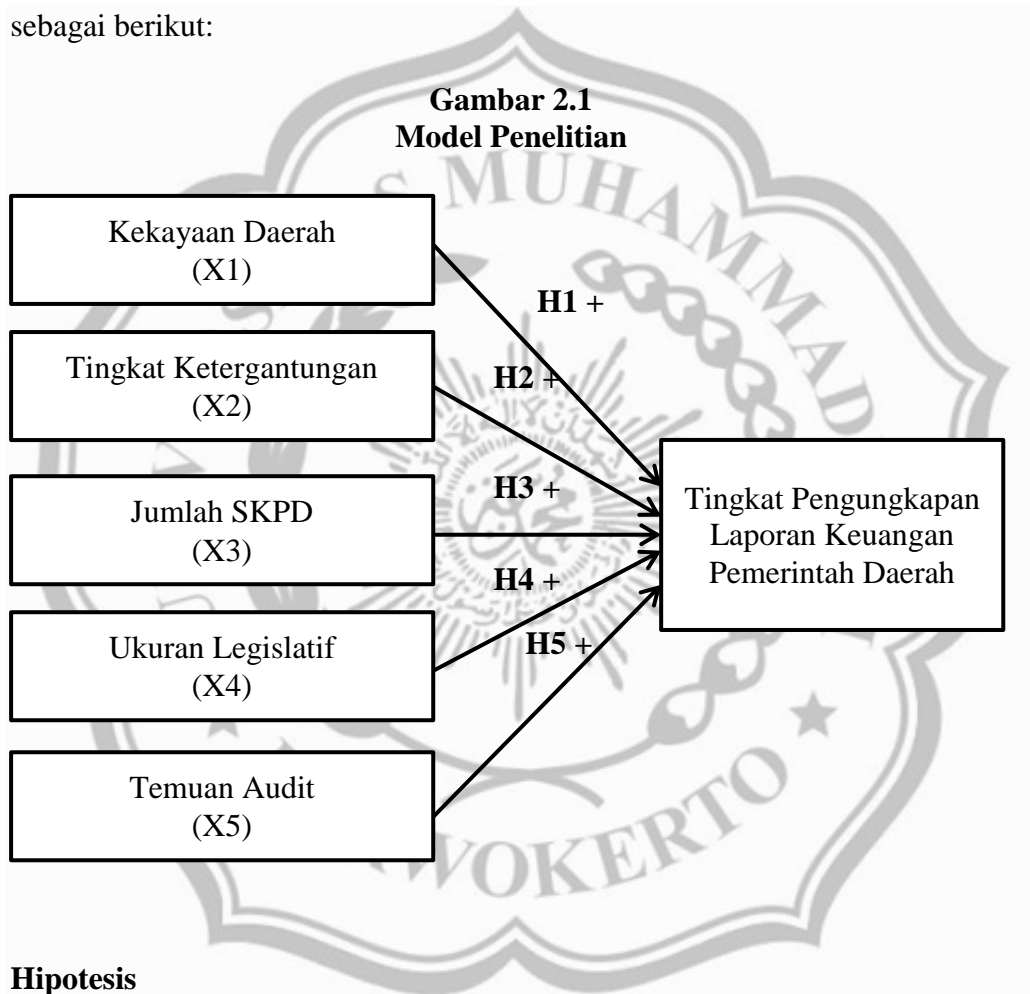
Semakin banyaknya jumlah SKPD dalam suatu pemerintahan akan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi. Semakin banyak diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan (Mandasari, 2009). Selain itu, semakin banyak jumlah SKPD semakin banyak informasi yang harus diungkapkan sebagai upaya mengurangi asimetri informasi dan menunjukkan kinerja *steward* yang semakin baik.

Sesuai dengan teori *stewardship*, anggota DPRD bertindak sebagai *principal* dan pemerintah daerah bertindak sebagai *steward*. Pengawasan yang dilakukan anggota legislatif (*principal*) sebagai upaya untuk pemerintah daerah (*steward*) melaksanakan tugas yang telah diberikan.

Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014), adanya temuan audit menyebabkan BPK akan meminta adanya peningkatan pengungkapan dan koreksi. Dalam hal ini pemerintah daerah bertindak sebagai *steward* yang

harus bertanggung jawab kepada BPK yang bertindak sebagai *principal*. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka akan semakin tinggi tingkat pengungkapan laporan keuangannya.

Berdasarkan uraian di atas, maka model penelitian digambarkan sebagai berikut:



D. Hipotesis

1. Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Sinaga (2011), kekayaan pemerintahan daerah menggambarkan tingkat kemakmuran daerah tersebut. Kekayaan daerah diprosikan dengan pendapatan asli daerah (PAD). PAD merupakan salah satu penerimaan daerah yang bersumber dari wilayahnya. Semakin

besar PAD maka semakin tinggi partisipasi masyarakat dalam membayar pajak dan retribusi daerah, sehingga pemda akan terdorong untuk melakukan pengungkapan secara lengkap pada laporan keuangannya agar transparan dan akuntabel (Setyaningrum dan Syafitri, 2012).

Semakin besar kekayaan daerah, maka semakin besar sumber daya yang dimiliki untuk melakukan pengungkapan. Sehingga kekayaan daerah yang meningkat dapat meningkatkan tingkat pengungkapan dalam laporan keuangannya (Permadi, 2017).

