

ANALISIS DETERMINAN TINGKAT PENGUNGKAPAN ATAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI PROVINSI SUMATERA SELATAN

Sopiyan A.R¹, Desi Indriasari², Periansya^{3*}, Dinna Adelima⁴

¹⁻⁴ Jurusan Akuntansi, Politeknik Negeri Sriwijaya

* Corresponden author : periansya@polsri.ac.id

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui Pengaruh Aset Daerah, Indeks Pembangunan Manusia, dan Opini Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan. Pengungkapan yang digunakan berlandaskan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Data penelitian menggunakan data sekunder. Data penelitian ini diperoleh dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I, Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), dan data Indeks Pembangunan Manusia Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan. Jumlah sampel sebanyak 13 Kabupaten dan 4 Kota dengan total pengamat 85 Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah mulai dari tahun 2017-2021. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis linier berganda. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Aset Daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Indeks Pembangunan Manusia tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Opini Audit tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Kata Kunci : Aset Daerah, Indeks Pembangunan Manusia, Opini Audit, Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Abstract

This study aims to determine the Effect of Regional Assets, Human Development Index, and Audit Opinion on the Level of Disclosure of Financial Statements of District/City Governments in South Sumatra Province. The disclosure used is based on Government Regulation Number 71 of 2010 concerning Government Accounting Standards. The research data used secondary data. This research data was obtained from the Overview of Semester I Examination Results (IHPS), Examination Results Report (LHP) on Local Government Financial Statements (LKPD), and District/City Human Development Index data in South Sumatra Province. The sample number is 13 districts and 4 cities with a total of 85 observer reports on the results of the examination of local government financial statements starting from 2017-2021. The technique used in this study is a multiple linear analysis technique. The results of this study show that the Regional Assets have a positive and significant effect on the Level of Disclosure of Local Government Financial Statements, The Human Development Index has no effect on the Level of Disclosure of Local Government Financial Statements, Audit Opinion has no effect on the Level of Disclosure of Local Government Financial Statements.

Keywords : Regional Assets, Human Development Index, Audit Opinion, Level of Disclosure of Local Government Financial Statements.

1. PENDAHULUAN

Pemerintah daerah merupakan pihak yang diberikan amanat dalam pengelolaan keuangan. Dalam pengelolaan keuangan daerah perlu adanya transparansi serta akuntabilitas agar tercipta pemerintah yang bersih dari tindakan penyimpangan. Dalam rangka menciptakan sistem dan tata kelola pemerintah yang baik (*good government governance*), meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan pemerintah, maka baik Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah harus menyampaikan laporan pertanggungjawabannya yang berupa laporan keuangan (Ananda, 2021). Laporan keuangan yang disampaikan harus sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Berdasarkan Undang-Undang No. 15 Tahun 2004 atas laporan keuangan yang telah disusun sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang berlaku akan diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK harus segera disusun dan disajikan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Kemudian, pemeriksa keuangan akan memberikan hasil opini. Opini yang diberikan oleh BPK atas pemeriksaan laporan keuangan pemerintah terbagi menjadi empat yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Memberikan Pendapat (TMP), dan Tidak Wajar (TW).

Laporan keuangan yang telah diaudit dan diberikan opini oleh BPK disampaikan kepada DPR/DPRD/DPD. Dalam rangka meningkatkan partisipasi publik dan transparansi, laporan hasil pemeriksaan yang telah disampaikan pada lembaga perwakilan dapat terbuka untuk masyarakat umum (bpk.go.id). Dengan demikian, masyarakat dapat memperoleh kesempatan untuk mengetahui hasil pemeriksaan, salah satunya melalui publikasi dari situs website BPK dan hasil pemeriksaan tersebut dapat menjadi informasi yang berguna bagi para pengguna laporan keuangan dalam pengambilan

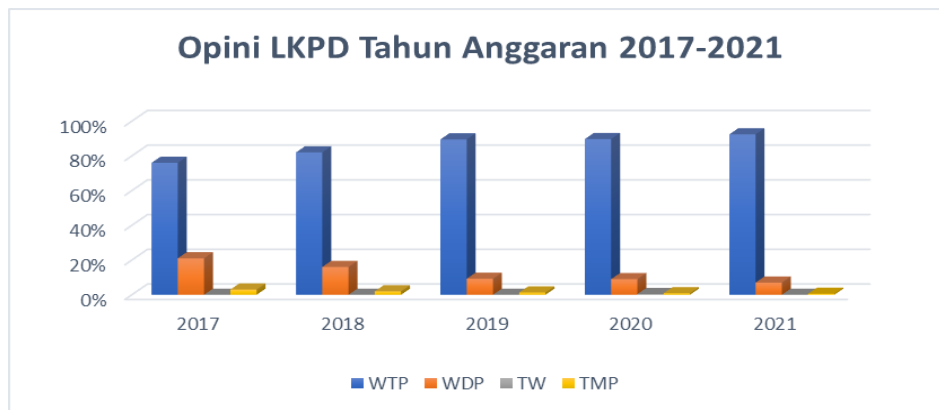
keputusan. Oleh sebab itu, laporan keuangan yang akan diaudit harus dilengkapi dengan pengungkapan yang memadai.

Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa pemerintah daerah wajib melakukan pengungkapan lengkap (*full disclosure*). Pengungkapan lengkap itu diciptakan dengan menyajikan data-data krusial bagi para pemakai laporan keuangan, baik yang disampaikan pada lembar awal laporan keuangan, maupun yang disampaikan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) (Finakesti dkk., 2022).

Catatan atas Laporan Keuangan merupakan hal yang penting untuk diungkapkan dalam laporan keuangan dan dapat memberikan informasi yang bermanfaat serta memudahkan pengguna laporan dalam memahami isi laporan keuangan (Putri & Arza, 2019). Selain itu, melalui pengungkapan diharapkan dapat menciptakan tata kelola yang baik. Pemerintah daerah yang mempunyai tata kelola pemerintahan yang baik diharapkan dapat terbebas dari praktik Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN) yang dapat dilihat dari hasil temuan audit BPK.

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) I Tahun 2022, BPK telah memeriksa 541 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2021 dari 542 Pemerintah daerah (Pemda). Dari 542 Pemda, 1 Pemda yang belum menyampaikan LKPD tahun 2021 kepada BPK untuk diperiksa, 3 Pemda memperoleh opini TMP (0,6%), 38 Pemda yang memperoleh opini WDP (7%), dan 500 Pemda yang memperoleh opini WTP (92,4%). Opini WTP yang diberikan BPK kepada pemerintah daerah meningkat sebesar 16,4%. Sedangkan, pemerintah daerah yang memperoleh opini WDP, TW, dan TMP mengalami penurunan setiap tahunnya. Perolehan opini LKPD selama tahun anggaran 2018-2021 dapat diperlihatkan pada grafik berikut:

Gambar 1. Opini LKPD Tahun 2017-2021



Sumber: IHPS I Tahun 2018-2022, diolah peneliti (2023)

Peningkatan opini WTP dari tahun 2017 sampai dengan 2021 bertolak belakang dengan laporan hasil pemeriksaan oleh BPK pada semester I tahun 2022. Dimana BPK mengungkapkan terdapat 6.965 temuan yang memuat 11.910 permasalahan, permasalahan-permasalahan tersebut diantaranya sebanyak 5.366 terkait kelemahan sistem pengendalian intern yang terdiri dari 1.637 terkait kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, 2.791 terkait kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, dan 938 terkait kelemahan pengendalian struktur intern, kemudian sebanyak 6.544 permasalahan terkait ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan dengan total kerugian sebesar Rp2,35 triliun yang terdiri dari 2.020 permasalahan terkait penyimpangan administrasi dan 4.524 permasalahan terkait ketidakpatuhan yang dapat mengakibatkan kerugian sebesar Rp1,45 triliun, potensi kerugian sebesar Rp371,21 miliar, dan kekurangan penerimaan sebesar Rp534,76 miliar.

Menurut Primayogha (2022), opini WTP dari BPK tidak menjamin sebuah wilayah terbebas dari kasus korupsi karena opini WTP dapat diperjualbelikan. Berdasarkan Indonesia Corruption Watch (ICW) penindakan kasus korupsi yang dilakukan selama 5 (lima) tahun terakhir cenderung fluktuatif, baik dari jumlah kasus yang ditangani ataupun tersangka yang ditetapkan. Sementara, nilai kerugian negara

semakin meningkat tiap tahunnya. Dimana, pada tahun 2021 ICW mencatat setidaknya 533 kasus korupsi dengan 1.173 orang diantaranya ditetapkan sebagai tersangka serta potensi kerugian negaranya mencapai Rp29,438 triliun.

Pemerintah daerah menjadi lembaga terbanyak yang terlibat dalam kasus korupsi dalam penyalahgunaan anggaran. Pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP seharusnya terbebas dari salah saji material dalam pengungkapan laporan keuangannya. Namun, tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia masih rendah yaitu 36,23% (Veranti,2018). Hal ini dapat diartikan bahwa pengungkapan yang dilakukan tidak sepenuhnya sesuai dengan ketentuan yang telah ditetapkan dalam SAP yang berlaku.

Berdasarkan fenomena mengenai kasus korupsi di Indonesia, pemerintah tingkat daerah menjadi tempat terbanyak terjadinya kasus korupsi dan ketidakkonsistenan temuan peneliti terdahulu mendorong penulis untuk menguji kembali mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu, penelitian ini menggunakan pemerintah tingkat kabupaten dan kota sebagai objek penelitian. Sehingga penulis tertarik melakukan penelitian dengan judul "**Analisis Determinan Tingkat**

Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota Provinsi di Sumatera Selatan”.

