

## **PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH DAN OPINI AUDIT BPK TERHADAP *UNDERSTANDABILITY* DALAM KUALITAS LAPORAN KEUANGAN**

**Raymundo Patria Hayu Sasmita**  
Universitas Atma Jaya Yogyakarta  
e-mail: raymundo.patria@uajy.ac.id

### ***ABSTRACT***

*This research aimed to discuss the influence of local governmental characteristics and audit opinion on the quality of local government financial report. The independent variables tested in this research consisted of the characteristics of local government (size, age, leverage, dependence level, and regional expenditure) and BPK audit opinion. The dependent variable is the quality of financial statement. The quality of financial statement focuses on the understandability of accounting information value. The data in this study is secondary data from Local Government Financial Report (LGFR) 2012 – 2016. The analytical method used is panel data regression using E-views 8.0 software. The result showed that the age of local government and audit opinion have significant positive effects on the financial statement quality. Size, leverage, dependence level, and regional expenditure showed no significant effects on financial statement quality.*

**Keywords:** *characteristic of local government; BPK audit opinion; quality of financial statement*

### **ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan opini audit terhadap kualitas laporan keuangan daerah. Variabel independen dalam penelitian ini adalah karakteristik pemerintah daerah (ukuran, umur, *leverage*, ketergantungan, dan belanja daerah) dan opini audit BPK. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kualitas laporan keuangan. Kualitas laporan keuangan berfokus pada *understandability* (dapat dipahami). Penelitian ini menggunakan data sekunder dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2012 – 2016. Metode analisis yang digunakan adalah regresi data panel menggunakan *software* E-views 8.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa umur administratif pemerintah daerah dan opini audit memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Sementara itu, ukuran, *leverage*, ketergantungan, dan belanja daerah tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

**Kata kunci:** karakteristik pemerintah daerah; opini audit BPK; kualitas laporan keuangan

## 1. PENDAHULUAN

Tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik semakin meningkat sehingga mendorong pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk menerapkan akuntabilitas publik (Surastiani dan Handayani, 2015). Oleh karena itu, pemerintah daerah wajib memperhatikan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan untuk keperluan perencanaan, pengendalian, dan pengambilan keputusan. Informasi dalam laporan keuangan akan bermanfaat apabila informasi tersebut dapat dipahami sehingga mampu menjadi acuan dalam pengambilan keputusan oleh para pemakai laporan keuangan. Maka dari itu, pelaporan keuangan pemerintah daerah harus mengikuti Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) sesuai Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005.

Informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan yang dihasilkan oleh pemerintah daerah harus sesuai dengan kriteria nilai informasi yang disyaratkan oleh peraturan perundang-undangan. Informasi akan bermanfaat bila informasi tersebut berpaut dengan keputusan yang menjadi sasaran informasi, dapat dipahami dan digunakan oleh pemakai, dan informasinya dapat dipercaya (Suwardjono, 2005). Kriteria ini secara umum disebut karakteristik kualitatif atau kualitas informasi akuntansi.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya disebut karakteristik kualitatif laporan keuangan. Pemerintah daerah dianggap mampu mewujudkan transparansi dan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan daerah apabila informasi yang terdapat di dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) memenuhi kriteria karakteristik kualitatif sesuai Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 (Kusuma, Yasa, & Djayastra, 2016). Informasi akuntansi yang terdapat di dalam laporan keuangan pemerintah daerah harus memenuhi beberapa karakteristik kualitatif, yaitu: 1) Relevan, 2) Keandalan, 3) Dapat dibandingkan, 4) dan dapat dipahami (*understandability*).

Pengguna sangat membutuhkan informasi mengenai kondisi keuangan, kepatuhan terhadap aturan, kinerja, perencanaan dan penganggaran serta informasi naratif dalam laporan keuangan pemerintah daerah (Martiningsih, 2008). Namun seringkali laporan keuangan pemerintah daerah disajikan hanya untuk memenuhi fungsi pertanggungjawaban saja. Paulsson (2006) mengatakan bahwa pengguna laporan keuangan tidak memanfaatkan informasi yang terkandung karena ketidakpahaman mereka atas informasi akuntansi akrual yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Lemahnya teori dan praktik akuntansi pemerintahan serta rendahnya pemahaman SDM pemerintahan terhadap akuntansi menjadi salah satu penyebab rendahnya kualitas laporan keuangan (Fontanella, 2010). Hal ini menunjukkan bahwa karakteristik suatu daerah dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan khususnya dalam *understandability*.

Terdapat beberapa penelitian yang menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan opini audit BPK terhadap kualitas laporan keuangan. Variabel pertama menguji tentang pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Sebagaimana dikatakan Khasanah dan Rahardjo (2014), Mustikarini dan Fitriyani (2012), Sumarjo (2010), dan Muflihatin (2016) bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif signifikan

terhadap kualitas laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan Okfitsari (2015) bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Berbeda pula dengan penelitian yang dilakukan oleh Fanani (2009) dan Kusuma dan Handayani (2017) bahwa pengaruh ukuran daerah menunjukkan hasil negatif tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Variabel kedua menguji tentang pengaruh umur pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan Setyaningrum dan Syafitri (2012) menunjukkan ada pengaruh positif signifikan antara umur pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Desiana (2017) dan Okfitasari (2015) yang menunjukkan umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Khasanah dan Rahardjo (2014) mengatakan bahwa ada pengaruh negatif tapi tidak signifikan antara umur pemerintah daerah dengan kualitas laporan keuangan.

Variabel ketiga menguji tentang pengaruh *leverage* terhadap laporan keuangan. Sebagaimana dikatakan oleh Sumarjo (2010) bahwa *leverage* berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Desiana (2017) dan Okfitasari (2015) yang mengatakan bahwa *leverage* tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Fanani (2009) dan Kusuma dan Handayani (2017) bahwa *leverage* sebagai faktor penentu kualitas laporan keuangan menunjukkan hasil negatif yang tidak signifikan pada kualitas laporan keuangan.

Variabel keempat menguji pengaruh ketergantungan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian yang dilakukan oleh Mustikarini dan Fitriyani (2012) menunjukkan hasil yang positif yang signifikan antara variabel tingkat ketergantungan daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Sedangkan penelitian yang dilakukan Desiana (2017) menunjukkan ketergantungan daerah berpengaruh negatif signifikan terhadap laporan keuangan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Khasanah dan Rahardjo (2014), Kusuma dan Handayani (2017), Muflihatin (2016), dan Priharjanto dan Wardani (2017) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan.

Variabel kelima menguji tentang pengaruh belanja daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Sebagaimana dijelaskan oleh Kusuma dan Handayani (2017), Mustikarini dan Fitriyani (2012), dan Okfitasari (2015) bahwa belanja daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Simanullang (2013) yang mengatakan bahwa belanja daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Variabel keenam menguji tentang pengaruh opini audit BPK terhadap kualitas laporan keuangan. Sebagaimana dijelaskan oleh Priharjanto dan Wardani (2017) bahwa opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Muflihatin (2016) yang menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

Penelitian mengenai kualitas laporan keuangan yang dilakukan Besst, Bram, dan Boelens (2009) mengukur secara komprehensif mengenai *fundamental qualitative characteristics* (*relevance* dan *faithful representation*) dan *enhancing qualitative characteristics* (*understandability*, *comparability*, *verifiability* dan *timeliness*). Hasilnya

menunjukkan alat ukur yang digunakan dalam penelitiannya adalah valid dan andal untuk menilai laporan keuangan dan dapat digunakan dalam memperbaiki kualitas penilaian informasi pelaporan keuangan karena membuat karakteristik kualitatif dapat diukur secara operasional (Beest, Braam, & Boelens, 2009).

