

**ANALISIS TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH**
*(Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau
Sumatera Tahun 2020)*

SKRIPSI

**Diajukan Sebagai Salah Satu Syarat dalam Memperoleh Gelar Sarjana
Ekonomi di Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang**



Oleh:

MOHAMMAD LUTHFI
NIM/BP: 18043196/2018

**JURUSAN AKUNTASI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI PADANG
2022**

SURAT PERNYATAAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

Nama : Mohammad Luthfi
NIM/TM : 18043196/ 2018
Tempat/Tgl. Lahir : Padang/ 24 November 1995
Jurusan : Akuntansi
Fakultas : Ekonomi
Alamat : Jalan Parak Gadang VIII No.6
Judul Skripsi : Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (*Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera tahun 2020*)

Dengan ini menyatakan bahwa :

1. Karya tulis/skripsi ini adalah asli dan belum pernah diajukan untuk memperoleh gelar akademik (sarjana), baik di Universitas Negeri Padang maupun di perguruan tinggi lainnya.
2. Karya tulis/skripsi ini murni gagasan, rumusan dan pemikiran saya sendiri tanpa bantuan pihak lain kecuali arahan pembimbing.
3. Dalam Tugas Akhir ini tidak terdapat karya atau pendapat yang ditulis atau diterbitkan orang lain kecuali sebagai acuan atau kutipan dengan mengikuti tata penulisan karya ilmiah yang lazim.
4. Karya tulis/skripsi ini sah apabila telah ditandatangani asli oleh pembimbing, tim penguji dan ketua program studi.

Demikianlah pernyataan ini saya buat dengan sesungguhnya dan apabila dikemudian hari terdapat ketidakbenaran dalam pernyataan ini, maka saya bersedia menerima sanksi berupa pencabutan gelar akademik yang telah saya peroleh karena karya tulis/skripsi ini, serta sanksi lainnya sesuai aturan yang berlaku.

Padang, November 2022
Yang menyatakan,



Mohammad Luthfi
NIM.18043196

HALAMAN PERSETUJUAN SKRIPSI

**ANALISIS TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN
PEMERINTAH DAERAH**

*(Studi Empiris pada Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau
Sumatera tahun 2020)*

Nama : Mohammad Luthfi
Nim / TM : 18043196 / 2018
Program Studi : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, November 2022

Disetujui Oleh:

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi

Pembimbing



Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, CA, Ph.D
NIP. 19800103 200212 2 001



Vita Fitria Sari, SE, M.Si
NIP. 19870515 201012 2 009

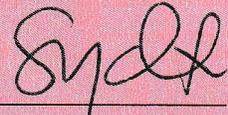
HALAMAN PENGESAHAN LULUS UJIAN SKRIPSI

**Dinyatakan Lulus Setelah Diuji oleh Tim Penguji Skripsi
Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi
Universitas Negeri Padang**

Judul : Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (*Studi Empiris Pada Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera tahun 2020*)
Nama : Mohammad Luthfi
NIM /TM : 18043196 / 2018
Jurusan : Akuntansi
Keahlian : Akuntansi Sektor Publik
Fakultas : Ekonomi

Padang, November 2022

Tim Penguji:

No	Jabatan	Nama	Tanda Tangan
1.	Ketua	Vita Fitria Sari, SE, M.Si	1. 
2.	Anggota	Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, CA, Ph.D	2. 
3.	Anggota	Fiola Finomia Honesty, SE, M.Si	3. 

ABSTRAK

**Luthfi. Mohammad. (18043196/2018). Analisis Tingkat Pengungkapan
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Sumatera**

Pembimbing : Vita Fitria Sari, SE, M.Si

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Pulau Sumatera tahun 2020 berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi, Kabupaten dan Kota di Pulau Sumatera yang berjumlah 164 LKPD. Teknik pengambilan sampelnya menggunakan teknik sampling jenuh yaitu teknik penentuan sampel yang menggunakan seluruh anggota populasi sebagai sampel. Data yang digunakan adalah data sekunder yang berupa data dan informasi laporan keuangan pemerintah daerah di Pulau Sumatera yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Teknik analisa data yang digunakan adalah teknik *content analysis* atau analisis isi.