Berdasarkan uraian pada latar belakang, rumusan masalah pada penelitian ini:

1. Apakah Aset Daerah berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan?
2. Apakah Indeks Pembangunan Manusia berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan?
3. Apakah Opini Audit berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan?
4. Apakah Aset Daerah, Indeks Pembangunan Manusia, dan Opini Audit berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan?

2. TELAAH LITERATUR

2.1 Teori *Stewardship*

Teori utama yang menjadi dasar pengaruh tingkat pengungkapan yang dilakukan pemerintah dijelaskan dengan teori *stewardship*. Teori *stewardship* pertama kali ditemukan oleh Donaldson dan Davis (1991) dalam Sudaryo dkk. (2017), “Teori *stewardship* adalah situasi dimana manajer tidak memiliki kepentingan pribadi namun lebih mementingkan keinginan prinsipal”. Teori ini menggambarkan situasi dimana para manajer tidak mempunyai motivasi terhadap tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada kepentingan organisasi.

Hubungan teori *stewardship* dengan penelitian ini yaitu pemerintah sebagai pihak yang diberikan amanah (*steward*), memiliki banyak informasi dan harus bertanggungjawab atas amanah yang diberikan oleh masyarakat (*principal*) dan sadar untuk terus melaksanakan transparansi dan akuntabilitas, antara lain melalui pengungkapan laporan keuangan

pemerintah yang baik dan sesuai terhadap standar yang telah ditetapkan.

2.2 Standar Akuntansi Pemerintah

Pada tahun 2010 pemerintah menerbitkan Standar Akuntansi Pemerintah dalam Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 sebagai pengganti Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menyatakan bahwa Standar Akuntansi Pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Standar Akuntansi Pemerintah dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) dan disusun merujuk pada kerangka konseptual akuntansi pemerintahan.

Dengan diterapkannya Standar Akuntansi Pemerintahan dalam menyusun laporan keuangan pemerintah, diharapkan Pemerintah Pusat maupun Pemerintah Daerah dapat meningkatkan kualitas laporan dan menghasilkan sebuah laporan pertanggungjawaban yang dapat memberikan informasi yang akurat, lengkap dan mudah dipahami.

2.3 Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah menyatakan bahwa “Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur tentang posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh entitas pelaporan”.

Menurut Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010, pemerintah daerah harus menyusun laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik atau organisasi yang berwenang dalam pelaksanaan APBN/APBD berupa laporan keuangan yang meliputi: (1) Laporan Realisasi Anggaran (LRA); (2) Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LPSAL); (3) Neraca; (4) Laporan Operasional (LO); (5) Laporan Arus Kas (LAK); (6) Laporan Perubahan Ekuitas (LPE); (7) Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Laporan keuangan pemerintah daerah paling lambat disusun selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Dalam menyusun laporan keuangan, pemerintah harus membuat Catatan atas Laporan Keuangan agar laporan keuangan tersebut dapat dipahami oleh masyarakat atau pihak pengguna laporan. Laporan keuangan berpotensi memiliki kesalahpahaman bagi pihak yang tidak terbiasa dalam membaca laporan keuangan. Oleh karena itu, laporan keuangan harus membuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi pengungkapan informasi tentang penjelasan pos-pos laporan keuangan yang memadai sesuai dengan aturan yang berlaku.

2.4 Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pengungkapan (*disclosure*) berarti tidak menutupi atau menyembunyikan. Pemerintah pusat ataupun daerah wajib menyampaikan pengungkapan informasi dalam laporan keuangannya dengan merujuk pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Informasi tersebut ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Menurut Priharjanto & Wardani (2016) pengungkapan dalam laporan keuangan pemerintah dapat dibagi menjadi 2 (dua) jenis, yaitu: (1) Pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) yaitu pengungkapan informasi yang harus disampaikan dalam laporan keuangan sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan; (2) Pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*) yaitu pengungkapan yang disajikan diluar dari item-item yang wajib diungkapkan sebagai tambahan informasi bagi para pengguna laporan keuangan.

Salah satu komponen pokok dalam laporan keuangan pemerintah adalah Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Oleh karena itu, untuk mewujudkan pemerintah yang transparan dan akuntabel, pemerintah dituntut untuk melakukan pengungkapan informasi wajib berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan.

2.5 Aset Daerah

Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah dalam PSAP 07, Aset merupakan sumber daya ekonomi yang berada di bawah penguasaan atau kepemilikan pemerintah yang merupakan hasil dari peristiwa lalu dan diharapkan menghasilkan manfaat ekonomi atau sosial di masa depan baik bagi pemerintah maupun masyarakat, dan dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya nonkeuangan yang diperlukan untuk menyediakan layanan kepada masyarakat umum dan sumber daya yang dilestarikan karena alasan sejarah dan budaya.

