

Analisis tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah kota Manado tahun 2021-2022

Riset Akuntansi dan Portofolio Investasi

Volume 3 Nomor 1 2025
Hal. 248-258
DOI: 10.58784/rapi.315

Lethisia Fransiska Wenas

Corresponding author:
lethisiawenas064@student.unsrat.ac.id
Sam Ratulangi University
Indonesia

Jessy D. L. Warongan

Sam Ratulangi University
Indonesia

Wulan D. Kindangen

Sam Ratulangi University
Indonesia

Received 25 April 2025

Revised 13 May 2025

Accepted 14 May 2025

Published 15 May 2025

ABSTRACT

The financial statements of local governments are critical tools for providing relevant and timely information as a basis for accountability, performance evaluation and government decision-making. Appropriate levels of disclosure in financial reports are essential to ensure that the information presented can be understood by users of the financial statements. This research focuses on disclosures in the notes to the financial statements, which consist of 7 disclosure aspects with a total of 50 detailed mandatory items. In 2021-2022, the City of Manado experienced an increase in asset value and capital expenditure, which prompted the government to prepare its financial statements with a higher level of disclosure. This study aims to analyse the level of disclosure in the financial statements of the Manado Regional Government for the years 2021-2022. The data was processed using content analysis methods and the research approach used is qualitative. The results show that the level of disclosure in Manado's 2021-2022 financial statements is "very high" at 94%, indicating a significant improvement in reporting.

Keywords: local government financial statement; disclosure; government accounting standards

JEL Classification: H83; M48

©2025 Lethisia Fransiska Wenas, Jessy D. L. Warongan, Wulan D. Kindangen



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

1. Pendahuluan

Reformasi akuntansi sektor publik telah dimulai sejak tahun 2000 dengan terbitnya PP No. 24 Tahun 2005 tentang SAP berbasis kas menuju akrual, lalu diperbarui menjadi PP No. 71 Tahun 2010 berbasis akrual. Reformasi ini menekankan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan dana publik, serta mendorong peralihan

kewenangan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah. Salah satu bentuk nyata reformasi adalah penyajian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang bertujuan memberikan informasi relevan dan tepat waktu untuk pertanggungjawaban, penilaian kinerja, dan pengambilan keputusan. Pembuatannya pun harus mengikuti

Standar Akuntansi Pemerintahan yang berlaku yakni PP No. 71 Tahun 2010, dengan pengungkapan sebagai cara menyampaikan informasi.

Menurut Evans (2020), pengungkapan adalah penyampaian informasi dalam laporan keuangan, termasuk laporan keuangan itu sendiri, catatan atas laporan keuangan dan pengungkapan tambahan yang berkaitan dengan laporan keuangan. Pengungkapan di dalam laporan keuangan menurut Suwardjono (2020) terbagi menjadi 2 (dua) bagian yaitu pengungkapan wajib (*mandatory disclosure*) serta pengungkapan sukarela (*voluntary disclosure*). PP No. 71 Tahun 2010 juga menyatakan bahwa laporan keuangan harus menyajikan informasi lengkap yang dibutuhkan pengguna, baik di lembar muka laporan maupun dalam Catatan atas Laporan Keuangan.

Beberapa penelitian sebelumnya mengenai tingkat pengungkapan LKPD telah banyak dilakukan, dan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa tingkat pengungkapan masih tergolong rendah. Tingkat pengungkapan LKPD sendiri mengacu pada sejauh mana informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah daerah untuk memenuhi persyaratan pengungkapan yang ditetapkan oleh standar akuntansi dan peraturan yang berlaku (Halim & Iqbal, 2020). Adapun faktor yang dapat mempengaruhi tingkat pengungkapan LKPD antara lain ukuran pemerintah daerah, sebagaimana ditunjukkan dalam penelitian di Jawa Tengah dengan hasil tingkat pengungkapan sebesar 50,77% (Sunarti, et al., 2021). Selain itu, belanja modal juga berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD, seperti yang ditemukan dalam penelitian di Kepulauan Bangka Belitung dengan tingkat pengungkapan sebesar 42% (Fasa, et al., 2022).

Pemerintah Kota Manado sebelumnya mendapatkan persentase sebesar 52,94% untuk tingkat pengungkapannya, sehingga diketahui bahwa pemerintah belum

sepenuhnya menyajikan semua item dalam aspek yang seharusnya diungkapkan dalam laporan keuangannya (Dini, et al., 2018). Kemudian, di tahun 2021-2022, Kota Manado mengalami peningkatan total nilai aset sebesar 9,96% dan belanja modal sebesar 182,79%. Hal ini mendorong pemerintah untuk menyusun LKPD agar tingkat pengungkapannya semakin tinggi (Badan Pusat Statistik Kota Manado, 2022).

Berdasarkan kondisi tersebut maka disusunlah penelitian ini untuk menguji kembali dengan harapan setelah beberapa tahun terlewat, tingkat pengungkapan LKPD Kota Manado mengalami peningkatan. Penelitian ini mengambil konsep pengungkapan yang lengkap dan berfokus pada pengungkapan dalam CaLK, sehingga semakin banyak item yang diungkapkan, maka hasil persentase pengungkapan LKPD mencerminkan kepatuhan pemerintah daerah dalam menyajikan laporan keuangannya sesuai dengan SAP.

2. Tinjauan pustaka

Akuntansi pemerintah

Menurut Kieso, et al., (2020), pengertian dari akuntansi ialah suatu peristiwa ekonomi yang memberikan kepada pihak berkepentingan setelah melaksanakan tiga hal kegiatan dasar yang berupa mengidentifikasi, mencatat dan mengkomunikasi. Definisi akuntansi pemerintah menurut Karunia & Mabrur (2023) merupakan suatu aktivitas pemberian jasa untuk menyediakan informasi keuangan pemerintah berdasarkan proses pencatatan, pengklasifikasian, pengikhtisaran suatu transaksi keuangan pemerintah, serta penafsiran atas informasi keuangan tersebut.

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan merupakan pernyataan tata kelola pemerintah yang berisi informasi yang berguna dalam pengambilan keputusan dan menunjukkan

akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya yang dipercayakan kepadanya (Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22 Tahun 2022).

Pengungkapan dalam CaLK

Secara teknis, pengungkapan adalah langkah akhir dalam proses akuntansi dengan menyajikan informasi dalam bentuk laporan keuangan yang lengkap. Pengungkapan sering kali diartikan memberikan lebih banyak informasi dibandingkan apa yang disampaikan dalam bentuk laporan keuangan formal. Hal ini, karena pengungkapan harus mencakup tidak hanya pelaporan keuangan tetapi juga penyediaan informasi kualitatif (Suwardjono, 2020).

Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (2022) mengungkapkan bahwa terdapat tiga konsep yang umum dalam pengungkapan yaitu:

- 1) Pengungkapan yang cukup (*adequate disclosure*) adalah pengungkapan informasi oleh perusahaan dengan tujuan memenuhi kewajiban dalam menyampaikan informasi. Informasi yang diungkapkan sesuai dengan standar minimum yang disajikan. Pengungkapan jenis ini banyak dilakukan oleh perusahaan.
- 2) Pengungkapan yang wajar (*fair disclosure*) adalah pengungkapan yang

dilakukan oleh perusahaan dengan menyajikan sejumlah informasi yang menurut perusahaan dapat memuaskan pengguna laporan keuangan yang potensial. Informasi minimum yang diwajibkan dan informasi tambahan lainnya untuk menghasilkan penyajian laporan keuangan yang wajar.

- 3) Pengungkapan yang lengkap (*full disclosure*) adalah pengungkapan yang menyajikan semua informasi yang relevan. Informasi yang diungkapkan adalah informasi minimum yang diwajibkan ditambah informasi lain yang diungkapkan secara sukarela. *Full disclosure* dapat membantu mengurangi terjadinya informasi asimetris, namun seringkali dinilai berlebihan.

Pengungkapan sangatlah penting sebagai informasi yang disajikan dalam laporan keuangan agar dapat dipahami oleh para pembacanya. Untuk menghindari kesalahpahaman, harus dibuat Catatan atas Laporan Keuangan yang berisi informasi untuk memudahkan pengguna dalam memahami laporan keuangan guna menciptakan transparansi akuntabilitas publik. Berdasarkan PP Nomor 71 Tahun 2010 Lampiran I, Catatan atas Laporan Keuangan mengungkapkan atau menyajikan atau menyediakan hal-hal sebagai berikut.