Penelitian ini menggunakan 302 item pengungkapan wajib berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 dalam pengungkapan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), berbeda dengan penelitian terdahulu yang mengukur dengan menggunakan 187 item pengungkapan yang dirancang oleh Arifin

(2020). Penelitian selanjutnya diharapkan mampu untuk melanjutkan penelitian ke ranah yang lebih rinci, seperti melakukan wawancara dan observasi untuk mengetahui faktor-faktor yang menyebabkan tinggi rendahnya tingkat pengungkapan wajib laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian menunjukkan rata-rata tingkat pengungkapan wajib pemerintah daerah Provinsi, Kabupaten dan Kota di Pulau Sumatera tahun 2020 sebesar 54,47%. Sementara untuk tingkat dan kategori masing-masing item pengungkapan wajib yang digunakan dalam penelitian ini memperoleh hasil pengungkapan tertinggi yaitu informasi mengenai entitas pelaporan dan entitas akuntansi dengan hasil sebesar 84,76%, sedangkan pengungkapan item terendah yaitu informasi mengenai pengungkapan-pengungkapan lainnya sebesar 5,37%.

Kata kunci : Laporan Keuangan Pemerintah Daerah; Standar Akuntansi Pemerintah; Pengungkapan

ABSTRACT

**Luthfi. Mohammad. (18043196/2018). Analisis Tingkat Pengungkapan
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Sumatera**

Pembimbing : Vita Fitria Sari, SE, M.Si

This study aims to determine the level of mandatory disclosure of the financial statements of the provincial, district and city governments on the island of Sumatra in 2020 based on Government Regulation No. 71 of 2010. The population in this study is all reports on the results of the examination of the financial statements of Provincial, District and City governments in Sumatra Island, totaling 164 LKPD. The sampling technique used is saturated sampling technique, which is a sampling technique that uses all members of the population as a sample. The data used is secondary data in the form of data and information on local government financial statements on the island of Sumatra which have been audited by the Supreme Audit Agency (BPK). The data analysis technique used is content analysis technique or content analysis.

This study uses 302 mandatory disclosure items based on Government Regulation Number 71 of 2010 in disclosing notes to financial statements (CaLK), in contrast to previous research which measured using 187 disclosure items designed by Arifin (2020). Future research is expected to be able to continue research into a more detailed domain, such as conducting interviews

and observations to find out the factors that cause high and low levels of mandatory disclosure of local government financial reports. The results of the study show that the average level of mandatory disclosure by provincial, district and city governments on the island of Sumatra in 2020 is 54.47%. Meanwhile, for the level and category of each mandatory disclosure item used in this study, the highest disclosure results were information regarding reporting entities and accounting entities with a yield of 84.76%, while the lowest item disclosure was information regarding other disclosures of 5, 37%.

Keywords : *Local Government Financial Reports; Government Accounting Standards; Disclosure*

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis ucapkan kepada Allah SWT atas segala limpahan rahmat dan berkah-Nya sehingga penulis diberikan kelancaran, kekuatan dan ketabahan hati dalam menyelesaikan tugas wajib penulis sebagai mahasiswa untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Universitas Negeri Padang, yaitu sebuah skripsi yang berjudul “*Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Pulau Sumatera*”. Skripsi ini dapat penulis selesaikan berkat bantuan berbagai pihak yang berjasa memberikan bimbingan, semangat serta kritik dan saran. Untuk itu, penulis ingin mengucapkan terimakasih kepada:

1. Ibu Vita Fitria Sari, SE, M.Si selaku dosen pembimbing atas semua bimbingan, motivasi serta kesediaan waktu memberikan masukan kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
2. Ibu Dr. Deviani, SE, M.Si, Ak selaku dosen penelaah untuk arahan, kritik dan saran sehingga skripsi ini menjadi karya yang lebih baik.
3. Ibu Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, CA, Ph.D selaku dosen penguji untuk penilaian dan saran perbaikan terhadap skripsi ini.
4. Ibu Fiola Finomia Honesty, SE, M.Si selaku dosen penguji untuk penilaian dan saran perbaikan terhadap skripsi ini.