2.6 Indeks Pembangunan Manusia

Indeks pembangunan manusia (IPM) diperkenalkan pada tahun 1990 oleh *United Nations Development Programme* (UNDP) dan dipublikasikan dalam laporan tahunan *Human Development Report* (HDR) secara berkala. IPM menjelaskan tentang tata cara penduduk dapat mengakses hasil pembangunan dalam memperoleh pendapatan, kesehatan, pendidikan, dan sebagainya. IPM dapat menentukan peringkat pada pembangunan suatu wilayah atau negara. Capaian pembangunan manusia pada suatu wilayah dibagi menjadi 4 (empat) kategori yaitu kategori sangat tinggi jika $IPM \geq 80$, kategori tinggi jika $70 \leq IPM \leq 80$, kategori sedang jika $60 \leq IPM \leq 70$, dan kategori rendah jika $IPM < 60$ (bps.go.id).

2.7 Opini Audit

Opini merupakan pernyataan profesional bagi pemeriksa mengenai kewajaran suatu informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK disusun dan disajikan dalam laporan hasil pemeriksaan setelah pemeriksaan selesai. Pemeriksaan keuangan akan menghasilkan opini, pemeriksaan kinerja akan menghasilkan temuan, kesimpulan, dan rekomendasi, sedangkan pemeriksaan dengan tujuan tertentu menghasilkan kesimpulan.

Laporan hasil pemeriksaan BPK akan disampaikan kepada DPR/DPRD/DPD untuk ditindaklanjuti, antara lain dengan membahasnya bersama dengan para pemangku kepentingan (bpk.go.id).

Tujuan pemeriksaan atas laporan keuangan adalah untuk memberikan opini atas kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Berdasarkan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini audit dibagi menjadi 4 (empat) jenis opini yaitu: (1) Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP); (2) Opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP); (3) Opini Tidak Wajar (TW); (4) Tidak Memberikan Pendapat (TMP).

3. METODE PENELITIAN

3.1 Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif. Penelitian kuantitatif pada penelitian ini bertujuan memberikan gambaran

besarnya pengaruh Aset Daerah, Indeks Pembangunan Manusia, dan Opini Audit terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan tahun anggaran 2017-2021.

3.2 Tempat dan Waktu Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada 13 kabupaten dan 4 kota yang ada di provinsi Sumatera Selatan untuk tahun anggaran 2017-2021. Penelitian dilakukan selama 5 (lima) bulan dari bulan maret hingga Juli 2023.

3.3 Operasional Variabel

Variabel penelitian terdiri atas 3 variabel bebas yaitu Aset Daerah, Indeks Pembangunan Manusia, dan Opini Audit. 1 variabel terikat yaitu Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan.

Tabel 1. Operasional Variabel

Variabel	Pengukuran	Skala
Tingkat Pengungkapan LKPD (Y)	$DISC = \frac{\text{Pengungkapan dalam LKPD}}{\text{Pengungkapan dalam SAP}}$	Rasio
Aset Daerah (X ₁)	Ln (Total Aset)	Rasio
IPM (X ₂)	Total IPM	Rasio
Opini Audit (X ₃)	WTP (4); WDP (3); TW (2); TMP (1)	Nominal

3.4 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini yaitu 13 Kabupaten dan 4 Kota di Provinsi Sumatera Selatan.

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sampel jenuh. Sampel jenuh adalah teknik pemilihan sampel dimana semua anggota populasi dijadikan sampel (Sugiyono, 2019). Sehingga, sampel dalam penelitian ini adalah 13 Kabupaten dan 4 Kota di Provinsi Sumatera Selatan.

3.5 Teknik Pengumpulan Data

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi yang berupa bukti, catatan, atau laporan historis yang telah tersusun dalam arsip.

Data dalam penelitian ini berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/ Kota di Provinsi Sumatera Selatan melalui *website* resmi BPK dan Indeks Pembangunan Manusia Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan melalui *website* resmi BPS pada tahun 2017-2021.