Tabel 1. Pengungkapan Standar Akuntansi Pemerintah

No.	Item Pengungkapan
1.	Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi: (i) Domisili dan bentuk hukum suatu entitas serta yurisdiksi tempat entitas tersebut berada; (ii) Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasionalnya
2.	Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro: (i) Perbedaan yang penting posisi dan kondisi keuangan/fiskal periode berjalan dibandingkan dengan periode sebelumnya/dengan anggaran/dengan rencana lainnya; (ii) Kebijakan-kebijakan pemerintah dalam peningkatan pendapatan, efisiensi belanja dan penentuan sumber atau penggunaan pembiayaan; (iii) Asumsi-asumsi indikator ekonomi makro yang digunakan dalam penyusunan APBD berikut tingkat pencapaiannya
3.	Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya: (i) Pencapaian target Peraturan Daerah APBD; (ii) Hambatan dan kendala yang ada dalam pencapaian target; (iii) Membandingkan output dan input untuk melihat efisiensi dari suatu program
4.	Kebijakan akuntansi yang penting: (i) Basis akuntansi yang mendasari penyusunan laporan keuangan; (ii) Basis pengukuran yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan
5.	Penjelasan pos-pos Laporan Keuangan Laporan Realisasi Anggaran (LRA): (i) Pendapatan-LRA; (ii) Pendapatan Asli Daerah-LRA; (iii) Pendapatan Transfer-LRA; (iv) Lain-Lain Pendapatan yang Sah-LRA; (v) Belanja; (vi) Belanja Operasi; (vii) Belanja Modal; (viii) Belanja Tak Terduga; (ix) Transfer; (x) Surplus/Defisit-LRA; (xi) Pembiayaan; (xii) SiLPA Laporan Perubahan SAL: (i) Saldo Anggaran Lebih Awal; (ii) Penggunaan SAL sebagai Penerimaan Pembiayaan Tahun Berjalan; (iii) Sisa Lebih/Kurang Pembiayaan Anggaran; (iv) Saldo Anggaran Lebih Akhir Neraca: (i) Aset Lancar; (ii) Aset Tetap; (iii) Aset Lainnya; (iv) Kewajiban; (v) Kewajiban Jangka Pendek; (vi) Kewajiban Jangka Panjang; (vii) Ekuitas Laporan Operasional: (i) Pendapatan-LO; (ii) Pendapatan Asli Daerah-LO; (iii) Pendapatan Transfer-LO; (iv) Lain-Lain Pendapatan yang Sah-LO; (v) Beban; (vi) Surplus/Defisit dari Kegiatan Operasional; (vii) Surplus/Defisit dari Kegiatan Non Operasional; (viii) Pos Luar Biasa Laporan Arus Kas: (i) Arus kas aktivitas operasi; (ii) Arus kas investasi non keuangan; (iii) Arus kas aktivitas pembiayaan; (iv) Arus kas aktivitas non anggaran Laporan Perubahan Ekuitas: (i) Ekuitas awal periode; (ii) Surplus/defisit LO; (iii) Ekuitas akhir periode
6.	Pengungkapan informasi yang diharuskan PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka Laporan Keuangan: Kewajiban kontijensi dan komitmen-komitmen lain
7.	Informasi tambahan lainnya yang diperlukan: Penggantian manajemen pemerintahan selama tahun berjalan serta kejadian yang mempunyai dampak sosial, misalnya adanya pemogokan yang harus ditanggulangi pemerintah

3. Metode riset

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kualitatif. Menurut Moleong (2020), penelitian kualitatif adalah penelitian yang bermaksud untuk memahami fenomena tentang apa yang dialami oleh subjek penelitian misalnya perilaku, persepsi, motivasi, tindakan, dan lain lain, secara holistik dan dengan cara

deskripsi dalam bentuk kata-kata dan bahasa, pada suatu konteks khusus yang alamiah dengan memanfaatkan berbagai metode alamiah. Jenis data dalam penelitian ini adalah kualitatif dan kuantitatif yang berkaitan dengan tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah Kota Manado tahun 2021-2022. Sumber data yang diperlukan

dalam penelitian ini yaitu data primer yang diperoleh langsung dari responden individu bidang yang terkait serta data sekunder berupa CaLK pemerintah Kota Manado tahun 2021-2022 dan PP No. 71 Tahun 2010. Teknik pengumpulan data yang digunakan adalah observasi, wawancara dan dokumentasi.