5. Ibu Sany Dwita, SE, M.Si, Ak, CA, Ph. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang untuk semua kebijakan yang sudah ditetapkan.
6. Ibu Nayang Helmayunita, SE, M.Sc selaku dosen pembimbing akademik yang sudah memberikan masukan dan arahan selama penulis melaksanakan studi.
7. Abang Rizki Anshari selaku admin prodi akuntansi yang sudah mempermudah segala urusan penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
8. Teristimewa untuk kedua orang tua, Mama dan Papa yang senantiasa memberikan semangat, dukungan, motivasi dan kekuatan kepada penulis. Terimakasih atas doa-doa luar biasa yang tidak ada hentinya serta kasih sayang yang tidak ternilai sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini. Semoga Allah selalu memberikan kesehatan, rezeki dan kemudahan untuk mama dan papa, Aamiin.
9. Kelima saudara kandung tersayang, Abang Dodi, Bang Fadil, Kak Diah, Bang Reza dan Caca, terimakasih selalu memberikan kasih sayang, semangat dan motivasi sehingga penulis dapat memberikan yang terbaik hingga saat ini. Semoga selalu dimudahkan dalam pekerjaannya dan diberkahi keluarga kecilnya, Aamiin.

10. Teman-teman seperjuangan, Lilik, Kintan dan Raihan yang dengan senang hati sudah membagi ilmunya untuk memudahkan penulis menyelesaikan skripsi ini.
11. Sahabat-sahabat tercinta, paling utama Ahmad Al Razi, Ajiz, Bintang dan Mifta, Siman, Itut, Apis, Aya dan lain-lain yang senantiasa menemani dalam suka dan duka yang penulis lalui. Terimakasih mau mendengarkan keluh kesah, memberikan kritik dan saran dan selalu mengingatkan penulis untuk segera menyelesaikan skripsi ini. Semoga urusan sahabat-sahabat dimudahkan oleh Allah SWT, Aamiin.
12. Tetangga saya Om Jejeng, Tante Rustin, Adit, Pajin, Pakdi, Daman, Bang Andi, Bang Irul yang berpengaruh dalam lingkungan sekitar saya untuk menyelesaikan skripsi saya ini
13. Terimakasih banyak untuk sahabat saya dari kecil Enggi Wardiman yang telah memberikan dukungan kepada saya dalam menjalani pembuatan skripsi saya ini, disaat suka maupun duka
14. Terima kasih kepada Aliyya yang sudah memberikan motivasi dan semangat dalam mengerjakan perbaikan revisi untuk skripsi ini
15. Terima kasih kepada Azizah yang telah hadir dalam hidup saya, sehingga membuat saya menjalani hari-hari dengan penuh semangat

16. *Last but not least, i wanna thank me, i wanna thank me for believing in me, i wanna thank me for doing all this hard work, i wanna thank me for having no days off, i wanna thank me for, for never quitting, i wanna thank me for always being a giver, and tryna give more than i recieve, i wanna thank me for tryna do more right than wrong, i wanna thank me for just being me at all times.*

Penulis menyadari tidak ada gading yang tak retak, begitu pula dengan penulisan skripsi ini, yang masih jauh dari kata sempurna. Untuk itu dengan segala kerendahan hati, penulis mohon kritik dan saran yang membangun untuk kebaikan penulis kedepannya. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi banyak pihak terutama bagi penulis. Atas perhatiannya penulis ucapkan terimakasih.