3.6 Teknik Analisis Data

Teknik analisis data dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda yang bertujuan melihat pengaruh dari variable bebas secara langsung terhadap variabel terikat. Data yang telah diperoleh akan diolah menggunakan *software* SPSS versi 25 *for windows*.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif memberikan gambaran umum mengenai masing-masing variabel yang dilihat dari nilai minimum, maksimum, rata-rata (mean), dan standar deviasi. Nilai terendah dari data ditunjukkan oleh skor minimum, sedangkan

nilai tertinggi dari data ditunjukkan oleh skor maksimum. *Mean* digunakan untuk mengukur rata-rata dari data dan standar deviasi digunakan untuk menentukan seberapa dekat data sampel dengan nilai rata-rata penelitian. Hasil analisis statistik pada penelitian ini dapat dijelaskan secara ringkas pada tabel 2:

Tabel 2. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Aset Daerah	85	28.14	30.55	28.8680	.53751
IPM	85	62.58	78.72	68.2607	3.83723
Opini Audit	85	3.00	4.00	3.9647	.18562
Tingkat Pengungkapan LKPD	85	.34	.51	.4388	.03216
Valid N (listwise)	85				

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

4.2 Uji Asumsi Klasik

4.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas dipakai dalam melakukan uji sebuah nilai residual yang didapat pada model regresi apakah memiliki sebaran normal ataupun tak normal (Ghozali, 2018). Model regresinya dikatakan baik jika bernilai residual yang tersebar dengan normal. Pengujian ini dilakukan memakai *One*

Kolmogorov – Smirnov (K-S). dengan nilai signifikansinya senilai 5%. Data survei biasanya terdistribusi sebagai dasar pengambilan keputusan *Kolmogorov Smirnov Normality Test* (KS) dengan signifikansi (Sig.) > 0,05. Hasil pengujian normalitas *Kolmogorov Smirnov Normality Test* ditunjukkan pada tabel 3

Tabel 3. Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		85
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	.02865294
Most Extreme Differences	Absolute	.067
	Positive	.037
	Negative	-.067
Test Statistic		.067
Asymp. Sig. (2-tailed)		.200 ^{c,d}

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.
- d. This is a lower bound of the true significance.

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Tabel 3 memperlihatkan nilai signifikansinya (*Asymp. Sig. 2-tailed*) yaitu 0,200 dan nilai signifikansi itu > 0,05. Sehingga bisa kita simpulkan jika dari hasil uji itu data yang dipakai mempunyai sebaran normal.

4.2.2 Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas berguna untuk melihat apakah terjadi korelasi antar variabel bebas di model regresi. Salah satu cara untuk menentukan hal tersebut, dengan melihat nilai *tolerance* dan VIF yang dihasilkan oleh variabel bebas.

Uji multikolinieritas dalam penelitian ini dilakukan dengan melihat nilai *tolerance* dan *Variance Inflation Factor* (VIF) yang dihasilkan oleh variabel-variabel independen. Jika nilai *tolerance* > 0,10 dan VIF < 10, maka dapat diartikan bahwa tidak terjadi multikolinieritas pada penelitian tersebut. Sebaliknya jika *tolerance* < 0,10 dan VIF > 10, maka terjadi multikolinieritas (Priyatno, 2018). Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat pada Tabel 4:

Tabel 4. Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
Aset	.743	1.347
Daerah		
IPM	.722	1.385
Opini	.964	1.038
Audit		

a. Dependent Variable: Tingkat Pengungkapan LKPD

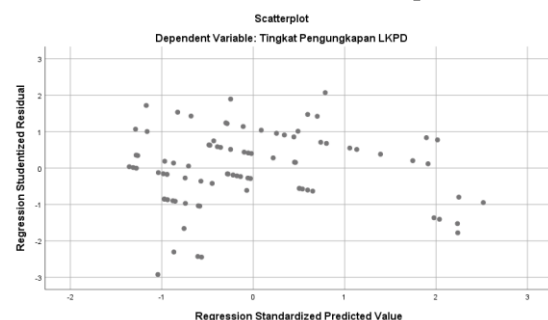
Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa semua variabel independen memiliki nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < 10, maka dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinieritas antar variabel bebas dalam model regresi.

4.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2018). Cara yang dipakai untuk mengetahui ada tidaknya heteoskedastisitas dalam penelitian ini dapat dilihat dari pola grafik scatterplot antara *Standardized Predicted Value* (ZPRED) dengan *Studentized Residual* (SRESID). Untuk mengetahui ada atau tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot dengan ketentuan: Jika terdapat pola tertentu, seperti titik-titik ada yang membentuk pola tertentu yang teratur, maka terjadi heteroskedastisitas. Jika tidak ada pola yang jelas, seperti titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas ditunjukkan pada Gambar 2:

Gambar 2. Hasil Uji Heteroskedastisitas Scatterplot



Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Hasil uji heteroskedastisitas pada Gambar 2 terlihat bahwa titik-titik menyebar diatas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, maka dapat disimpulkan bahwa data dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis dengan grafik plot memiliki kelemahan yang cukup signifikan karena jumlah pengamatan mempengaruhi hasil plotting. Semakin sedikit jumlah pengamatan semakin sulit memahami hasil grafik plot. Oleh karena itu diperlukan uji statistik yang lebih dapat menjamin keakuratan hasil. Berikut adalah hasil uji heteroskedastisitas dengan uji

glejser untuk memperkuat keakuratan hasil uji heteroskedastisitas model regresi. Uji *glejser*

mengusulkan untuk meregres nilai absolut residual terhadap variabel bebas.