Berdasarkan uraian di atas, peneliti menyimpulkan bahwa penelitian terkait pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan opini audit BPK terhadap kualitas laporan keuangan masih menunjukkan hasil yang tidak konsisten. Penelitian ini dilakukan atas dasar masih sedikitnya penelitian mengenai kualitas laporan keuangan yang membahas mengenai karakteristik kualitatif dapat dipahami. Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan Okfitasari (2014) yang membahas mengenai pengaruh karakteristik pemda terhadap kualitas laporan keuangan yaitu nilai relevansi. Perbedaan dengan penelitian tersebut adalah penelitian ini menggunakan ukuran pemerintah daerah, umur admistratif pemerintah daerah, *leverage*, belanja daerah, ketergantungan daerah, dan opini audit BPK. Selain itu kualitas laporan keuangan pada penelitian ini menggunakan karakteristik kualitatif dapat dipahami berdasarkan PP 71 tahun 2010. Karena masih sedikitnya penjelasan tentang *understandability* dalam PP 71 tahun 2010, maka pengukuran nilai dapat diahiami dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Beest et al. (2009) yang menekankan pada kejelasan informasi yang disajikan dalam laporan keuangan.

## 2. KAJIAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Menurut Jensen dan Meckling (1976), teori agensi membahas tentang masalah prinsipal dan agen dalam pemisahan antara kepemilikan dan pengendalian perusahaan, pembuatan keputusan dan fungsi pengendalian dalam perusahaan. Dalam kaitannya dengan sektor publik, prinsipal adalah masyarakat, yakni sebagai pemilik sumber daya yang mempunyai kepentingan dan membutuhkan informasi. Publik dalam konteks ini adalah masyarakat umum yang diwakili oleh DPR/DPRD. Publik, sebagai pemilik dana bertindak sebagai prinsipal yang kemudian berhak dan berwenang meminta pertanggungjawaban agen (pemerintah). Berdasarkan prinsip inilah kemudian undang-undang mengharuskan pemerintah mempertanggungjawabkan pengelolaan APBN/APBD kepada DPR/DPRD sebagai representasi publik.

Konflik kepentingan dapat timbul karena prinsipal tidak dapat memonitor aktivitas agen sehari-hari untuk memastikan bahwa agen telah bekerja sesuai dengan keinginan prinsipal. Prinsipal tidak memiliki informasi yang cukup tentang kinerja agen, dan agen memiliki informasi yang lebih banyak mengenai perusahaan. Ketidakseimbangan informasi inilah yang disebut dengan asimetri informasi. Pada sektor publik, konflik dapat terjadi karena pemerintah yang dipimpin oleh kepala daerah yang dipilih oleh masyarakat tidak bertindak sesuai dengan yang diharapkan masyarakat dalam menyelenggarakan pelayanan publik (Kusuma dan Handayani, 2017).

Salah satu cara dapat dilakukan untuk menurunkan asimetri informasi ini adalah dengan meningkatkan kualitas pelaporan keuangan (Fanani, 2009). Pelaporan keuangan pemerintah yang transparan dan akuntabel merupakan salah satu upaya yang bertujuan untuk

meningkatkan keselarasan antara kepentingan agen dengan kepentingan prinsipal. Laporan keuangan sebagai bentuk akuntabilitas pemerintah bisa dimaknai sebagai bentuk relasi antara pemerintah dengan publik.

### ***Stewardship Theory***

Teori *Stewardship* didefinisikan sebagai suatu situasi dimana agen tidak mempunyai kepentingan pribadi tapi lebih mementingkan kepentingan prinsipal. Penelitian akuntansi organisasi sektor publik seperti organisasi pemerintahan dan non-profit lainnya dapat menerapkan teori *stewardship*. Akuntansi organisasi sektor publik telah dipersiapkan untuk memenuhi kebutuhan informasi bagi hubungan antara *stewards* (pihak yang diberi amanah) dengan *principals* (Rahardjo, 2007). Pemerintah bertanggungjawab atas kepercayaan yang telah diberikan rakyat memiliki kesadaran untuk terus mewujudkan transparansi dan akuntabilitas melalui pengungkapan LKPD yang baik sebagai pihak yang memiliki banyak informasi. Hal ini dilakukan sebagai upaya dalam mengaktualisasi diri sebagai pegawai pemerintah yang patuh (Khasanah dan Rahardjo, 2014). Berdasarkan teori tersebut, ada hubungan antara karakteristik pemerintah daerah dan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dengan teori *stewardship*.

### **Karakteristik Pemerintah Daerah**

Karakteristik pemerintah daerah adalah ciri-ciri khusus yang dimiliki oleh suatu pemerintah daerah dan membedakannya dengan daerah lain. Menurut Kamus Umum Bahasa Indonesia, karakteristik adalah ciri-ciri khusus, mempunyai sifat khas (kekhususan) sesuai dengan perwatakan tertentu yang membedakan sesuatu (orang) dengan sesuatu yang lain. Beberapa penelitian menggunakan berbagai indikator untuk menunjukkan kekhususan pemerintah daerah. Indikator tersebut diantaranya menggunakan ukuran pemerintah daerah, umur administratif pemda, *leverage*, ketergantungan daerah, dan belanja daerah.

#### **a. Ukuran pemerintah daerah**

Pada sektor privat, Sudarmadji dan Sularto (2007) menyatakan bahwa total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar dapat menjadi ukuran perusahaan. Semakin besar total aktiva, penjualan dan kapitalisasi pasar maka semakin besar pula ukuran perusahaan. Dari ketiga variabel ini, nilai aktiva lebih stabil dibandingkan dengan nilai kapitalisasi pasar dan penjualan dalam mengukur ukuran perusahaan.

Pada sektor publik, ukuran yang besar dalam pemerintah daerah akan memberikan kemudahan kegiatan operasional yang kemudian akan mempermudah dalam memberi pelayanan masyarakat yang memadai. Pemerintah daerah dengan ukuran yang lebih besar mempunyai kecenderungan untuk mematuhi standar akuntansi (Patrick, 2007). Penelitian Cohen dan Kaimenakis (2008) juga menunjukkan bahwa ukuran mempunyai pengaruh positif terhadap kepatuhan pemerintah daerah dengan standar akuntansi. Dalam penelitian ini, ukuran pemerintah daerah diproksikan dengan total aset.

#### **b. Umur administratif pemerintah daerah**

Umur administratif suatu daerah adalah usia suatu daerah yang dihitung sejak terbentuknya pemerintahan daerah tersebut berdasarkan Undang-Undang Pembentukan Daerah (Setyaningrum dan Safitri, 2012). Semakin lama umur administratif pemda

menunjukkan daerah tersebut mempunyai struktur organisasi pemerintahan yang semakin matang (Desiana, 2017). Pemerintah daerah yang sadar pada peraturan dan tuntutan masyarakat diharapkan mampu memberikan laporan keuangan yang berkualitas kepada publik. Umur pemda yang semakin tua akan menyajikan semakin banyak informasi dalam laporan keuangan sesuai dengan standar yang berlaku dibanding pemda dengan umur lebih muda atau yang baru berdiri (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

*c. Leverage*

*Leverage* merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam menjamin dana yang dipinjam menggunakan jumlah aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah (Rahman, Sutaryo, & Budiartmono, 2013). Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 30 tahun 2011, pinjaman daerah adalah semua transaksi yang mengakibatkan daerah menerima sejumlah uang atau menerima manfaat yang bernilai uang dari pihak lain sehingga daerah tersebut dibebani kewajiban untuk membayar kembali. Dengan demikian, leverage menunjukkan seberapa besar ketergantungan pemerintah daerah ke pihak luar dalam hal ini adalah kreditur. Pemerintah daerah dapat melakukan pinjaman sebagaimana telah diatur dalam Undang-Undang Nomor 33 tahun 2004 tentang perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Pinjaman yang dilakukan dapat menjadi alternatif sumber pembiayaan bagi pemerintah daerah, mempercepat pertumbuhan ekonomi daerah, dan meningkatkan pelayanan kepada masyarakat.