Padang, 28 November 2022

Mohammad Luthfi

DAFTAR ISI

ABSTRAK	i
KATA PENGANTAR	v
DAFTAR ISI	ix
DAFTAR TABEL	xi
BAB I	1
PENDAHULUAN	1
A. Latar Belakang	1
B. Perumusan Masalah	10
C. Tujuan Penelitian	11
D. Manfaat Penelitian	11
BAB II	13
LANDASAN TEORI	13
A. Kajian Teori	13
1. Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>)	13
2. Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD)	15
3. Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP)	18
4. Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).....	22
5. Penilaian Tingkat Pengungkapan dalam Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).....	27
B. Penelitian Terdahulu	38
C. Kerangka Konseptual	47
BAB III	48
METODE PENELITIAN	48
A. Jenis Penelitian	48
B. Populasi dan Sampel	49
C. Jenis Data dan Sumber Data	49
D. Metode Pengumpulan Data	50
E. Teknik Analisis Data	51

BAB IV	64
HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN	64
A. Gambaran Umum Pulau Sumatera	64
B. Deskripsi Data	65
C. Hasil Analisis Data	65
4.1. Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sumatera	65
4.2 Tingkat dan Kategori Pengungkapan Wajib Dalam CaLK	94
D. Pembahasan	96
4.3. Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sumatera	96
4.4 Tingkat dan Kategori Pengungkapan Wajib dalam CaLK	103
BAB V	105
KESIMPULAN	105
A. Kesimpulan	105
B. Keterbatasan Penelitian	106
C. Saran	106
DAFTAR PUSTAKA	108
LAMPIRAN	114

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Gambaran Penelitian Terdahulu Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sektor Publik	40
Tabel 2.2 Gambaran Penelitian terdahulu Mengenai Tingkat Pengungkapan Wajib pada Sektor Badan Usaha (perusahaan).....	45
Tabel 3.1 Indikator dan Item Pengungkapan Wajib LKPD	53
Tabel 3.2 Tingkat Kategori Indikator Pengungkapan LKPD	64
Tabel 4.1 Persentase Tingkat Pengungkapan LKPD di Sumatera tahun 2020	68
Tabel 4.2 Indeks Pengungkapan Wajib dalam CaLK.....	73
Tabel 4.3 Tingkat dan Kategori Indikator Pengungkapan dalam CaLK.....	95

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Tata kelola pemerintahan yang baik atau *good government governance* merupakan hal yang paling mengemuka dalam pengelolaan dan akuntabilitas administrasi publik dewasa ini. Tata kelola pemerintahan yang baik merupakan seperangkat prosedur atau proses yang diberlakukan dalam instansi pemerintahan untuk menciptakan suatu harmoni pada pengelolaan dan akuntabilitas operasionalnya, agar terciptanya pemerintahan yang bersih. Dalam menjalankan praktik akuntansi sektor publik, yang dalam hal ini dilakukan oleh lembaga-lembaga pemerintah banyak mendapat perhatian lebih dibandingkan dengan masa-masa sebelumnya. Terdapat tuntutan yang lebih besar dari masyarakat untuk dilakukannya transparansi dan akuntabilitas publik dalam menjalankan kegiatan operasionalnya, terutama dalam hal pengelolaan keuangan publik (Arifin,2018).

Menurut Bawole & Ibrahim (2017); Sandford (2017); Ferry & Murphy (2018); dan Modlin (2019), pemerintah dalam menjalankan kegiatan pengelolaan keuangan harus memperhatikan beberapa hal seperti: perencanaan, pengelolaan, pelaksanaan, pelaporan, pertanggungjawaban dan regional pengawasan keuangan. Hal tersebut merupakan upaya yang dapat dilakukan pemerintah agar dapat mewujudkan serta meningkatkan transparansi dan akuntabilitas dalam menjalankan pengelolaan keuangan pemerintahannya, maka secara tidak langsung baik pemerintah pusat

maupun pemerintah daerah wajib untuk dapat menyampaikan laporan pertanggungjawaban atas kinerja keuangan dari pemerintah daerah, dengan cara menyajikan sebuah laporan keuangan (Maulana,2015).

Selama beberapa dekade terakhir, terjadi adanya perubahan dari kas ke akuntansi akrual untuk pelaporan uang publik di semua tingkat pemerintahan yang telah menjadi tren yang kuat, dan terus berlanjut di negara-negara maju (Brusca et al.,2015; Pina et al.,2009). Masing-masing negara tersebut, termasuk Indonesia di dalam melanjutkan tren tersebut, telah mulai mengadopsi Standar Akuntansi Sektor Publik Internasional (IPSAS) (Argento et al., 2018; Christiaens et al., 2015; Gomes et al., 2015). Mengingat bahwa dengan adanya hal tersebut, bertujuan untuk mendasari standar ini adalah untuk menyatukan atau menyelaraskan pelaporan keuangan sektor publik secara internasional. Pada tingkat ini, akuntansi akrual pemerintahan biasanya telah diterapkan bersamaan dengan pembentukan seperangkat standar yang diterima secara umum yang telah berbasis (GAAP) (Brusca et al., 2015).

Menurut Undang-Undang Nomor 9 Tahun 2015, menyatakan bahwa masing-masing pemerintahan, baik pemerintah provinsi, pemerintah kabupaten maupun pemerintah kota wajib untuk membuat laporan keuangannya tersendiri. Hal ini juga telah dijelaskan di dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003, tentang Keuangan Negara yang dijelaskan lebih lanjut bahwa Presiden, Gubernur serta Walikota, wajib menyampaikan sebuah laporan pertanggungjawaban daerah terhadap pelaksanaan APBN/APBD yakni berupa laporan keuangan yang meliputi beberapa bagian seperti

laporan realisasi anggaran, neraca, laporan arus kas, serta catatan atas laporan keuangan. Laporan keuangan harus disusun dengan cara mengikuti pedoman dalam penyusunan laporan keuangan serta harus sesuai dengan program Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang masih berlaku secara umum, kemudian laporan keuangan tersebut disampaikan melalui DPR/DPRD serta kepada masyarakat umum. Hal tersebut dapat terjadi apabila laporan keuangan yang telah dibuat oleh pemerintah daerah telah dilakukan proses audit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Laporan keuangan merupakan salah satu bentuk mekanisme pertanggungjawaban yang juga sekaligus dijadikan dasar bagi pihak eksternal di dalam perusahaan dalam proses pengambilan sebuah keputusan. Menurut Hadfield & Cook (2018), informasi yang terdapat dalam laporan keuangan harus disajikan dengan jelas, sehingga tidak mengakibatkan kesalahpahaman bagi para pembaca laporan, karena laporan keuangan dibuat tidak hanya semata-mata untuk memenuhi peraturan yang berlaku saja melainkan juga untuk memenuhi hak publik. Pemerintah daerah sebagai penyelenggara pengelolaan keuangan harus dapat memposisikan topik penyampaian informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan untuk dapat dipahami dan dapat digunakan untuk membantu pengguna laporan keuangan dalam pengambilan sebuah keputusan. Salah satu cara yang dapat digunakan dalam menyampaikan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan adalah dengan melakukan pengungkapan. Pengungkapan informasi yang terdapat dalam laporan keuangan akan memudahkan para pengguna dalam memahami laporan keuangan tersebut. Oleh karena itu, dengan adanya

pemenuhan atas pengungkapan terhadap laporan keuangan, akan berguna dan memudahkan pengguna laporan dalam memahami informasi-informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan dan menjadi salah satu kriteria penentuan opini dari BPK atas laporan keuangan tersebut (Medynatul,2017).

Pengungkapan di dalam laporan keuangan menurut Suwardjono (2014) terbagi menjadi 2 (dua) bagian yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) serta pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). *Mandatory disclosure* (pengungkapan wajib) merupakan salah satu bagian dalam laporan keuangan yang dapat dikemukakan oleh sebuah badan otoriter serta telah dirancang sesuai dengan peraturan yang telah ditetapkan. Pengungkapan wajib ini juga merupakan sebuah bagian yang tidak dapat dipisahkan dari Standar Akuntansi Pemerintahan yang mempunyai tujuan untuk dapat mewujudkan keuangan publik yang bersifat transparansi dan akuntabilitas. Sedangkan *voluntary disclosure* merupakan pengungkapan yang disajikan diluar item-item yang wajib diungkapkan sebagai tambahan informasi bagi pengguna laporan keuangan.

Pengungkapan terhadap laporan keuangan dijadikan sebagai bahan pertimbangan khususnya bagi pemeriksa laporan keuangan dalam pemberian opini. Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, opini merupakan suatu pernyataan profesional pemeriksa mengenai tingkat kewajaran dari suatu informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Terdapat empat jenis opini yang diberikan oleh BPK yaitu

Wajar Tanpa Pengecualian (WTP/*unqualified Opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (WDP/*Qualified Opinion*), Tidak Memberikan Pendapat (TMP/*Disclaimer Opinion*) dan Tidak Wajar (TW/*Adverse Opinion*). Opini yang diberikan oleh BPK tersebut, didasarkan pada beberapa kriteria yaitu (a) Kesesuaian dengan adanya Standar Akuntansi Pemerintahan, (b) Kecukupan pengungkapan (*adequate disclosure*), (c) Kepatuhan terhadap perundang-undangan dan (d) Efektivitas pengendalian intern (SPI).

Pemerintah Republik Indonesia pada Tahun 2010 telah mengeluarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan. Peraturan ini dibuat dengan maksud untuk meningkatkan kualitas dan efektivitas pelaporan keuangan untuk sektor pemerintah, Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) terbaru ditetapkan di seluruh pemerintahan Indonesia (Raditya et al., 2022). Berdasarkan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 paragraf 53 pada kerangka konseptual menjelaskan, bahwa sebuah laporan keuangan harus menyajikan secara lengkap informasi yang dibutuhkan oleh para pengguna laporan keuangan. Informasi yang dibutuhkan oleh pengguna laporan keuangan dapat ditempatkan pada lembar muka (*on the face*) laporan keuangan atau Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK). Termasuk juga di dalamnya informasi mengenai masing-masing pos laporan keuangan seperti LRA, LPSAL, Neraca, LO, LAK, dan LPE yang harus saling memiliki referensi silang dengan informasi yang berkaitan dengan CaLK. Di dalam CaLK tersebut juga terdapat informasi mengenai kebijakan akuntansi yang digunakan oleh entitas pelaporan dan

informasi lain yang harus dan dianjurkan untuk diungkapkan dalam Standar Akuntansi Pemerintahan, dan pengungkapan-pengungkapan yang diperlukan untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan secara wajar.

Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 diperjelas dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 pada kerangka konseptual paragraf 53 dan 83 berdasarkan PSAP Nomor 04 tentang Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) menguraikan, bahwa kecukupan pengungkapan berisi mengenai informasi lengkap yang seharusnya disajikan dalam laporan keuangan dan letak informasi yang seharusnya disajikan, karena pentingnya informasi yang lengkap bagi para pengguna laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu, dalam rangka pengungkapan yang memadai, Catatan atas Laporan Keuangan harus mengungkapkan hal-hal sebagai berikut: (i) Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi; (ii) Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro; (iii) Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya; (iv) Kebijakan akuntansi yang penting; (v) Rincian dan penjelasan masing-masing pos laporan keuangan; (vi) Pengungkapan informasi yang diharuskan oleh PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan; dan (vii) Pengungkapan-pengungkapan lainnya.

Beberapa penelitian sebelumnya mengenai praktik pengungkapan wajib telah dilakukan di sektor publik termasuk entitas pemerintah daerah, meskipun tidak seproduktif penelitian pada perusahaan yang terdaftar. Hasil penelitian mengenai pengungkapan wajib pada sektor publik, baik yang dilakukan di luar negeri maupun di

dalam negeri masing tergolong rendah. Seperti pada penelitian yang dilakukan oleh Robbin & Austin (1981), menunjukkan hasil tingkat pengungkapan wajib memperoleh persentase sebesar 57,31%, penelitian yang dilakukan oleh Ryan, Stanley dan Nelson (2002) menunjukkan hasil sebesar 58,43%, dan penelitian yang dilakukan oleh Tagesson, Klugman, dan Ekstrom (2011), menunjukkan hasil tingkat pengungkapan wajib sebesar 43,57%. Sementara itu di Indonesia sendiri penelitian mengenai tingkat pengungkapan, seperti yang dilakukan oleh Iqbal (2018) pada tahun 2013 dan 2014, memperoleh hasil bahwa rata-rata tingkat pengungkapan wajib LKPD masih rendah, yaitu 53,79% tahun 2013 dan 56,14 pada tahun 2014. Suwarjuwono (2017) meneliti tingkat pengungkapan akun persediaan dalam LKPD di Jawa Tahun 2014 memperoleh hasil tingkat pengungkapan akun persediaan dalam LKPD Jawa masih rendah sebesar 40,35% serta belum sesuai dengan SAP. Penelitian yang dilakukan oleh Putri (2019) mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat pengungkapan wajib LKPD se-Sumatera Barat tahun 2015-2017 memperoleh hasil rata-rata tingkat pengungkapan wajib masih rendah sebesar 61%. Sari (2021) juga melakukan penelitian terhadap tingkat pengungkapan akun persediaan dalam LKPD di Sumatera tahun 2017, hasil penelitian tersebut memperoleh hasil bahwa rata-rata tingkat pengungkapan akun persediaan di Sumatera masih rendah sebesar 55,38%.

Terkait dengan latar belakang pada penelitian ini, terdapat beberapa penelitian empiris lainnya yang membahas tentang penerapan aturan dan peraturan akuntansi yang diberlakukan dari beberapa pengaturan yang berbeda, yang mana

mengungkapkan masalah praktik pelaporan keuangan yang berbeda karena ketidakpatuhan (Tagesson & Eriksson, 2011; Haraldson & Tagesson, 2014). Mengingat status kepatuhan yang berubah secara signifikan di bawah seperangkat GAAP yang jelas, hal ini menunjukkan kesulitan besar dalam menyelaraskan praktik pelaporan keuangan melalui persyaratan wajib di sektor publik. Hal ini juga menjadi hambatan yang harus diatasi oleh IPSAS untuk mencapai hasil *de facto harmonisasi* pelaporan keuangan sektor publik, dimana faktor-faktor tersebut mendukung pelebagaan peraturan dan regulasi akuntansi dapat menjadi relevan, namun tidak terbatas pada diskusi mengenai Internasionalisasi pelaporan keuangan sektor publik yang sedang berlangsung (Donatella, 2020).

Menurut Donatella (2020), rendahnya pengungkapan terhadap pelaporan keuangan karena biasanya tidak ditegakkan oleh sistem yang kuat untuk memantau pelaporan dan hukuman ketidakpatuhan. Hal tersebut terjadi karena, tidak adanya tekanan isomorfik koersif yang memaksa, karena dengan demikian akan ada ruang untuk tekanan isomorfik nonkoersif menjadi kekuatan kuat yang membatasi diskresi organisasi individu atas pilihan akuntansi. Lebih tepatnya, dalam keadaan ini jika perubahan terjadi dalam kerangka pelaporan keuangan, maka perubahan ini harus didukung oleh lingkungan profesional seputar pelaporan dan regulasi keuangan (Oulasvirta, 2014). Namun sedikit yang diketahui tentang bagaimana tekanan tersebut, mempengaruhi kepatuhan terhadap peraturan dan regulasi akuntansi dalam jangka panjang, karena literatur sebelumnya ditujukan untuk menjelaskan bahwa kepatuhan

biasanya didasarkan pada data dan periode waktu yang dekat dengan reformasi akuntansi di negara maju.

Mempertimbangkan hasil-hasil penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, penelitian ini bermaksud untuk menganalisis lebih lanjut kepatuhan tingkat pengungkapan atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Penelitian ini masih serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Putri (2019), yaitu menggunakan penelitian pengungkapan berdasarkan pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) berdasarkan pada Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. Fokus penelitian ini pada tingkat pengungkapan LKPD dengan metode *scoring* berdasarkan pengungkapan pada Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK).

Terdapat beberapa perbedaan dalam penelitian ini dengan penelitian yang telah dilakukan sebelumnya, penelitian ini menggunakan butir *checklist* pengungkapan Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK) yang lebih lengkap sebanyak 302 butir item pengungkapan dibandingkan dengan penelitian sebelumnya yang masih menggunakan 264 butir item, yang masih menggunakan Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005. Semakin banyak butir *checklist* yang relevan maka hasil persentase pengungkapan LKPD semakin mencerminkan kepatuhan pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangannya sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan. Penelitian ini menggunakan data Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang terbaru pada Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera tahun anggaran 2020 dengan menggunakan sampel sebanyak 164 LKPD. Penelitian dengan menggunakan data

LKPD terbaru yaitu tahun 2020, agar bisa menggambarkan kondisi keuangan pemerintah daerah yang terbaru. Penelitian dengan data terbaru ini, menunjukkan bahwa adanya perubahan arah mendasar dari situasi dimana pelaporan keuangan terutama dikembangkan dalam praktik menjadi situasi dimana pemerintah bertujuan untuk menggunakan persyaratan wajib untuk mengendalikan praktik pelaporan keuangan (Donatella, 2020).

Masih rendahnya tingkat kepatuhan pengungkapan wajib yang dilakukan oleh pemerintah daerah, khususnya pada tahap selanjutnya dari reformasi akuntansi dan belum adanya penelitian yang membahas lebih lanjut mengenai tingkat pengungkapan wajib secara keseluruhan pada LKPD di Sumatera dengan menggunakan 302 item pengungkapan wajib, karena bagaimanapun ketidakpatuhan belum tentu merupakan sebuah masalah transisi sementara yang akan hilang seiring berjalannya waktu. Maka dibutuhkan penelitian lebih lanjut atas ketidakkonsistenan hasil penelitian tersebut. Berdasarkan fenomena dan adanya inkonsistensi atas hasil penelitian-penelitian terdahulu, maka peneliti tertarik melakukan penelitian dengan menggunakan judul “Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera Tahun 2020”

B. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang di atas, penulis ingin mengidentifikasi masalah sebagai berikut:

1. Bagaimana tingkat kepatuhan pengungkapan wajib yang disajikan dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera tahun 2020?

C. Tujuan Penelitian

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

1. Untuk menganalisis tingkat kepatuhan pengungkapan wajib dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi/Kabupaten/Kota di Pulau Sumatera tahun 2020

D. Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai:

1. Bagi Peneliti

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi peneliti untuk memperdalam dan mengaplikasikan teori yang sudah dipelajari dan diperoleh, selain itu juga untuk memperkuat pelatihan intelektual yang diharapkan dapat mempertajam daya pola pikir ilmiah serta untuk meningkatkan kompetensi dalam sektor akuntansi publik.

2. Bagi Pembaca

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah ilmu pengetahuan dan wawasan serta wacana tentang tingkat pengungkapan dalam LKPD. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi untuk pengembangan literatur

akuntansi sektor publik terutama pada masalah tingkat pengungkapan LKPD yang selanjutnya dapat dijadikan sebagai acuan guna penelitian lain.

3. Bagi Pemerintah Daerah

Menjadi bahan evaluasi untuk mengetahui seberapa jauh tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah dan untuk mengetahui apakah pemerintah daerah tersebut telah melakukan pengungkapan informasi di dalam laporan keuangan tersebut yang sesuai dengan peraturan SAP yang berlaku.

4. Bagi Pemerintah Pusat

Menjadi dasar evaluasi, bahan masukan dan pertimbangan untuk pemerintah daerah agar bisa menentukan penilaian untuk dijadikan dan diterapkan dalam hal pengungkapan wajib sesuai SAP yang harus dilakukan oleh pemerintah daerah.