Tabel 5. Hasil Uji *Glejser*

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.025	.117		.214	.831
Aset Daerah	.002	.004	.052	.404	.687
IPM	-.001	.001	-.119	-.917	.362
Opini Audit	-.004	.011	-.038	-.336	.737

a. Dependent Variable: Abs_Res

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Hasil uji heteroskedastisitas dengan uji *glejser* menunjukkan bahwa tidak ada satupun variabel independen yang signifikan secara statistik mempengaruhi variabel dependen nilai Absolut Ut (AbsUt). Hal ini terlihat dari probabilitas signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5% atau 0,05. Hasil uji heteroskedastisitas dengan uji *glejser* diatas menunjukkan nilai korelasi keempat variabel independen dengan variabel dependen memiliki nilai signifikansi lebih dari 0,05 05 yaitu aset daerah (X_1) = 0,687 > 0,05, IPM (X_2) = 0,362 > 0,05, dan opini audit (X_3) = 0,737 > 0,05. Karena signifikansi lebih dari 0,05 maka

dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

4.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi linier ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan kesalahan pengganggu pada periode t-1 (sebelumnya) (Ghozali, 2018). Pengujian dilakukan dengan menggunakan uji *Durbin-Watson* (DW test). Uji autokorelasi dengan *Durbin-Watson* ditunjukkan pada tabel 6. berikut:

Tabel 6. Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.454 ^a	.206	.177	.02918	.885

a. Predictors: (Constant), Opini Audit, Aset Daerah, IPM

b. Dependent Variable: Tingkat Pengungkapan LKPD

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Hasil uji autokorelasi menunjukkan nilai *Durbin-Watson* untuk hipotesis sebesar 0,885. Berdasarkan kriteria pengambilan keputusan uji *Durbin-Watson* yaitu $-2 < DW < +2$, dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian

ini tidak terjadi autokorelasi pada model regresi karena nilainya adalah $-2 < 0,885 < +2$.

4.3 Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda adalah model regresi yang digunakan dalam penelitian ini. Model regresi ini digunakan untuk mengukur besarnya pengaruh antara dua atau lebih variabel independen terhadap satu variabel dependen. Analisis regresi linier

berganda dapat dilakukan apabila telah memenuhi uji asumsi klasik. Hasil uji analisis regresi linier berganda dapat dilihat pada tabel 7 berikut ini:

Tabel 7. Hasil Uji Analisis Regresi Linier Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Coefficients ^a		
	B	Std. Error	Standardized Coefficients Beta	T	Sig.
1 (Constant)	-.318	.190		-1.676	.098
Aset Daerah	.031	.007	.510	4.443	.000
IPM	-.001	.001	-.170	-1.460	.148
Opini Audit	-.007	.017	-.039	-.391	.696

a. Dependent Variable: Tingkat Pengungkapan LKPD
 Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Didasari dari tabel di atas, jadi didapat persamaan regresi penelitian seperti dibawah ini:

$$Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

$$Y = -0,318 + 0,031X_1 - 0,001X_2 - 0,007X_3 + e$$

Dibawah ini penjabaran dalam persamaan regresi di atas:

1. Nilai konstanta (a) sebesar -0,318 menunjukkan bahwa nilai variabel aset daerah, indeks pembangunan manusia, dan opini audit bernilai 0, maka tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sebesar -0,318.
2. Nilai koefisien aset daerah (b1) sebesar 0,031 menunjukkan bahwa setiap kenaikan aset daerah sebesar satu satuan maka akan meningkatkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 0,31.

3. Nilai koefisien indeks pembangunan manusia (b3) sebesar -0,001 menunjukkan bahwa setiap kenaikan indeks pembangunan manusia sebesar satu satuan maka akan menurunkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 0,001.
4. Nilai koefisien opini audit (b4) sebesar -0,007 menunjukkan bahwa setiap kenaikan opini audit sebesar satu satuan maka akan menurunkan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 0,007.

4.4 Uji Hipotesis

4.4.1 Uji Koefisien Determinasi (R²)

Koefisien determinasi digunakan untuk alat mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel. Tolak ukur baik atau tidaknya model ditentukan oleh seberapa besar variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen. Hasil uji koefisien determinasi ditunjukkan dalam tabel 8 berikut:

Tabel 8. Hasil Uji Koefisien Determinasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.454 ^a	.206	.177	.02918	.885

a. Predictors: (Constant), Opini Audit, Aset Daerah, IPM

b. Dependent Variable: Tingkat Pengungkapan LKPD

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Hasil uji koefisien determinasi menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,206. Hal ini berarti hanya 20,6% variabel tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dapat dijelaskan oleh variabel aset, indeks pembangunan manusia, dan opini audit. Sisanya 79,4% dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak diteliti dalam penelitian ini.

4.4.2 Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Uji t digunakan untuk mengetahui seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen secara parsial mempengaruhi variabel dependen. Pengujian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Hasil uji t dapat dilihat pada tabel 9:

Tabel 9. Hasil Uji t

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-.318	.190		-1.676	.098
Aset Daerah	.031	.007	.510	4.443	.000
IPM	-.001	.001	-.170	-1.460	.148
Opini Audit	-.007	.017	-.039	-.391	.696

a. Dependent Variable: Tingkat Pengungkapan LKPD

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Didasari dari tabel di atas pengujian hipotesis dengan parsial bisa diterima atau ditolak dengan penjelasan dibawah ini:

Variabel Aset Daerah memiliki nilai t hitung sebesar 4,443. Nilai t hitung tersebut menunjukkan angka lebih besar dari t tabel yaitu 1,66388/-1,66388 atau ($4,443 > 1,66388$). Kemudian, nilai signifikansi yang diperoleh variabel aset adalah sebesar 0,000, dimana hal ini menunjukkan bahwa $0,000 < 0,05$. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa secara parsial aset berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan

keuangan pemerintah daerah, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H₁ diterima**. Hasil penelitian ini mendukung teori *stewardship* dimana total aset yang besar memiliki potensi lebih besar dalam upaya mewujudkan tanggungjawab pemerintah (*steward*) kepada masyarakat (*principal*) melalui pengungkapan yang lebih rinci atas total aset yang besar. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Priharjanto & Wardani (2016) dan Putri & Arza (2019) yang menyatakan bahwa aset berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Pemerintah daerah yang memiliki total aset yang besar akan memiliki tekanan yang lebih besar juga dalam pengelolaannya dan harus mengungkapkan informasi atas kegunaan aset tersebut pada laporan keuangan dibandingkan dengan pemerintah yang memiliki total aset yang lebih kecil. Besarnya aset yang dimiliki suatu daerah menunjukkan bahwa daerah tersebut memiliki sumber daya ekonomi yang besar juga dan bermanfaat bagi pemerintah maupun masyarakat.

Variabel IPM memiliki nilai t hitung sebesar -1,460. Nilai t hitung tersebut menunjukkan angka lebih besar dari t tabel yaitu $1,66388/-1,66388$ atau $(-1,460 < -1,66388)$. Kemudian, nilai signifikansi yang diperoleh variabel IPM adalah sebesar 0,148, dimana hal ini menunjukkan bahwa $0,148 > 0,05$. Hasil uji t tersebut menunjukkan bahwa secara parsial IPM tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H₂ ditolak**. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori *stewardship* dimana teori *stewardship* menekankan tanggung jawab pemerintah sebagai "*steward*" atau pengelola atas dana publik dan sumber daya yang dipercayakan oleh masyarakat. Setiap pemerintah daerah memiliki karakteristik, kebijakan, dan tata kelola yang berbeda. Meskipun IPM adalah indikator yang berguna untuk memahami tingkat pembangunan manusia, tingkat pengungkapan laporan keuangan dapat sangat bervariasi di setiap pemerintah daerah terlepas dari IPM mereka. IPM tidak secara langsung memengaruhi pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, keduanya tetap relevan dalam mengukur kinerja pemerintah daerah. Namun, peningkatan pengungkapan laporan keuangan memerlukan usaha khusus yang terkait dengan tata kelola keuangan dan administrasi publik di tingkat pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Najah (2019) yang menyatakan bahwa IPM tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Variabel opini audit memiliki nilai t hitung sebesar -0,391. Nilai t hitung tersebut menunjukkan angka lebih kecil dari t tabel yaitu $1,66388/-1,66388$ atau $(-0,391 < -1,66388)$. Kemudian, nilai signifikansi yang diperoleh variabel opini audit adalah sebesar 0,696, dimana hal ini menunjukkan bahwa $0,696 > 0,05$. Hasil pengujian tersebut menunjukkan bahwa secara parsial opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H₃ ditolak**. Hasil penelitian ini tidak mendukung teori *stewardship* dimana pemerintah daerah tidak termotivasi untuk melakukan pengungkapan yang lebih baik atau yang berkualitas atas laporan keuangannya sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat (*principal*). Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Putri & Arza (2019) dan Utami & Sulardi (2019) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Pada penelitian ini, laporan keuangan pemerintah daerah hanya memperoleh dua opini yaitu opini wajar tanpa pengecualian dan opini wajar dengan pengecualian. Sebagian besar pemerintah daerah yang memperoleh opini wajar tanpa pengecualian dan wajar dengan pengecualian cenderung sama dalam melakukan pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dan ketika suatu pemerintah daerah telah memperoleh opini yang baik, pemerintah daerah akan merasa puas atas pengungkapan yang telah dilakukan. Opini audit yang baik tidak menjamin bahwa semua aspek pengungkapan telah tercukupi.