Berdasarkan teori *stewardship* maka pemerintah daerah berusaha menunjukkan tanggung jawab atas kinerjanya yang baik melalui hasil kekayaan yang besar dan sumber daya yang banyak sehingga berupaya mengungkapkannya dengan lebih baik pada laporan keuangannya. Adanya peningkatan pengungkapan diharapkan mampu mengurangi adanya asimetri antara pemerintah dengan masyarakat.

Penelitian yang dilakukan oleh Setyaningrum dan Syafitri (2012), Silfia, dkk. (2014), Hilmi dan Martani (2012) membuktikan bahwa kekayaan daerah (PAD) memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Dari uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₁: Kekayaan daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

2. Pengaruh Tingkat Ketergantungan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam penelitian ini tingkat ketergantungan lebih fokus pada proksi Dana Alokasi Umum (DAU) karena tingkat ketergantungan pemerintah daerah dapat dilihat dari besarnya Dana Alokasi Umum (DAU) yang dibagi dengan total pendapatan. Dana transfer termasuk DAU merupakan jenis pendanaan daerah yang berasal dari pemerintah pusat atau provinsi. Oleh karena itu, pemerintah pusat ataupun provinsi akan meminta pengungkapan yang lebih sebagai upaya untuk memonitor kinerja pemerintah daerah atas penggunaan dana tersebut. Hal ini berarti semakin besar tingkat ketergantungan maka semakin besar tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah daerah (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

Pertanggungjawaban atas penggunaan dana tersebut merupakan upaya kesadaran *steward* dalam menjalani tanggung jawab perannya yaitu melalui bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sekaligus untuk mengurangi adanya asimetri informasi serta mewujudkan kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat atau provinsi bahwa dana tidak disalahgunakan.

Pandansari (2016) menyimpulkan bahwa tingkat ketergantungan daerah terhadap Dana Alokasi Umum berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan dalam laporan keuangan. Robbins dan Austin (1986) menemukan bahwa tingkat ketergantungan pemerintah kota berhubungan

positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kota.

Dari uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₂: Tingkat ketergantungan berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

3. Pengaruh Jumlah SKPD terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menemukan bahwa Pemerintah Daerah di Pennsylvania yang memiliki tingkat diferensiasi fungsional yang lebih tinggi akan cenderung untuk lebih mengadopsi *Governmental Accounting Standards Board* (GASB) 34 dibanding dengan pemerintah daerah dengan tingkat diferensiasi fungsional rendah.

Semakin banyaknya jumlah SKPD dalam suatu pemerintahan akan mengakibatkan pemenuhan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah semakin tinggi. Semakin banyak diferensiasi fungsional dalam pemerintah daerah akan semakin banyak ide, informasi, dan inovasi yang tersedia terkait pengungkapan (Mandasari, 2009). Selain itu, semakin banyak jumlah SKPD semakin banyak informasi yang harus diungkapkan sebagai upaya mengurangi asimetri informasi dan menunjukkan kinerja *steward* yang semakin baik.

Jumlah SKPD diukur dengan menggunakan total seluruh SKPD yang ada pada suatu pemerintah daerah. Khasanah dan Rahardjo (2014), Ernawati (2016) dan Siregar dan Pratiwi (2017) membuktikan bahwa jumlah SKPD berpengaruh positif signifikan terhadap tingkat

pengungkapan LKPD. Semakin besar jumlah SKPD yang dimiliki berarti semakin kompleks pemerintahan tersebut, sehingga semakin besar tingkat pengungkapan yang harus dilakukan (Hilmi dan Martani, 2012).

Dari uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₃: Jumlah SKPD berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

4. Pengaruh Ukuran Legislatif terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam pemerintahan Indonesia, yang berperan sebagai badan legislatif adalah Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD). DPRD merupakan lembaga perwakilan rakyat daerah (provinsi/kabupaten/kota) yang bertugas untuk mengawasi pemerintah agar dapat mengelola anggaran yang ada untuk dapat dipergunakan dengan baik.

Berdasarkan teori *stewardship*, anggota DPRD bertindak sebagai *principal* dan pemerintah daerah bertindak sebagai *steward*. Pengawasan yang dilakukan anggota legislatif (*principal*) sebagai upaya untuk pemerintah daerah (*steward*) melaksanakan tugas yang telah diberikan.

Menurut Setyaningrum dan Syafitri (2012), semakin banyak jumlah anggota DPRD diharapkan semakin dapat meningkatkan pengawasan terhadap pemda sehingga terdapat peningkatan pada pengungkapan LKPD. Dalam penelitian Setyaningrum dan Syafitri (2012), Suhardjanto dan Yulianingtyas (2011) terdapat hasil bahwa ukuran legislatif berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Dari uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₄: Ukuran Legislatif berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)

5. Pengaruh Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014), adanya temuan audit menyebabkan BPK akan meminta adanya peningkatan pengungkapan dan koreksi. Dalam hal ini pemerintah daerah bertindak sebagai *steward* yang harus bertanggung jawab kepada BPK yang bertindak sebagai *principal*. Sehingga, semakin besar jumlah temuan maka akan semakin tinggi tingkat pengungkapan laporan keuangannya.

Martani dan Liestiani (2010) membuktikan bahwa temuan audit memiliki hubungan positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sari, dkk. (2015) dan Ratnasari (2016) menemukan hasil bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Dari uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

H₅: Temuan Audit berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD)