

BAB IV

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

4.1 Deskripsi Unit Analisis / Observasi

Penelitian ini menggunakan objek yaitu laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia periode 2009-2011. Penelitian ini memiliki lima variabel independen dan satu variabel dependen. Variabel independen tersebut adalah Belanja Pegawai, Total Pendapatan, Total Aset, dan Total Penyimpangan. Sedangkan variabel dependen itu sendiri adalah Tingkat Pengungkapan pada Laporan Keuangan Daerah.

Berdasarkan objek penelitian yang akan diteliti, jumlah data laporan keuangan daerah yang terdapat di BPK (Badan Pemeriksa Keuangan) pusat pada tahun 2009-2011 ada sebanyak 33 Provinsi. Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa Laporan Hasil Pemeriksaan yang didalamnya terdapat Laporan Keuangan Daerah yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan. Data yang digunakan yang digunakan dalam penelitian ini adalah Laporan Hasil Pemeriksaan BPK. Adapun penggunaan sampel lebih lanjut bergantung kepada pemenuhan persyaratan, seperti :

1. Seluruh provinsi di Indonesia yang telah menyerahkan data laporan keuangan tahun 2009-2011 di BPK.
2. Seluruh provinsi di Indonesia yang menyerahkan laporan keuangannya secara berkelanjutan kepada BPK.

Tabel 4.1

Kriteria Pemilihan Sampel

Keterangan	Jumlah
Provinsi di seluruh Indonesia 2009-2011	33
Jumlah sampel keseluruhan yang digunakan 2009-2011	81

Terdapat enam Provinsi yang tidak digunakan sebagai sampel yaitu Provinsi Nusa Tenggara Barat, Provinsi Maluku, Provinsi Maluku Utara, Provinsi Sulawesi Barat, Provinsi Papua dan Provinsi Papua Barat karena tidak tersedianya data.

4.2 Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.2.1 Hasil Pengujian Statistik Deskriptif

Pengujian statistik dimulai terlebih dahulu dengan melakukan uji normalitas untuk setiap variabel untuk melihat variabel mana yang hasilnya tidak normal. Proses uji statistik deskriptif dilakukan dengan terlebih dahulu mengganti semua nama variabel. Semua variabel menggunakan nama. Untuk variabel dependen, yaitu Y atau *Disclosure*. Sementara untuk variabel independen, yaitu X1 untuk belanja pegawai, X2 untuk total pendapatan, X3 untuk total aset, X4 untuk total penyimpangan.

Uji statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran atau deskripsi dari suatu data yang dilihat dari jumlah sampel, nilai minimum, nilai maksimum, nilai rata-rata (*mean*), dan standar deviasi dari masing-masing variabel.

Hasil pengujian statistik deskriptif yang dapat dilihat pada tabel 4.1

Tabel 4.2 Uji Descriptive Statistics

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Y	81	.34	.72	.5066	.09085
X1	81	161253.65	19511099.43	1317442.09	2752403.39
X2	81	561186.33	20938292.00	3502550.04	3815873.098
X3	81	1159246.08	4.070964083	22973442.06	73409670.38
X4	81	241.77	4796948.13	140514.44	575373.20
Valid N (listwise)	81				

Sumber: data diolah oleh penulis

Berikut ini merupakan rincian deskriptif data yang telah diolah:

1. Belanja Pegawai

Dari jumlah sampel yang ada yaitu 81, nilai rata-rata Belanja Pegawai dari variabel independen adalah 1317442.09 Nilai tersebut menggambarkan bahwa jumlah pengeluaran pemerintah daerah untuk pos Belanja Daerah dengan nilai minimum sebesar 161253.65 milik Provinsi Gorontalo pada tahun 2009 dan nilai maksimum sebesar 19511099.43 milik Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2009. Hal ini dikarenakan DKI Jakarta merupakan ibukota Negara Indonesia dan memiliki tenaga kerja pegawai negeri terbanyak yang tercermin dari pengeluaram untuk belanja pegawai terbesar se Indonesia. Data variabel Belanja Pegawai dapat dilihat pada lampiran 1.

2. Total Pendapatan

Dari jumlah sampel yang ada yaitu 81, nilai rata-rata total Pendapatan dari variabel independen adalah 3502550.04 Nilai tersebut menggambarkan pengaruh dana transfer yang diterima daerah dan pendapatan daerah itu sendiri dalam rangka pembiayaan kegiatan pemerintahan di daerah tersebut setiap tahunnya dengan nilai minimum sebesar 561186.33 milik Provinsi Gorontalo pada tahun 2009 dan nilai maksimum sebesar 3502550.04 milik Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2009. Data output variabel total pendapatan dapat dilihat pada lampiran 1.

3. Total Aset

Dari jumlah sampel yang ada yaitu 81, nilai rata-rata Total Aset dari variabel independen adalah 22973442.06 Nilai tersebut menggambarkan kekayaan suatu daerah dengan nilai minimum sebesar 1159246.08 milik Provinsi Gorontalo pada tahun 2009, dan nilai maksimum sebesar 4.07E8 milik Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2010. Data output variabel total aset dapat dilihat pada lampiran 1.

4. Total Penyimpangan

Dari jumlah sampel yang ada yaitu 81, nilai rata-rata Total Penyimpangan dari variabel independen adalah 140521.6473 Nilai tersebut menggambarkan seberapa besar total penyimpangan yang ditemukan oleh auditor BPK. Nilai minimum sebesar 241.77 milik Provinsi Kalimantan Timur tahun 2009 dan nilai maksimum sebesar 4796984.51 milik Provinsi

Aceh tahun 2010. Data output variabel total penyimpangan dapat dilihat pada lampiran 1.

5. Tingkat Pengungkapan

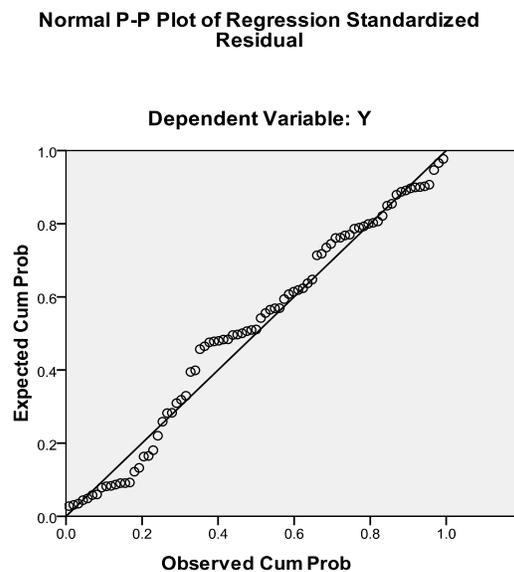
Dari jumlah sampel yang ada yaitu 81, nilai rata-rata tingkat pengungkapan dari variabel dependen adalah 0.5066. Nilai tersebut menggambarkan rata-rata pengungkapan yang dilakukan daerah yang tercantum dalam Catatan Atas Laporan Keuangan dengan nilai maksimum sebesar 0.71 yang dimiliki oleh Provinsi DKI Jakarta pada tahun 2011 dengan 21 poin pengungkapan dari nilai maksimal 29 dan nilai terendah sebesar 0.34 yang dimiliki Provinsi Kalimantan Barat pada tahun 2011 dengan 10 poin pengungkapan dari nilai maksimal 29. Data output variabel tingkat pengungkapan dapat dilihat pada lampiran 1.

4.2.2 Uji Asumsi Klasik

4.2.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah data bersifat normal atau tidak sehingga dapat dilakukan uji asumsi klasik selanjutnya. Syarat dari uji normalitas adalah data yang digunakan harus berdistribusi normal. Uji normalitas yang dilakukan pada penelitian ini adalah dengan memperhatikan penyebaran data (titik-titik) pada *Normal Plot Regression Standardize Residual* dari variabel independen.

Pada awal pengujian normalitas, hasil menunjukkan bahwa distribusi data memenuhi normalitas. Uji normalitas yang dilakukan pada penelitian ini adalah dengan memperhatikan penyebaran data (titik-titik) pada *Normal Plot of Regression Standardize Residual* dari variabel independen. Hasil uji normalitas dapat dilihat pada gambar 4.1 dari grafik normalitas.



Gambar 4.1 Grafik Normal P-Plot

Sumber: data diolah oleh penulis

Hasil grafik normal P-Plot tersebut terlihat bahwa titik-titik menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal. Sehingga disimpulkan bahwa data dalam penelitian tidak terjadi gangguan normalitas, yang berarti data berdistribusi normal. Menurut Ghozali (2011, 163) normalitas dapat dideteksi dengan dengan

melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Dasar pengambilan keputusan:

1. Jika data menyebar disekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi memenuhi asumsi normalitas.
2. Jika data menyebar jauh dari garis diagonal dan/atau tidak mengikuti arah garis diagonal atau grafik histogramnya tidak menunjukkan pola distribusi normal, maka model regresi tidak memenuhi asumsi normalitas.

Untuk lebih meyakinkan hasil uji normalitas dengan menggunakan grafik P-Plot, maka dapat digunakan dengan menggunakan uji Skewness-Kurtosis. Nilai Zskewness dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$Z_{skewness} : \frac{\text{Skewness}}{\sqrt{6 / \text{Jumlah Sample}}}$$

Sedangkan nilai Zkurtosis dapat dihitung dengan rumus sebagai berikut:

$$Z_{kurtosis} : \frac{\text{Kurtosis}}{\sqrt{24 / \text{Jumlah Sample}}}$$

Jika nilai $Z_{hitung} > Z_{tabel}$ maka distribusi tidak normal. Z_{tabel} pada signifikansi 0.05 bernilai 1.96. Berdasarkan tabel 4.2, diperoleh nilai statistik skewness sebesar -0,252 dan statistic kurtosis sebesar -0,768.

Perhitungan untuk memperoleh nilai skewness dan kurtosis adalah sebagai berikut:

$$Z_{\text{skewness}} = \frac{-0.252}{\sqrt{6/81}}$$

$$= -0,926$$

$$Z_{\text{kurtosis}} = \frac{-0,768}{\sqrt{24/81}}$$

$$= 1,411$$

Baik Z_{skewness} dan Z_{kurtosis} memiliki nilai yang lebih kecil daripada Z_{tabel} yaitu 1,96 sehingga menunjukkan bahwa data berdistribusi normal. Hasil uji statistik dapat dilihat di tabel 4.3.

Tabel 4.3 uji statistik skewness dan kurtosis

Descriptive Statistics

	N	Skewness		Kurtosis	
	Statistic	Statistic	Std. Error	Statistic	Std. Error
Unstandardized Residual	81	-.252	.267	-.768	.529
Valid N (listwise)	81				

Sumber: SPSS19, diolah oleh penulis

4.2.2.2 Uji Multikolinearitas

uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah terdapat korelasi antara variabel-variabel independen dalam model regresi. Untuk melihat apakah ada atau

tidaknya multikolinearitas pada suatu model, salah satu caranya adalah dengan melihat nilai yang dipakai untuk menandai adanya faktor multikolinearitas. Nilai yang dipakai adalah nilai *tolerance* > 0,10 atau nilai VIF < 10. Jika nilai *tolerance* < 0,10 atau nilai VIF > 10 maka telah terjadi multikolinearitas

Hasil Uji Multikolinearitas dapat dilihat pada tabel 4.4

Coefficients^a

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		
X1	.275	3.633
X2	.351	2.848
X3	.252	3.964
X4	.984	1.016

Tabel 4.4 diatas menunjukkan bahwa variabel Belanja Pegawai (X1), Total pendapatan (X2), Total asset (X3), Total Penyimpangan (X4) mempunyai nilai *tolerance* > 0,10 dan nilai VIF < dari 10. Sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini tidak terjadi multikolinearitas dalam model regresinya.

4.2.2.3 Uji Heterokedastisitas

Uji heterokedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varian dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain.

Salah satu cara untuk mendeteksi ada atau tidak adanya heterokedastisitas adalah dengan menggunakan uji Glejser. Uji Glejser dilakukan dengan meregresikan nilai absolut residual dengan variabel bebas. Bila nilai signifikansi di atas tingkat kepercayaan yaitu 5% maka dapat disimpulkan model regresi terbebas dari masalah heteroskedastisitas

Tabel 4.5 Uji Glejser

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	.062	.008		8.184	.000
X1	2.161E-9	.000	.133	.618	.538
X2	1.377E-10	.000	.012	.062	.951
X3	-1.374E-10	.000	-.226	-1.004	.319
X4	-7.890E-9	.000	-.102	-.892	.375

a. Dependent Variable: ABRES

4.2.2.4 Uji Autokolerasi

Untuk melihat ada atau tidaknya autokolerasi dalam penelitian ini digunakan uji Durbin-Watson (DW). Uji autokolerasi dilakukan untuk menguji apakah suatu model regresi linear ada korelasi antara kesalahan pengganggu pada periode t dengan

kesalahan pada periode t-1 (sebelumnya). Untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi maka dilakukan uji Durbin-Watson (DW). Untuk taraf signifikansi 5% dengan k= 4 dan n= 81 diperoleh dL= 1,5372 dan dU= 1,7438. Berdasarkan data tersebut, diperoleh 4-dU= 2,82562 dan 4-dL= 2,4628.

Setelah dilakukan pengujian autokorelasi dengan menggunakan SPSS 19, hasil yang dapat dilihat pada kolom Durbin-Watson dalam tabel Summary sebagai berikut.

Tabel 4.6 Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.547 ^a	.299	.262	.07803	2.207

a. Predictors: (Constant), X4, X1, X2, X3

b. Dependent Variable: Y

4.2.3 Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi yang digunakan dalam penelitian ini untuk melakukan pengujian hipotesis adalah regresi berganda yang dapat dituliskan sebagai berikut:

$$DISC_{it} = \alpha_{it} + \beta_1 BP_{it} + \beta_2 REV_{it} + \beta_3 ASSET_{it} + \beta_4 DEV_{it} + \epsilon$$

Keterangan:

DISC_{it} (Y) = Tingkat pengungkapan

BP_{it} (X₁) = Belanja Pegawai

REVit (X₂) = Total Pendapatan
 ASSETit (X₃) = Total Aset
 DEVit (X₄) = Total Pentimpangan
 € = error

Berdasarkan hasil analisis regresi telah diperoleh hasil sebagai berikut:

Tabel 4.7 Hasil Regresi Linier Berganda

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.476	.013		36.301	.000
	X1	-3.862E-9	.000	-.117	-.639	.525
	X2	8.366E-9	.000	.351	2.168	.033
	X3	4.015E-10	.000	.324	1.697	.094
	X4	-2.202E-8	.000	-.139	-1.441	.154

a. Dependent Variable: Y

Berdasarkan hasil analisis regresi pada table 4.7 dapat dituliskan model regresi sebagai berikut:

$$\text{Disc: } 0.478 - 3.862356404834929 + 8.365816132194243 + 4.0147834864216047 \\ - 2.201729727684116 + E$$

Persamaan diatas dapat dijelaskan sebagai berikut:

1. Konstanta sebesar 0.478, yang artinya ketika belanja pegawai, total pendapatan, total asset, dan total penyimpangan bernilai 0, maka variabel *Disclosure* sebesar 0.478. Hal tersebut menandakan *disclosure* tetap akan terjadi sebesar 0.488 pada provinsi tahun periode 2009 hingga 2011
2. Koefisien variabel belanja pegawai sebesar 3.862356404834929, artinya pada saat Belanja Pegawai naik 1 kali, maka nilai *Disclosure* daerah turun sebesar 3.862356404834929 yang berarti peningkatan Belanja pegawai sebesar satu satuan akan menurunkan *disclosure* sebesar 3.862356404834929 Hal ini menandakan variabel Belanja Pegawai berbanding terbalik pada variabel *Disclosure*.
3. Koefisien variabel Total Pendapatan sebesar 8.365816132194243, artinya pada saat Dana Transfer dan Pendapatan naik 1 kali, maka nilai *Disclosure* daerah naik sebesar 8.365816132194243. Hal ini menandakan variabel Total Pendapatan berbanding lurus pada variabel *Disclosure*.
4. Koefisien variabel Total Asset sebesar 4.0147834864216047, artinya pada saat Total Asset naik 1 kali, maka nilai *Disclosure* daerah naik sebesar 4.0147834864216047. Hal ini menandakan variabel Total Asset berbanding terbalik pada variabel *Disclosure*.
5. Koefisien variabel Total Penyimpangan sebesar 2.201729727684116, artinya pada saat Total Penyimpangan naik 1 kali, maka nilai *Disclosure* daerah turun

sebesar 2.201729727684116. Hal ini menandakan variabel Total Penyimpangan berbanding terbalik pada variabel *Disclosure*.

4.2.4 Pengujian Hipotesis

4.2.4.1 Uji Statistik F (Overall F Test)

Uji F digunakan untuk memprediksi pengaruh variabel secara simultan atau bersama-sama terhadap variabel dependen. Berdasarkan pengujian dengan SPSS 19 diperoleh output Anova pada tabel 4.8 berikut ini:

Tabel 4.8 Uji Anova (Uji F)

ANOVA^b

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	.197	4	.049	8.107	.000 ^a
	Residual	.463	76	.006		
	Total	.660	80			

a. Predictors: (Constant), X4, X1, X2, X3

b. Dependent Variable: Y

Tabel ANOVA menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000, nilai ini lebih kecil dibandingkan nilai α yang sebesar 0,05 atau 5%, ini membuktikan secara simultan, variabel x secara bersama berpengaruh terhadap variabel y.

4.2.4.2 Uji t

Uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh suatu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen. Uji Statistik t digunakan untuk menguji secara parsial pengaruh variabel-variabel bebas terhadap

variabel terikat. Pengukuran yang dipakai adalah dengan menggunakan perbandingan

t_{tabel} dengan t_{hitung} . Untuk itu dibentuklah hipotesis sebagai berikut:

H_0 : variabel bebas secara parsial tidak mempengaruhi variabel terikat.

H_a : variabel bebas secara parsial mempengaruhi variabel terikat.

Tabel 4.9 Uji t - Test

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.476	.013		36.301	.000
	X1	-3.862E-9	.000	-.117	-.639	.525
	X2	8.366E-9	.000	.351	2.168	.033
	X3	4.015E-10	.000	.324	1.697	.094
	X4	-2.202E-8	.000	-.139	-1.441	.154

a. Dependent Variable: Y

1. Pengujian Hipotesis 1

Hipotesis pertama yang diajukan (H_1) pada penelitian ini menyatakan bahwa Belanja Pegawai berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah pada tahun 2009-2011. Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel belanja pegawai memiliki $t_{\text{hitung}} = -0.639$ dengan tingkat signifikansi

sebesar 0,483. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} > t_{hitung}$ ($1,990 > -0.639$ dan nilai signifikansi variable $0,582 > 0,05$. Sehingga hipotesis yang diajukan (H_1) ditolak dan dapat disimpulkan bahwa belanja pegawai tidak berpengaruh terhadap *disclosure*.

2. Pengujian Hipotesis 2

Hipotesis yang diajukan selanjutnya (H_2) adalah Total Pendapatan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan. Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel Total pendapatan memiliki $t_{hitung} = 2,168$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,003. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} < t_{hitung}$ $1,990 < 2,168$ dan nilai signifikansi variable $0,033 < 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan (H_2) diterima.

3. Pengujian Hipotesis 3

Hipotesis yang diajukan selanjutnya (H_3) adalah Total Aset berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan. Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel Total Aset memiliki $t_{hitung} = 1,697$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,054. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} > t_{hitung}$ ($1,990 > 1,697$) dan nilai signifikansi variable $0,054 > 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan (H_3) ditolak.

4. Pengujian Hipotesis 4

Hipotesis yang diajukan selanjutnya (H_4) adalah Total penyimpangan berpengaruh dengan tingkat pengungkapan.. Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel Total penyimpangan memiliki $t_{hitung} = -1,441$

dengan tingkat signifikansi sebesar 0,834. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} > t_{hitung}$ ($1,990 > -1,441$) dan nilai signifikansi variable $0,154 > 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan (H4) ditolak.

4.2.4.3 Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi menunjukkan seberapa besar persentase variabel independen secara bersama-sama menerangkan variabel dependen.

Tabel 4.10 Koefisien Determinasi (R^2)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.547 ^a	.299	.262	.07803

a. Predictors: (Constant), X4, X1, X2, X3

Hasil pengujian menunjukkan adjusted R^2 sebesar 0,262 atau 26,2%. Dapat dikatakan bahwa variabel independen dapat dijelaskan sebesar 26,2% dari nilai variabel dependen. Sedangkan sisanya 73,8% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak tercakup dalam model regresi tersebut.

4.2.4 Pembahasan

1. Pengaruh Belanja Pegawai terhadap Tingkat Pengungkapan (*Disclosure*)

Berdasarkan hasil uji t, dapat dilihat bahwa secara parsial hubungan antara belanja pegawai tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan. Hal ini

terlihat dari tingkat signifikansi X_1 yang jauh diatas standar 0,05. Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis yang telah diajukan sebelumnya yang menyatakan bahwa belanja pegawai berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan.

Hipotesis pertama menyatakan bahwa belanja pegawai berpengaruh terhadap *disclosure* tidak dapat diterima berdasarkan hasil penelitian diatas. Hasil hipotesis inipun membuktikan bahwa variabel belanja pegawai tidak berpengaruh pada variabel *disclosure*. Hal ini menggambarkan bahwa semakin besar pengeluaran suatu daerah untuk pembiayaan belanja pegawai tidak berpengaruh pada tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah sehingga belanja pegawai tidak berpengaruh secara signifikan terhadap variabel tingkat pengungkapan laporan keuangan dalam penelitian ini.

Hasil t-hitung yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel belanja pegawai memiliki $t_{hitung} = -0.639$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,483. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} > t_{hitung}$ ($1,990 > -0.639$ dan nilai signifikansi variable $0,582 > 0,05$). Sehingga hipotesis yang diajukan (H_1) ditolak dan dapat disimpulkan bahwa belanja pegawai tidak berpengaruh terhadap *disclosure*.

Dengan demikian, penelitian ini mengindikasikan apabila belanja pegawai suatu provinsi besar belum tentu diiringi dengan tingkat pengungkapan yang baik karena pada Catatan Atas Laporan Keuangan, pos belanja pegawai dijabarkan pada laporan realisasi anggaran sebagai unsur-unsur belanja suatu daerah/provinsi. Penjelasan mengenai pos belanja pegawai dalam catatan atas

laporan keuangan suatu daerah memang diungkapkan dengan informasi yang cukup minim.

Pada hal pos belanja pegawai adalah pos belanja rutin yang komposisinya cukup besar dianggarkan oleh pemerintah daerah yang bersangkutan. Hal tersebut semestinya memerlukan pengungkapan yang lebih dalam dan luas terkait penggunaan dana anggaran dalam kegiatan belanja suatu daerah. Rakyat, dalam hal ini adalah pengguna laporan keuangan, seharusnya dapat diberikan informasi yang lebih mendalam terkait penggunaan dan pemanfaatan dana belanja pegawai suatu daerah.

Dalam penelitian ini, total belanja daerah seperti pada daerah Jawa Barat tahun 2009 sebesar 1358460.64 namun memiliki tingkat pengungkapan yang cukup rendah yaitu sebesar 12 total pengungkapan dari nilai maksimum 29 total pengungkapan. Hal ini mendandakan walau secara pembelanjaan pegawai provinsi Jawa Barat cukup besar tapi tingkat pengungkapan yang dilakukan secara keseluruhan sangat minim.

2. Pengaruh Total Pendapatan Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan (*Disclosure*)

Total pendapatan menunjukkan hasil yang signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Hasil ini sesuai dengan hipotesis kedua (H_2) yang menyatakan bahwa total pendapatan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sehingga H_2 diterima. Berdasarkan hasil uji t yang disajikan

dalam Tabel 4.9 variabel Total pendapatan memiliki $t_{hitung} = 2,168$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,003. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} < t_{hitung}$ $1,990 < 2,168$ dan nilai signifikansi variable $0,033 < 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan (H2) diterima.

Hipotesis kedua yang menyatakan bahwa total pendapatan daerah berpengaruh terhadap *disclosure* diterima berdasarkan hasil penelitian diatas. Hasil hipotesis inipun membuktikan bahwa semakin besar total pendapatan daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah. . Hal ini menggambarkan semakin eratnya hubungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah setelah era desentralisasi.

Monitoring yang baik dari pemerintah membuat daerah meningkatkan kualitas pengungkapan laporan keuangannya, selain peningkatan yang terjadi pula dalam hal pencapaian opini. Wacana *good governance* yang diwacanakan pemerintah tergambar dalam hasil penelitian ini, dimana penggunaan dana pendapatan daerah terbukti mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah pasca otonomi daerah.

Dalam Catatan Atas Laporan Keuangan, pos pendapatan daerah dijabarkan dengan cukup luas. Hal ini dapat dilihat bahwa penjabaran mengenai unsur-unsur pendapatan daerah seperti Pendapatan Asli Daerah mendapat porsi pengungkapan yang cukup luas. Hal ini tercermin dari hasil pengungkapan laporan keuangan daerah, bahwa dari 81 sampel yang diteliti oleh peneliti, semua memiliki penjelasan terkait pos pendapatan daerah sehingga penjelasan

dalam Catatan Atas Laporan Keuangan menunjukkan tingkat pengungkapan yang cukup wajar.

Dalam penelitian ini, total pendapatan seperti pada daerah DKI Jakarta pada tahun 2009 sebesar 3502550.0442 disertai juga dengan pemenuhan tingkat pengungkapan yang baik yaitu sebesar 21 total pengungkapan dari nilai maksimum 29 total pengungkapan. Hal ini mengindikasikan dengan total pendapatan terbesar se Indonesia, tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh provinsi DKI Jakarta sangat baik sehingga pengungkapan terhadap laporan keuangannya dapat dinilai baik.

3. Pengaruh Total Aset terhadap Tingkat Pengungkapan (*Disclosure*)

Berdasarkan hasil uji t, dapat dilihat bahwa secara parsial tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara total aset terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi X_3 yang berada di atas standar 0,05. Hal ini tidak sesuai dengan hipotesis yang diajukan sebelumnya yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara total aset terhadap tingkat pengungkapan.

Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel Total Aset memiliki $t_{hitung} = 1,697$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,094. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} > t_{hitung}$ ($1,990 > 1,697$) dan nilai signifikansi variabel $0,094 > 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan (H_3) ditolak. Hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa total aset berpengaruh

terhadap *disclosure* tidak dapat diterima berdasarkan hasil penelitian diatas. Besaran kepemilikan aset oleh pemerintah daerah tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Jumlah aset yang besar yang dimiliki oleh pemerintah daerah dengan total aset besar cenderung memiliki kualitas pengelolaan aset yang kurang baik dan memperoleh catatan dari BPK. Namun daerah seringkali tidak memiliki informasi cukup terkait dengan permasalahan yang dihadapi sehingga tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah yang memiliki catatan dari BPK sangat sulit terpublikasi.

Ditambah perbedaan besar total aset yang dimiliki daerah. Daerah seperti DKI Jakarta memiliki total aset yang sangat besar dibanding dengan daerah yang baru dimekarkan seperti Provinsi Banten. Daerah dengan pengelolaan aset yang buruk cenderung memiliki catatan dari pihak BPK dan diharapkan untuk melakukan pengendalian internal yang lebih baik. Hal ini dimaksudkan agar pengelolaan aset daerah dapat ditingkatkan sehingga jumlah daerah atau provinsi di Indonesia yang laporan keuangan daerah nya memiliki catatan tertentu dari BPK agar dapat di minimalisir.

Dalam penelitian ini, total aset seperti pada Provinsi Kalimantan Tengah pada tahun 2009 sebesar 4338978.633 namun tidak disertai dengan tingkat pengungkapan yang baik yaitu sebesar 11 total pengungkapan dari nilai maksimum 29 total pengungkapan.

Dengan pengelolaan aset yang baik, diharapkan kinerja sebuah daerah akan membaik sehingga penyajian laporan keuangan yang dilakukan sebuah

instansi pemerintahan tersebut dapat mencerminkan secara keseluruhan kinerja dan pengelolaan aset-aset yang dimiliki oleh sebuah daerah.

4. Pengaruh Total Penyimpangan terhadap Tingkat Pengungkapan (*Disclosure*).

Berdasarkan hasil uji t, dapat dilihat bahwa secara parsial tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara total penyimpangan dengan tingkat pengungkapan. Hal ini terlihat dari tingkat signifikansi X_4 yang berada di atas standar signifikansi 0,05. Berdasarkan hasil uji t tersebut, hasil ini tidak sesuai dengan hipotesis yang diajukan sebelumnya yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara total penyimpangan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah.

Hipotesis keempat yang menyatakan bahwa total penyimpangan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan tidak dapat diterima berdasarkan penelitian di atas. Hal ini dikarenakan BPK mendorong pemerintah provinsi untuk mengungkapkan lebih besar berdasarkan hasil audit BPK tersebut. Sedangkan jumlah temuan hasil pemeriksaan BPK tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Berdasarkan hasil uji t yang disajikan dalam Tabel 4.9 variabel Total penyimpangan memiliki $t_{hitung} = -1,441$ dengan tingkat signifikansi sebesar 0,834. Hal ini menunjukkan bahwa $t_{tabel} > t_{hitung}$ ($1,990 > -1,441$) dan nilai signifikansi variable $0,154 > 0,05$. Hal ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis yang diajukan (H_4) ditolak.

Ditambah dengan upaya pemerintah dengan menyerahkan otonomi pengelolaan keuangan daerah kepada daerah itu sendiri dibanding saat sentralisasi pra otonomi daerah dimana keuangan daerah diatur secara terpusat oleh pemerintah sendiri. Rakyat, dalam hal ini adalah sebagai pengguna laporan keuangan dan juga sebagai *principles* jika dikaitkan dengan teori keagenan, berhak mengetahui secara jelas terkait tingkat penyimpangan yang dilakukan suatu daerah. Hasil ini dapat menimbulkan asumsi bahwa aparat pemerintah berusaha menutupi penyimpangan yang mereka lakukan sehingga mengurangi pengungkapan yang dilakukan. Dengan demikian, informasi yang diterima rakyat sebagai *principles* dalam konteks pemerintahan kurang dapat diandalkan dan menjadi bahan kajian untuk menilai kinerja sebuah instansi daerah.

Dalam penelitian ini, provinsi Aceh pada tahun 2010 memiliki nilai maksimum untuk nominal penyimpangan. Dengan nilai sebesar 4796984.51. Hal ini tidak disertai dengan tingkat pengungkapan yang baik, yaitu dengan 12 total pengungkapan dari nilai maksimum 29 total pengungkapan. Dalam Catatan Atas Laporan Keuangan seharusnya dicantumkan informasi terkait total penyimpangan yang dilakukan daerah tersebut selama tahun anggaran yang berjalan sehingga rakyat selaku *principle* suatu daerah dapat menilai dan mengawasi kinerja daerah terkait sehingga diharapkan kinerja daerah tersebut meningkat setiap tahun nya dengan harapan tingkat penyimpangan yang dilakukan daerah di Indonesia dapat berkurang dengan secara signifikan.

5. Pengaruh Belanja Pegawai, Total Pendapatan, Total Aset, dan Total penyimpangan terhadap Tingkat Pengungkapan (*Disclosure*)

Berdasarkan hasil uji F, menghasilkan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai ini lebih kecil dibandingkan dengan nilai α yang sebesar 0,05 atau 5%. Hal ini mengindikasikan bahwa secara simultan atau bersama-sama variabel independen berpengaruh secara signifikan terhadap variabel dependen.

Pada uji tersebut, hasil *adjusted R*² yang menjadi tolok ukur pengaruh variabel independen secara simultan yaitu Belanja Pegawai, Total pendapatan, Total Aset, dan Total penyimpangan. Hasil pengujian menunjukkan *adjusted R*² sebesar 0,262 atau 26,2%. Dapat dikatakan bahwa variabel independen dapat dijelaskan sebesar 26,2% dari nilai variabel dependen. Sedangkan sisanya 73,8% disebabkan oleh variabel-variabel lain yang tidak tercakup. Dalam hal ini faktor lain yang tidak dijelaskan dalam penelitian ini seperti misalnya luas wilayah, dana alokasi umum, dana alokasi khusus atau jumlah satuan kerja pemerintah daerah atau SKPD. Dengan demikian, belanja pegawai, total pendapatan, total aset, dan total penyimpangan secara bersama sama mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan daerah (*disclosure*).