*d. Ketergantungan daerah*

Menurut Darwanto dan Yustikasari (2007) Dana Alokasi Umum (DAU), adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Dana alokasi umum menurut UU No. 33 adalah dana yang berasal dari APBN yang dialokasikan dengan tujuan pemerataan kemampuan keuangan antar daerah untuk membiayai kebutuhan pengeluarannya dalam rangka pelaksanaan desentralisasi. Hal tersebut merupakan konsekuensi adanya penyerahan kewenangan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah jika dikaitkan dengan perimbangan keuangan antara pemerintah pusat dan daerah. Dengan demikian, terjadi transfer yang cukup signifikan di dalam APBN dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah. Pemerintah daerah secara leluasa dapat menggunakan dana ini untuk peningkatan pelayanan kepada masyarakat.

*e. Belanja daerah*

Menurut PP Nomor 71 Tahun 2010, belanja modal merupakan belanja yang manfaatnya melebihi satu tahun anggaran dan akan menambah aset atau kekayaan daerah dan selanjutnya akan menambah belanja yang bersifat rutin seperti biaya pemeliharaan pada kelompok belanja administrasi umum. Belanja modal dimaksudkan untuk mendapatkan aset tetap pemda, yakni peralatan, bangunan, infrastruktur, dan harta tetap lainnya. Setiap tahun diadakan pengadaan aset tetap oleh pemerintahan daerah, sesuai dengan prioritas anggaran dan pelayanan publik yang memberikan dampak jangka panjang secara finansial (Abdullah, 2006). Aset tetap yang dimiliki sebagai akibat adanya belanja modal merupakan prasyarat utama dalam memberikan pelayanan publik oleh Pemda. Untuk menambah aset tetap, Pemda mengalokasikan dana dalam bentuk anggaran belanja modal dalam APBD. Alokasi belanja

modal ini didasarkan pada kebutuhan daerah akan sarana dan prasarana, baik untuk kelancaran pelaksanaan tugas pemerintahan maupun untuk fasilitas publik.

### **Opini Audit BPK**

Arens, Alvin, dan Lobbecke (1996) berpendapat bahwa laporan audit merupakan langkah terakhir dari seluruh proses audit. Maka, auditor dalam memberikan opini sudah didasarkan pada keyakinan profesionalnya. Laporan audit menjadi sarana auditor untuk menyatakan pendapatnya. Opini audit diberikan oleh auditor melalui beberapa tahap audit sehingga auditor dapat memberikan kesimpulan atas opini yang harus diberikan atas laporan keuangan yang diauditnya.

BPK akan memberikan penilaian pada LKPD setiap tahunnya berupa opini atas kewajaran laporan keuangan. Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, ada lima macam opini yang diberikan BPK atas LKPD, yaitu: opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penekanan Suatu Hal (WTP DPP), opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini Tidak Wajar (TW), dan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) (BPK, 2017). Laporan keuangan akan dianggap disajikan dan diungkapkan secara wajar dan berkualitas ketika BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian terhadap LKPD (Yuliani dan Agustini, 2016).

### **Kualitas Laporan Keuangan**

Suatu laporan keuangan dapat memberi manfaat bagi para pemakainya maka laporan keuangan tersebut harus mempunyai nilai informasi yang berkualitas dan berguna dalam pengambilan keputusan. Kualitas laporan keuangan tercermin dari karakteristik kualitatif. Karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi agar dapat memenuhi tujuannya. Prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu 1) relevan, 2) andal, 3) dapat dibandingkan dan 4) dapat dipahami (*understandability*), bebas dari pengertian yang menyesatkan, dan kesalahan material, sehingga laporan keuangan tersebut dapat dibandingkan dengan periode-periode sebelumnya. Cohen (2004) menemukan bahwa kebijakan kualitas pelaporan keuangan yang tinggi dapat mengurangi asimetri informasi.

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud. Yang dimaksud dapat dipahami adalah ketika kualitas informasi laporan keuangan memungkinkan penggunanya memahami artinya (IASB, 2008).

Kemampuan memahami dapat diukur dengan menggunakan beberapa item yang menekankan transparansi dan kejelasan informasi yang disajikan dalam laporan tahunan (Jonas & Blanchet, 2000). Informasi pertama, diklasifikasikan dan dicirikan mengacu pada seberapa baik informasi dalam laporan tahunan disajikan. Jika laporan tahunan disusun dengan baik, lebih mudah untuk memahami di mana mencari informasi spesifik. Selanjutnya, informasi pengungkapan bermanfaat dalam menjelaskan dan memberi wawasan lebih banyak

mengenai angka pendapatan. Terutama penjelasan naratif membantu meningkatkan pemahaman informasi. Selain itu, kehadiran format tabular atau grafik dapat meningkatkan kemampuan memahami dengan mengklarifikasi hubungan dan memastikan keringkasan. Apalagi jika laporan keuangan menggunakan kata-kata dan kalimat yang mudah dimengerti, pembaca juga akan lebih mudah memahami isinya. Jika istilah teknis tidak dapat dihindari, misalnya istilah terkait industri, sebuah penjelasan dalam glosarium dapat meningkatkan pemahaman informasi.

## **Hipotesis**

### **Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Pelayanan sektor publik yang baik perlu didukung oleh aset yang baik pula, maka diperlukan sumberdaya dan fasilitas yang memadai untuk memberikan pelayanan. Besar ukuran suatu daerah ditandai oleh besarnya aset pemerintah daerah sehingga semakin besar ukuran pemerintah daerah diharapkan semakin tinggi kualitas laporan keuangannya.

Menurut Khasanah dan Rahardjo (2014) dan Mustikarini dan Fitriyani (2012), total aset pada karakteristik pemerintah daerah menunjukkan adanya pengaruh positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Namun berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Okfitsari (2015) yang menunjukkan adanya pengaruh yang negatif. Sedangkan penelitian Kusuma dan Handayani (2017) tidak menunjukkan adanya pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Daerah dengan ukuran besar yang diprosikan salah satunya dengan total aset memiliki kemungkinan lebih besar dalam upaya mewujudkan tanggungjawab *steward* melalui adanya pengungkapan yang lebih besar atas ukuran daerah yang besar (Khasanah & Rahardjo, 2014). Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis penelitian ini adalah:

**H<sub>1</sub>:** Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan.

### **Pengaruh Umur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Umur organisasi menunjukkan berapa lama suatu organisasi telah beroperasi sejak didirikan. Fanani (2009) mengatakan bahwa semakin tua umur organisasi maka akan semakin berkualitas laporan keuangannya. Hal ini diungkapkan dalam penelitiannya yang menunjukkan bahwa umur perusahaan mempunyai pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Semakin tua umur administratif pemerintah daerah, seharusnya semakin berpengalaman dalam penyusunan dan penyajian laporan keuangan. Pemerintah daerah yang lebih lama berdiri akan lebih sering mengetahui kesalahan melalui audit LKPD yang dilakukan BPK setiap tahun. Dengan demikian, pelaporan keuangan yang dihasilkan akan lebih berkualitas dibandingkan dengan pemerintah daerah yang lebih muda usianya (Okfitasari, 2015). Penelitian yang dilakukan oleh Khasanah dan Rahardjo (2014) dan Okfitasari (2015) tidak menunjukkan adanya pengaruh umur pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Namun berbeda dengan penelitian Lesmana (2010) dan Setyaningrum dan Syafitri (2012), umur pemerintah daerah memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah. Dari uraian di atas, maka hipotesis dari penelitian ini:

**H<sub>2</sub>:** Umur administratif pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

### **Pengaruh *Leverage* Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

*Leverage* merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam menjamin dana yang dipinjam menggunakan jumlah aset yang dimiliki (Rahman et al, 2013). Pemerintah dengan *leverage* yang tinggi mempunyai kewajiban untuk mengungkapkan informasi lebih banyak terutama informasi keuangan untuk meyakinkan kreditor bahwa pemerintah mempunyai aset yang cukup untuk menjamin kewajiban. Besarnya *leverage* menyebabkan suatu entitas meningkatkan kualitas pelaporan keuangannya dengan tujuan untuk mendapatkan kepercayaan dari kreditor dan investor, agar tetap memperoleh dana (Fanani, 2009). Semakin besar *leverage*, maka semakin besar juga pengawasan yang dilakukan pihak yang memberikan pinjaman (Trisnawati & Achmad, 2014).

Penelitian Okfitasari (2015) tidak menunjukkan adanya pengaruh *leverage* terhadap kualitas laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian Sumarjo (2010) yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh yang positif dan signifikan antara *leverage* dengan kualitas laporan keuangan. Dengan kinerja dan pelaporan keuangan yang baik diharapkan kreditor tetap memiliki kepercayaan terhadap perusahaan, tetap mudah mengucurkan dana, dan kreditor akan memperoleh informasi untuk mengambil keputusan. Dengan demikian, semakin besar *leverage* akan mendorong penyusunan pelaporan keuangan yang berkualitas. Dari uraian di atas, maka hipotesis dari penelitian ini:

**H<sub>3</sub>:** *Leverage* berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

### **Pengaruh Ketergantungan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat dapat diwujudkan dalam bentuk penerimaan Dana Alokasi Umum (DAU). DAU adalah dana transfer dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah dengan tujuan untuk membiayai kelebihan belanja daerah (Julitawati, Darwanis, dan Jalaluddin, 2012). Penggunaan DAU diserahkan kepada pemerintah daerah sesuai dengan prioritas, kepentingan, dan kebutuhan daerah masing-masing yang bertujuan untuk meningkatkan pelayanan publik dalam rangka melaksanakan otonomi daerah. Pertanggungjawaban atas penggunaan dana alokasi merupakan upaya kesadaran *steward* dalam menjalani tanggungjawabnya yaitu melalui bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah sekaligus untuk mewujudkan kepercayaan publik baik kepada masyarakat maupun pemerintah pusat bahwa dana tidak disalahgunakan (Khasanah dan Rahardjo, 2014).

Penelitian yang dilakukan oleh Khasanah dan Rahardjo (2014), Kusuma dan Handayani (2017), dan Priharjanto dan Wardani (2017) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Tapi berbeda dengan penelitian yang dilakukan Mustikarini dan Fitriyani (2012) yang menunjukkan adanya pengaruh positif yang signifikan antara tingkat ketergantungan dengan kualitas laporan keuangan. Pemerintah akan memantau pelaksanaan kinerja pemerintah daerah yang berasal dari DAU sehingga hal ini akan memotivasi pemerintah daerah untuk menyajikan laporan keuangan yang lebih baik. Dari uraian di atas, maka hipotesis dari penelitian ini:

**H<sub>4</sub>:** Tingkat ketergantungan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

### **Pengaruh Belanja Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 menjelaskan bahwa belanja daerah digunakan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat. Belanja daerah akan diwujudkan dalam bentuk peningkatan pelayanan publik di bidang ekonomi,

sosial, kesehatan, maupun pendidikan. Maka, semakin tinggi tingkat pelayanan yang diberikan, semakin tinggi pertanggungjawaban pemerintah daerah untuk melaporkan belanja yang telah dikeluarkan.

Penelitian yang dilakukan oleh SImanullang (2013) menunjukkan belanja daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Namun Okfitasari (2015), Mustikarini dan Fitriyasari (2012), dan Kusuma dan Handayani (2017) mengatakan bahwa belanja daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Semakin tinggi belanja pemerintah daerah maka akan semakin baik dan berkualitas pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Hal ini menimbulkan semakin tinggi tuntutan masyarakat agar pemerintah daerah melakukan pertanggungjawaban belanja daerah yang hemat, efektif, efisien, adil dan merata. Dari penjelasan di atas, hipotesis dari penelitian ini adalah:

**H<sub>5</sub>:** Belanja daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

### **Pengaruh Opini Audit BPK Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Opini audit adalah opini yang diberikan auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit (Mulyadi, 2014). BPK akan memberikan penilaian pada LKPD setiap tahunnya berupa opini atas kewajaran laporan keuangan. Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, ada lima macam opini yang diberikan BPK atas LKPD, yaitu: opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penekanan Suatu Hal (WTP DPP), opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP), opini Tidak Wajar (TW), dan opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) (BPK, 2017).

Menurut Arens *et.al* (1996), laporan auditor menjadi indikator keandalan laporan keuangan bagi sebagian besar pemakai laporan keuangan, karena informasi hasil audit diasumsikan lebih lengkap, akurat, tidak bias. Laporan keuangan yang mendapat opini audit wajar tanpa akan meningkatkan kepercayaan parlemen, dewan legislatif dan pemangku kepentingan lainnya terhadap entitas. Semakin tinggi kualitas audit semakin tinggi kualitas laporan keuangan, karena kualitas audit akan memperbaiki kredibilitas laporan keuangan (Defond & Zhang, 2014). Namun penelitian Muflihatin (2016) mengatakan bahwa tidak ada pengaruh opini audit terhadap kualitas laporan keuangan. Berbeda dengan Priharjanto dan Wardani (2017) yang mengatakan bahwa opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Kualitas audit adalah bagian dari komponen kualitas pelaporan keuangan. Berdasarkan uraian di atas, hipotesis dari penelitian ini adalah:

**H<sub>6</sub>:** Opini Audit BPK berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.

## **3. METODA PENELITIAN**

### **Sampel dan Data Penelitian**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan menggunakan data sekunder yang dilakukan pada pemerintah daerah propinsi dan kabupaten/kota di Indonesia. Data sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah LKPD pemerintah daerah propinsi dan kabupaten/kota pada tahun 2012-2016. Setiap tahunnya ada 542 LKPD sehingga total populasi adalah 2.710. Terdapat 52 LKPD yang tidak lengkap untuk tahun 2012, 83 LKPD untuk tahun 2013, 48 LKPD untuk tahun 2014, 47 LKPD pada tahun 2015, dan 48 LKPD pada tahun 2016 sehingga total pemerintah yang tidak lengkap LKPD adalah sebesar 278 LKPD. Jumlah sampel akhir yang digunakan pengujian sebanyak 2.432 LKPD pemerintah

daerah propinsi dan kabupaten/kota. Berikut ini adalah tabel hasil pemilihan sampel dalam penelitian ini:

**Tabel 1**  
**Hasil Pemilihan Sampel**

No	Keterangan	2012	2013	2014	2015	2016	Total
1	LKPD	542	542	542	542	542	2.710
2	LKPD tidak lengkap	(52)	(83)	(48)	(47)	(48)	(278)
	jumlah	490	459	494	495	494	2.432

### Variabel Terikat (Dependen)

Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kualitas laporan keuangan pemerintah daerah yang ditunjukkan dengan nilai dapat dipahami (*understandability*). Model yang digunakan menggunakan model yang sudah digunakan oleh Beest et al (2009) dan penelitian Jonas & Blanchet (2000). Jumlah item pertanyaan adalah lima item dengan skala Likert 1 – 5.

Variabel	Pengukuran	Operasional
Dapat Dipahami (Y)	U1: Sejauh mana LKPD disajikan sehingga mudah dipahami? (penilaian didasarkan pada kelengkapan daftar isi, pemecahan sub bab yang baik, urutan penjelasan, kesimpulan atau penjelasan dari tiap sub bab)	1 = kurang baik (daftar isi tidak sesuai, urutan bab tidak runtut, minim penjelasan atau kesimpulan dari tiap sub bab) 2 = kurang 3 = cukup 4 = baik 5 = sangat baik
	U2: Sejauh mana CALK mampu memberikan informasi yang jelas terhadap laporan keuangan yang disajikan?	1 = tidak terdapat penjelasan 2 = hanya terdapat deskripsi singkat yang sulit dimengerti 3 = hanya menjelaskan mengenai apa yang terjadi 4 = memberikan penjelasan terhadap istilah yang digunakan (disertai asumsi, dll) 5 = semua yang mungkin sulit untuk dimengerti dijelaskan dalam CALK
	U3: Seperti apa ketersediaan informasi yang berupa grafik, tabel yang menggambarkan informasi yang disajikan?	1 = tidak dijumpai grafik, dll 2 = 1- 2 grafik 3 = 3-5 4 = 6-10 5 = > 10

U4: Sejauh mana penggunaan istilah asing (yang sulit dimengerti) atau jargon digunakan dalam LKPD?	1 = istilah dan jargon yang digunakan tidak dijelaskan 2 = istilah dan jargon yang digunakan dijelaskan 3 = istilah atau jargon dijelaskan dengan teks serta disertai dengan daftar istilah ( <i>glossary</i> ) 4 = tidak terlalu banyak istilah asing atau jargon 5 = tidak terdapat istilah atau jargon
U5: Seberapa besar daftar istilah (glosary) yang tersedia dalam LKPD?	1 = tidak terdapat daftar istilah 2 = kurang dari 1 halaman 3 = satu halaman penuh 4 = 1-2 halaman 5 = > 2 halaman

## Variabel Bebas (Independen)

### a. Ukuran Pemerintah Daerah

Pemerintah daerah yang memiliki ukuran besar dituntut untuk melakukan transparansi atas pengelola keuangannya. Penelitian yang dilakukan Patrick (2007) menggunakan *log total revenue* sebagai proksi untuk mengukur ukuran pemerintah daerah. Mustikarini dan Fitriyasi (2012) ukuran pemerintah daerah dilihat dari jumlah total aset yang dimiliki. Penelitian ini menggunakan variabel ukuran menggunakan logaritma natural (Ln) dari total aset.

### b. Umur Pemerintah Daerah

Untuk menghitung umur administratif pemerintah daerah menggunakan cara pengukuran sama dengan yang dilakukan oleh Setyaningrum dan Syafitri (2012) yaitu dengan cara mengurangi tahun penelitian dengan tahun pembentukan masing-masing pemerintah daerah berdasarkan undang-undang.

### c. Leverage

Rahman et al (2013) menyebutkan bahwa *leverage* merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam menjamin dana yang dipinjam menggunakan jumlah aset yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Besarnya *leverage* menyebabkan perusahaan meningkatkan kualitas pelaporan keuangannya dengan tujuan untuk mendapatkan kepercayaan dari kreditur dan investor, agar dana tetap mengalir ke perusahaan. Jumlah hutang disini adalah jumlah hutang jangka panjang dan jangka pendek. Penghitungan *leverage* disini merujuk pada penelitian Desiana (2017) dan Rahman et al (2013) yaitu total kewajiban dibagi total aset.

### d. Ketergantungan Daerah

Tingkat ketergantungan pemda terhadap pemerintah pusat diwujudkan dalam bentuk penerimaan Dana Alokasi Umum (DAU). DAU digunakan untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan sehingga dapat terlaksana pelayanan kepada masyarakat. Pemerintah akan memantau pelaksanaan dari alokasi DAU sehingga hal ini memotivasi Pemda untuk berkinerja lebih baik. Dengan demikian, semakin tinggi ketergantungan Pemda

pada pemerintah pusat maka diharapkan semakin baik pelayanan Pemda kepada masyarakatnya sehingga kinerja Pemda juga semakin meningkat.

Pada penelitian Mustikarini dan Fitriyanti (2012), tingkat ketergantungan dengan pusat diukur dengan besarnya Dana Alokasi Umum (DAU) dibandingkan dengan total pendapatan. Maka variabel tingkat ketergantungan daerah pada penelitian ini diukur dengan DAU dibagi dengan total pendapatan.

#### e. Belanja Daerah

Menurut UU No. 32 tahun 2004, belanja daerah digunakan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat. Hal tersebut diwujudkan dalam bentuk peningkatan pelayanan urusan wajib berupa pelayanan dasar di bidang pendidikan, penyediaan fasilitas pelayanan kesehatan, fasilitas sosial, fasilitas umum yang layak, dan mengembangkan sistem jaminan sosial. Semakin tinggi belanja Pemda seharusnya mencerminkan semakin tingginya tingkat pelayanan yang diberikan kepada masyarakat. Penelitian Sudarsana dan Rahardjo (2013) belanja daerah diukur menggunakan belanja modal dibandingkan dengan total belanja. Maka pada penelitian ini variabel belanja daerah diukur dengan belanja modal dibagi dengan total belanja.

#### f. Opini Audit

Opini audit adalah opini yang diberikan auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan suatu entitas tempat auditor melakukan audit (Mulyadi, 2014). Menurut Arens et.al (1996), laporan auditor menjadi indikator keandalan laporan keuangan bagi sebagian besar pemakai laporan keuangan, karena informasi hasil audit diasumsikan lebih lengkap, akurat, tidak bias. BPK akan memberikan penilaian pada LKPD setiap tahunnya berupa opini atas kewajaran laporan keuangan. Menurut Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, ada lima macam opini yang diberikan BPK atas LKPD. Pada penelitian ini variabel diukur dengan menggunakan variabel dummy (pengkodean) yaitu:

- opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) (5)
- opini Wajar Tanpa Pengecualian Dengan Paragraf Penekanan Suatu Hal (WTP-DPP) (4)
- opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) (3)
- opini Tidak Wajar (TW) (2)
- opini Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) (1)

### Model Pengujian Statistik

Pengujian hipotesis pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan regresi linear berganda dengan tingkat signifikansi ( $\alpha$ ) sebesar 5%. Persamaan regresi berganda dirumuskan berikut ini:

$$KLK_{jt} = \beta_0 + \beta_1 UKURAN_{jt} + \beta_2 UMUR_{jt} + \beta_3 LEVERAGE_{jt} + \beta_4 KETERGANTUNGAN_{jt} + \beta_5 BELANJA_{jt} + \beta_6 OPINI_{jt} + \epsilon_{jt}$$

Keterangan:

KLK = Kualitas Laporan Keuangan.  
UKURAN = Ukuran Pemerintah Daerah.

UMUR	= Umur Pemerintah Daerah.
LEVERAGE	= Leverage.
KETERGANTUNGAN	= Ketergantungan Daerah.
BELANJA	= Belanja Daerah.
OPINI	= Opini Audit BPK.

#### 4. PEMBAHASAN

##### a. Uji Simultan

**Tabel 2**  
**Uji Simultan**

Statistik	Nilai
F	3,166
P	0,000
adjR2	0,323

Dari uji F didapat nilai F hitung sebesar 3,166 dengan nilai probabilitas 0.000 Oleh karena nilai signifikansi ini lebih kecil dari 0.05. Hal ini berarti ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, *leverage*, ketergantungan daerah, belanja daerah, dan opini audit secara simultan mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil uji regresi menunjukkan nilai adjusted R2 sebesar 0,323. Hal ini menunjukkan 32,3% kualitas laporan keuangan dapat dijelaskan oleh variabel ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, *leverage*, ketergantungan daerah, belanja daerah, dan opini audit. Sedangkan sisanya sebesar 67.7 % dijelaskan oleh faktor lain di luar model penelitian.

##### b. Uji Parsial

**Tabel 3**  
**Tabel Pengujian Hipotesis**

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
UKURAN	0.013246	0.021468	0.617012	0.5373
UMUR	0.010996	0.005288	2.079284	0.0377
LEVERAGE	0.279018	0.247919	1.125441	0.2605
KETERGANTUNGAN	-0.110618	0.103669	-1.067036	0.2861
BELANJA	-0.152701	0.113637	-1.343764	0.1792
OPINI	0.016177	0.007705	2.099723	0.0359
C	2.420187	0.610050	3.967196	0.0001

#### **Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Berdasarkan tabel di atas, variabel ukuran pemerintah daerah mempunyai nilai koefisien sebesar 0.013 dan nilai probabilitas sebesar 0,53. Koefisien bertanda positif artinya semakin besar ukuran pemerintah daerah maka akan semakin baik kualitas laporan keuangan demikian pula sebaliknya, semakin kecil ukuran pemerintah daerah maka akan semakin

buruk kualitas laporan keuangan. Nilai probabilitas lebih dari 0,05 yang berarti tidak ada pengaruh signifikan ukuran pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan sehingga hipotesis 1 ditolak. Dengan demikian dapat diartikan bahwa perubahan peningkatan maupun penurunan ukuran suatu pemerintah daerah yang diprosikan dengan total aset tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Khasanah dan Rahardjo (2014) yang menyatakan bahwa total aset berpengaruh secara positif signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Jumlah aset pemerintah daerah yang besar memiliki kemungkinan lebih besar dalam mewujudkan tanggung jawab *steward* melalui adanya pengungkapan yang lebih besar atas ukuran daerah. Selain itu, entitas yang memiliki ukuran besar akan memiliki tekanan yang lebih besar dari publik untuk melakukan pengungkapan. Pemerintah daerah dengan ukuran yang besar akan memiliki birokrasi yang lebih kompleks sehingga pengawasan terhadap pengelolaan aset pemerintah daerah akan lebih sulit jika dibanding dengan pemerintah daerah yang kecil. Hal ini menimbulkan potensi ketidakakuratan dalam pencatatan aset. Dengan demikian, besarnya ukuran suatu pemerintah daerah tidak menjamin bahwa pemerintah daerah dapat membuat laporan keuangan yang berkualitas.

### **Pengaruh Umur Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Variabel umur pemerintah daerah mempunyai nilai koefisien 0,010 dan nilai probabilitas 0,03. Koefisien bertanda positif artinya semakin tua umur pemerintah daerah, maka akan semakin baik kualitas laporannya. Semakin muda umur pemerintah daerah, maka akan semakin buruk kualitas laporannya. Nilai probabilitas kurang dari 0,05 menandakan bahwa umur pemerintah daerah mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Maka, hipotesis 2 dapat diterima.

Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Setyanigrum dan Syafitri (2012) yang berpendapat bahwa umur administratif pemerintah daerah memiliki pengaruh positif yang signifikan. Semakin tua umur pemerintah daerah maka akan semakin baik laporannya. Pemerintah daerah yang sudah lama berdiri memiliki banyak informasi yang dapat diungkapkan dibanding pemerintah daerah yang baru saja berdiri atau lebih muda. Pemerintah daerah yang sudah lama berdiri juga dapat belajar dari hasil pemeriksaan LKPD yang sudah dilakukan oleh BPK pada tahun anggaran sebelumnya sehingga pada tahun berikutnya dapat dilakukan perbaikan. Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan Okfitasari (2015) yang menyatakan bahwa umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Pemerintah daerah yang baru maupun sudah lama berdiri setiap tahunnya pasti terdapat temuan ketidaksesuaian terhadap SAP dalam laporannya yang diaudit BPK. Jadi, meskipun pemerintah daerah sudah lama berdiri, umur pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan.

### **Pengaruh *Leverage* Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Variabel *leverage* mempunyai nilai koefisien sebesar 0,27 dan nilai probabilitas sebesar 0,26. Koefisien bertanda positif artinya semakin besar nilai *leverage* pemerintah

daerah, maka akan semakin baik kualitas laporan keuangannya. Nilai probabilitasnya lebih besar dari 0,05 yang berarti tidak ada pengaruh signifikan antara *leverage* terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian, maka hipotesis 3 ditolak.

Hasil penelitian ini belawan dengan hasil penelitian yang telah dilakukan Trisnawati & Achmad (2014) yang menyatakan bahwa *leverage* akan mendorong pemerintah daerah melakukan publikasi laporan keuangan. Hal ini disebabkan karena kreditur akan cenderung memonitor kinerja pemerintah daerah soal penggunaan dana yang dipinjamkan dan menilai kemampuan pemerintah daerah dalam melunasi kewajibannya. Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Fanani (2009) dan Okfitasari (2015) yang berpendapat bahwa *leverage* tidak mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Beberapa pemerintah daerah tidak perlu melakukan pinjaman ke pihak luar karena untuk memenuhi pelayanan masyarakat sudah cukup menggunakan pendapatan selain hutang.

### **Pengaruh Ketergantungan Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Variabel ketergantungan daerah mempunyai nilai koefisien sebesar -0,11 dan nilai probabilitas sebesar 0,28. Koefisien bertanda negatif artinya semakin kecil tingkat ketergantungan pemerintah daerah, maka akan semakin baik kualitas laporan keuangannya. Nilai probabilitasnya lebih dari 0,05 sehingga tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan. Hal ini berarti hipotesis 4 ditolak.

Julitawati et al (2012) mengatakan bahwa dana perimbangan berpengaruh negatif signifikan terhadap kinerja keuangan pemerintah daerah. Besarnya dana perimbangan yang diterima suatu daerah menunjukkan seberapa kuatnya pemerintah daerah tergantung pada pemerintah pusat untuk memenuhi kebutuhan daerahnya sehingga akan membuat kinerja keuangannya menurun. Namun hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Khasanah dan Rahardjo (2014). Kurangnya kontrol yang dilakukan oleh pemerintah pusat terhadap pemerintah daerah dalam menggunakan dana perimbangan mengakibatkan pemerintah daerah kurang termotivasi untuk meningkatkan pengungkapannya.

### **Pengaruh Belanja Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Variabel belanja daerah mempunyai nilai koefisien sebesar -0,15 dan nilai probabilitas sebesar 0,17. Koefisien bertanda negatif artinya semakin tinggi belanja daerah maka akan semakin buruk kualitas laporan keuangannya. Namun nilai probabilitasnya lebih besar dari 0,05 sehingga belanja daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian, maka hipotesis 5 ditolak.

Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan Okfitasari (2015) dan Ara et al (2016) yang menyatakan belanja daerah memiliki pengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Namun penelitian ini sejalan dengan penelitian Simanulang (2013) yang menyatakan bahwa belanja modal tidak berpengaruh terhadap kinerja keuangan. Belanja modal yang semakin besar setiap periode tertentu dalam suatu pemerintah daerah akan mengakibatkan kinerja keuangan semakin tidak efisien, oleh karena itu belanja modal harus proporsional dengan sektor penerimaan sehingga kinerja keuangan suatu pemerintah daerah akan meningkat.

### **Pengaruh Opini Audit BPK Terhadap Kualitas Laporan Keuangan**

Variabel opini audit mempunyai nilai koefisien sebesar 0,01 dan nilai probabilitas sebesar 0,03. Koefisien bertanda positif menandakan semakin baik opini audit dari BPK, maka kualitas laporan keuangan pemerintah daerah akan semakin baik. Nilai probabilitasnya kurang dari 0,05 berarti opini audit memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Maka hipotesis 6 dapat diterima.

Hasil penelitian ini sesuai dengan hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Priharjanto dan Wardani (2016) yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Semakin tinggi opini yang diraih maka pengungkapan laporan keuangan yang disajikan akan lebih baik. Salah satu kriteria pemberian opini audit adalah kecukupan pengungkapan. Untuk menilai kewajaran suatu laporan keuangan perlu mempertimbangkan asersi manajemen yaitu asersi kelengkapan dan penyajian serta pengungkapan.

## **5. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN IMPLIKASI**

Penelitian ini menguji pengaruh karakteristik pemerintah daerah (ukuran pemerintah daerah, umur, *leverage*, tingkat ketergantungan, dan belanja daerah) dan opini audit terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah khususnya nilai karakteristik kualitatif nilai dapat dipahami (*understandability*). Terdapat beberapa variabel penelitian yang mempunyai pengaruh signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Variabel umur pemerintah daerah dan opini audit memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Variabel ketergantungan daerah dan belanja daerah memiliki pengaruh negatif namun tidak signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan variabel ukuran pemerintah daerah dan *leverage* tidak memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini menjelaskan sebagian kecil dari faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas laporan keuangan pemerintah daerah akibat masih ada faktor-faktor lain yang dapat menjelaskan kualitas laporan keuangan yang tidak dimasukkan ke dalam penelitian ini. Hal ini dapat dilihat dari nilai *adjusted r square* yang kecil. Hal ini membuktikan masih banyak variabel independen lain di luar penelitian ini yang tidak dimasukkan. Penelitian selanjutnya diharapkan mampu menjawab kekurangan dari penelitian ini dengan menambah variabel-variabel lain mengenai karakteristik pemerintah daerah maupun variabel lain yang memiliki pengaruh terhadap kualitas laporan keuangan dalam kurun waktu yang lebih panjang. Penelitian selanjutnya juga dapat menggunakan proksi lain dalam mengukur variabel karakteristik pemerintah daerah dan kualitas laporan keuangan sehingga dapat lebih menginterpretasikan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

## **DAFTAR PUSTAKA**

Abdullah, S. dan A. Halim. (2006). Studi atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemeliharaan dan Sumber Pendapatan. *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 2 (2): 17-32.

- Arens, A. A., dan J. K. Lobbecke. (1996). *Auditing: Pendekatan Terpadu (Auditing An Integrated Approach)*, Jilid 1. Edisi Revisi. Jakarta: Salemba Empat.
- Bapepam. (2003). Keputusan Ketua Badan Pengawas Pasar Modal nomor: Kep-36/PM/2003 tanggal 30 September 2003 tentang kewajiban penyampaian laporan keuangan berkala.
- Beest, F. V., Braam, G., dan Boelens, S. (2009). *Quality of Financial Reporting: Measuring Qualitative Characteristics*. Working Paper, Radboud University Nijmegen
- Biddle, Gary. C., G. Hillary, dan Verdi, R. S.. (2009). How Does Financial Reporting Quality Relate to Investment Efficiency?. *Journal of Accounting and Economics*. 48 (2-3): 112-131.
- BPK. (2017). Standar Pemeriksaan Keuangan Negara : Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2017.
- Cohen, D. A. (2004). *Quality of Financial Reporting Choice: Determinants and Economic Consequences*. Dissertation for Faculty of the Graduate School of Northwestern University.
- Cohen, J., Krishnamoorthy, G, dan Wright, A. (2004). The Corporate Governance Mosaic and Financial Reporting Quality. *Journal of Accounting Literature*. 23 (1): 87-152.
- Cohen, S dan N. Kaimenakis. (2008). An Empirical Investigation of Greek Municipalities' Quality of Financial Reporting. *Global Business and Economics Review* 13 (3/4): 187-203.
- Darwanto dan Y. Yustikasari. (2007). Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan Asli Daerah dan Dana Alokasi Umum terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal. *Simposium Nasional Akuntansi X*: 1-25
- Davis, J. H., F. D. Schoorman, dan L. Donaldson. (1997). Toward A Stewardship Theory of Management. *Academy of Management Review*, 22 (1) : 20-47.
- Defond, M., dan J. Zhang. (2014). A Review of Archival Auditing Research. *Journal of Accounting and Economics*. 58: 275-326.
- Desiana, A. (2017). *Pengaruh Umur Pemerintah Daerah, Leverage Dan Ketergantungan Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Informasi Keuangan Dan Non Keuangan Di Website Pemerintah Daerah*. Tesis. Universitas Lampung, Bandar Lampung.
- Efendi, L., Darwanis, dan S. Abdullah. (2017). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Pelaporan Keuangan Daerah (Studi Pada Satuang Kerja Perangkat Kabupaten Aceh Tengah). *Jurnal Perspektif Ekonomi Darussalam* 3 (2):182-195.
- Fanani. dan Hamidah. (2011). Faktor-Faktor Penentu Kualitas Pelaporan Keuangan dan Kepercayaan Investor . Simposium Nasional Akuntansi XII Palembang.
- Fanani, Z. (2009). Kualitas Pelaporan Keuangan: Berbagai Faktor Penentu dan Konsekuensi Ekonomis. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. 6 (1): 20-45.
- FASB. (1980). *Statement of Financial Accounting Concept No. 2. Qualitative Characteristics of Accounting Information*. Norwalk.
- \_\_\_\_\_. (1999). *International standard setting: a vision for the future*. Norwalk.
- \_\_\_\_\_. (2008). *Financial Accounting Series, Statement of Financial Accounting Standards No. 1570-100: Exposure Draft on an Improved Conceptual Framework for Financial Reporting*. Norwalk.

- Fitria, A. G. (2006). *Pengaruh Karakteristik Perusahaan terhadap Tingkat Kelengkapan Pengungkapan Sukarela dalam Laporan Tahunan*. Skripsi. Tidak dipublikasikan. Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- Fontanella, A. (2010). Analisis Pengaruh Latar Belakang Pendidikan dan Pengetahuan Akuntansi Pengguna Terhadap Pemanfaatan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi dan Manajemen* 5 (2): 22-30
- Ghozali, I., dan D. Ratmono. (2013). *Analisis Multivariat dan Ekonometrika, Teori, Konsep, dan Aplikasi dengan Eviews 8*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Halim, A. dan I. R. Bawono. (2011). *Pengelolaan Keuangan Negara- Daerah: Hukum, Kerugian Negara, dan Badan Pemeriksa Keuangan*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- IASB, (2008). *Exposure Draft of An Improved Conceptual Framework for Fiancial Reporting*. UK: IFRS Foundation
- Jensen M. C. dan H. Meckling. (1976). Theory of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost And Ownership Structures. *Journal of Financial Economics* 3: 305-360
- Jonas G. J. dan J. Blanchet. (2000). Assessing Quality of Financial Reporting. *Accounting Horizon*. 14(3): 353-339.
- Julitawati, E., Darwanis, dan Jalaluddin. (2012). Pengaruh Pendapatan Asli Daerah (PAD) dan Dana Perimbangan Terhadap Kinerja Kuangan Pemerintah Kabupaten/Kota di Provinsi Aceh. *Jurnal Akuntansi Pascasarjana Universitas Syiah Kuala* 1(1): 15-29
- Juwita, R. (2013). Pengaruh Implementasi Standar Akuntansi Pemerintahan dan Sistem Informasi Akuntansi Terhadap Kualitas Laporan Keuangan. *Trikonomika* 12 (2): 201-214.
- Khasanah, N. L., dan S. N. Rahardjo. (2014). Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal Of Accounting* 3 (3): 1-11.
- Kusuma, A. R. dan N. Handayani. (2017). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Efisiensi Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi* 6 (1): 403 – 420.
- Kusuma, F. P., I. N. M. Yasa, dan I. K. Djayastra. (2016). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Jembrana. *E-Jurnal Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana* 5 (12): 4115-4150
- Laswad, F., R. Fisher, dan P. Oyelere. (2005). Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities. *Journal of Accounting and Public Policy* 24: 101 - 121.
- Latan, Hengky. (2014). *Aplikasi Analisis Data Statistik Untuk Ilmu Sosial Sains dengan IBM SPSS*. Bandung: Alfabeta
- Lesmana, S. I. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Tesis. Tidak dipublikasikan. Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- Mandasari, P. (2009). *Practices of Mandatory Disclosure Compliance in Indonesian Local Government*. Tesis. Tidak dipublikasikan. Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- Mardiasmo. (2005). *Akuntansi Sektor Publik*. Edisi 2. Yogyakarta: Penerbit Andi.

- Martiningsih, R. S. P. (2008). Studi Kebutuhan Informasi Pengguna Laporan Keuangan Pemerintah. *Simposium Nasional Akuntansi XII*.
- Muflihatin, A. A. (2016). *Pengaruh Opini Audit, Fungsi Pengawasan DPRD, dan Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah*. Skripsi. Tidak dipublikasikan. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Mulyadi. (2014). *Auditing*. Edisi Enam. Universitas Gajah Mada. Yogyakarta: Salemba Empat.
- Mustikarini, W. A. dan D. Fitriyani. (2012). Pengaruh Karakteristik Pemda dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemda Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007. *Simposium Nasional Akuntansi XV*.
- Nordiawan, D. (2006). *Akuntansi Sektor Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Okfitasari, A. (2015). Karakteristik Pemerintah Daerah dan Kualitas Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris: Pemerintah Daerah Se-Jawa Tengah). *Jurnal Sainstech Politeknik Indonusa Surakarta*, 2 (4): 10-25
- Patrick, P. A. (2007). *The Determinants of Organizational Innovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania local government*. Ph.D. Dissertation. The Pennsylvania State University.
- Paulsson, G. (2006). Accrual Accounting In The Public Sector: Experiences From The Central Government In Sweden. *Financial Accountability dan Management* 22 (1): 0267-4424
- Peraturan Pemerintah Nomor 30. (2011). *Tentang Pinjaman Daerah*.
- Peraturan Pemerintah Nomor 24. (2005). *Tentang Standar Akuntansi Pemerintah*.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71. (2010). *Tentang Standar Akuntansi Pemerintah*.
- Permadi, A. D. (2013). Pengaruh Penerapan Sistem Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Skripsi*. Tidak Dipublikasikan. Universitas Widyatama, Bandung.
- Permendagri Nomor 13. (2006). *Tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah*.
- Poerwadarminta. (2006). *Kamus Umum Bahasa Indonesia*. Edisi ketiga. Jakarta: Balai Pustaka
- Pradono, F. C., dan Basukianto. (2015). Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Faktor Yang Mempengaruhi Dan Implikasi Kebijakan (studi Pada SKPD Pemerintah Provinsi Jawa Tengah). *Jurnal Bisnis dan Ekonomi (JBE)*, 22 (2):188-200
- Priharjanto, A., dan Y. Y. Wardani. (2017). Pengaruh Temuan, Tingkat Penyimpangan, Opini Audit, Dan Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia. *Jurnal Info Artha* 1: 97-110.
- Raharjdo, (2007). *Laporan Keuangan Perusahaan*, Edisi Kedua, Penerbit. Gadjah Mada University Press, Yogyakarta.
- Rahman, A., Sutaryo, dan Budiartmono. (2013). Determinan Internet Financial Local Government Reporting in Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVI* : 1299-1323.
- Republik Indonesia. (2003). *Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*.

- \_\_\_\_\_. (2004). *Undang-Undang Nomor 32. 2004 Tentang Pemerintah Daerah*.
- \_\_\_\_\_. (2004). *Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 Tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*.
- Scott, W. R. (2009). *Financial Accounting Theory*, 5 edition. Toronto Canada: Prentice-Hall.
- Sekaran, U. (2006). *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*, Edisi 4, Buku 1, Jakarta: Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. (2006). *Metodologi Penelitian Untuk Bisnis*, Edisi 4, Buku 2, Jakarta: Salemba Empat.
- Setyaningrum, D. dan F. Syafitri. (2012). Analisis Pengaruh karakteristik Pemda terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* 9 (2): 154-170.
- Setyowati, L., W. Isthika, R. D. Pratiwi. (2014). Analisis Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Daerah Pada Pemerintah Kota Semarang. *Kinerja* 20 (2): 179-191
- Simanullang, G. (2013). Pengaruh Belanja Modal, Intergovernmental Revenue dan Pendapatan Asli Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Daerah Kota dan Kabupaten Di Provinsi Kepulauan Riau Tahun 2008 – 2012. *Umrah Journal Of Accounting* 1 (1): 1 – 24.
- Sudarmadji, A. M. dan L. Sularto. (2007). Pengaruh Ukuran Perusahaan, Profitabilitas, *Leverage*, dan Tipe Kepemilikan Perusahaan terhadap Luas Voluntary Disclosure Laporan Keuangan Tahunan. *Proceeding Psychology, Economy, Art, Architect and Civil* 2:A53-A61
- Sudarsana, H. S. dan S. N. Rahardjo. (2013). Pengaruh karakteristik Pemda dan Temuan Audit BPK terhadap Kinerja Pemda (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting*. 2 (4): 1-13.
- Suhardjanto, D., Rusmin, P. Mandasari. dan A. Brown. (2010). Mandatory Disclosure Compliance and Local Government Characteristics: Evidence From Indonesian Municipalities. *Accounting Forum*.
- Sumarjo, H. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Indonesia)*. Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Surakarta: Universitas Sebelas Maret.
- Surastiani, D. P., dan Handayani, B. D. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Informasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Dinamika Akuntansi* 7 (2):139 - 149.
- Suwardjono. (2005). *Teori Akuntansi Perencanaan Pelaporan Keuangan Edisi Ketiga*. Yogyakarta: BPF.
- Syafitri, F.. (2012). *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan*. Skripsi. Tidak Dipublikasikan. Depok: Universitas Indonesia.
- Trisnawati, M. D., dan Achmad, K. (2014). Determinan Publikasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Melalui Internet. *SNA 17 Mataram, Lombok*.

- Waliyyani, G. M. dan A. Mahmud. (2015). Pengaruh karakteristik Pemerintah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemda di Indonesia. *Accounting Analysis Journal*. 4 (2): 1-8
- Yuliani, N. L., dan Agustini, R. D. (2016). Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 14 (1): 56-64.
- Yuliani, S., Nadirsyah, dan U. Bakar. (2010). Pengaruh Pemahaman Akuntansi, Pemanfaatan Sistem Informasi Akuntansi Keuangan Daerah Dan Peran Internal Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Banda Aceh). *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi* 3. (2): 206-220