4.4.3 Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara bersama-sama memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Pengujian ini menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Hasil uji F dapat dilihat pada tabel 10:

Tabel 10. Hasil Uji F
ANOVA^a

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.018	3	.006	7.016	.000 ^b
	Residual	.069	81	.001		
	Total	.087	84			

a. Dependent Variable: Tingkat Pengungkapan LKPD

b. Predictors: (Constant), Opini Audit, Aset Daerah, IPM

Sumber: Data diolah, Output SPSS 25 (2023)

Variabel aset daerah, indeks pembangunan manusia, dan opini audit memiliki nilai F hitung sebesar 7,016. Nilai F hitung tersebut menunjukkan angka lebih besar dari F tabel yaitu 2,72 atau ($7,016 > 2,72$). Kemudian, nilai signifikansi yang diperoleh variabel aset, indeks pembangunan manusia, dan opini audit adalah sebesar 0,000, dimana hal ini menunjukkan bahwa $0,000 < 0,05$. Hasil uji F tersebut menunjukan bahwa secara simultan aset, indeks pembangunan manusia, dan opini audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di provinsi Sumatera Selatan, sehingga dapat disimpulkan bahwa **H₄ diterima**.

5. SIMPULAN

5.1 Kesimpulan

Ditinjau dari hasil penelitian yang sudah dijalankan maka ditarik kesimpulan bahwa:

1. Aset Daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan.
2. IPM tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan.
3. Opini Audit tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah

Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan.

4. Aset Daerah, IPM, dan Opini Audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Selatan.

5.2 Saran

Berdasarkan kesimpulan di atas, maka penulis mengajukan beberapa saran antara lain:

1. Pemerintah daerah diharapkan dapat meningkatkan pengungkapan informasi dalam laporan keuangan secara menyeluruh dan transparan baik pengungkapan wajib maupun pengungkapan sukarela.
2. Penelitian selanjutnya sebaiknya menganalisis pengungkapan secara menyeluruh baik pengungkapan wajib maupun pengungkapan sukarela.
3. Menambah variabel independen yang lain, menggunakan sampel yang lebih luas dan menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah dalam pengamatan yang lebih panjang.

5. REFERENSI

Ananda, A. P. (2021). Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas dan Tingkat Penyimpangan terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan

- Pemda. *Jurnal Kajian Ilmiah Akuntansi Fakultas Ekonomi UNTAN*, 11(1).
- Andriani, M., Santi, E., & Mustika, D. 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. www.sumateratime.com/2017/05
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. (2022). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2022*. <https://www.bpk.go.id/ihps>. Diakses pada tanggal 22 Maret 2023.
- Badan Pusat Statistik Indonesia. (2023). *Indeks Pembangunan Manusia*. <https://bps.go.id>. Diakses pada tanggal 22 Maret 2023
- Finakesti, L., Aprianti, S., Yulina, B., & Hartaty, S. (2022). Determinan Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Provinsi Sumatera Selatan. *Jurnal Riset Terapan Akuntansi*, 6(1), 71–80.
- Ghozali, Iman. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro Semarang.
- Priharjanto, A., & Wardani, Y. (2016). *Pengaruh Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, dan Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi di Indonesia*.
- Primayogha, E. (2022). *ICW Sebut Predikat WTP Tak Menjamin Sebuah Wilayah Bebas Korupsi*. <https://nasional.kompas.com/read/2022/04/28/14381481/icw-sebut-predikat-wtp-tak-menjamin-sebuah-wilayah-bebas-korupsi>. Diakses pada tanggal 22 Maret 2023.
- Priyatno, Duwi. (2018). *SPSS Panduan Mudah Olah Data Bagi Mahasiswa Umum*. Yogyakarta: Andi.
- Putri, W. M., & Arza, F. I. (2019). Analisis Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Wajib Laporan Keuangan Pemda. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 1(3), 1111–1130.
- Republik Indonesia. (2010). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- _____. (2004). Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Salfadhilah, A., Sumardjo, M., & Wijaya, S. Y. (2021). Pengaruh Karakteristik Daerah dan Opini Audit terhadap Tingkat. *Jurnal Akunida*, 7(1), 1–11.
- Sudaryo, Y., Sjarif, D., Sofiati, N.A., & Christian, P. (2017). *Keuangan di Era Otonomi Daerah*. Yogyakarta: ANDI.
- Utami, S. R., & Sulardi. (2019). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah, Opini Audit, dan Rasio Kemandirian terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. In *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* (Vol. 19, Issue 2).
- Veranti, R. I. (2018). *Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia*.