Data yang dikumpul akan dianalisis menggunakan *disclosure index*. Indeks pengungkapan adalah alat atau metode yang digunakan untuk mengukur tingkat pengungkapan informasi dalam laporan keuangan atau dokumen lainnya (Ghozali

& Chariri, 2020). Adapun cara menganalisisnya adalah sebagai berikut:

1. Membuat daftar item pengungkapan
2. Memberikan skor atas setiap item pengungkapan. Jika suatu item pengungkapan dalam CaLK sesuai dengan SAP diberikan skor 1, sedangkan jika tidak diungkapkan atau tidak sesuai dengan SAP diberikan skor 0
3. Melakukan penjumlahan atas skor yang diperoleh dari CaLK pemerintah kota

4. Kemudian, melakukan penghitungan tingkat pengungkapan menggunakan rumus seperti yang digunakan penelitian terdahulu, seperti yang digunakan oleh Lutfhi & Sari (2023) sebagai berikut:

$$\text{Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan} = \frac{\text{Jumlah item dalam laporan keuangan}}{\text{Total item yang harus diungkapkan}} \times 100\%$$

5. Penelitian ini menggunakan kriteria penilaian menurut Arikunto (2020), di mana skornya dijabarkan seperti berikut ini:

81%-100%	sangat tinggi
61%-80% tinggi	Tinggi
41%-60% cukup	Cukup
21%-40% rendah	Rendah
0%-20% sangat rendah	sangat rendah

4. Hasil dan pembahasan

Hasil

Pemerintah Kota Manado telah menyajikan hampir seluruh item

pengungkapan yang diharuskan oleh SAP. Skor yang diperoleh CaLK pemerintah Kota Manado tahun 2021-2022 dihitung sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan 2021} &= \frac{47}{50} \times 100\% \\ &= 94\% \end{aligned}$$

$$\begin{aligned} \text{Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan 2022} &= \frac{47}{50} \times 100\% \\ &= 94\% \end{aligned}$$

Dari perhitungan di atas diperoleh hasil tingkat pengungkapan LKPD Kota Manado selama periode 2021-2022, tetap konsisten dengan persentase sebesar 94%

sehingga masuk dalam kriteria sangat tinggi menurut kriteria penilaian dari Arikunto (2020). Persentase pengungkapan yang didapatkan

mengalami peningkatan dibandingkan dengan penelitian sebelumnya di Kota Manado oleh Dini, et al., (2018), yang memperoleh persentase pengungkapan sebesar 52,94%.

1. Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi
Domisili entitas telah diungkapkan lengkap, mencakup letak astronomis dan luas wilayah. Ketentuan perundang-undangan yang menjadi landasan kegiatan operasional dalam periode 2021-2022 mengalami perubahan, dimulai sebagai Kotapraja Manado (UU No. 29 Tahun 1959), lalu menjadi Kotamadya Manado (UU No. 18 Tahun 1965), Walikotamadya Daerah Tingkat II Manado (UU No. 5 Tahun 1974), dan akhirnya menjadi Kota Manado (UU No. 32 Tahun 2004).
2. Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro
Berdasarkan wawancara dengan Kabid Akuntansi beserta staffnya, perbedaan kondisi keuangan 2021-2022 disebabkan oleh perkembangan anggaran yang tidak sesuai dengan asumsi kebijakan APBD, mengakibatkan penurunan pendapatan akibat penyesuaian target PAD seiring dengan dampak pandemi *Covid-19* terhadap pergerakan pertumbuhan ekonomi daerah. Pemerintah Kota Manado juga mengungkapkan delapan kebijakan dalam meningkatkan pendapatan selama tahun 2021-2022. Asumsi makro ekonomi yang digunakan dalam penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) Tahun Anggaran 2021-2022 mengacu pada indikator sosial ekonomi.
3. Ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya
Berdasarkan hasil wawancara bersama Kabid Akuntansi beserta staffnya, hambatan dalam pencapaian target berfokus pada peningkatan PAD guna mendukung pembiayaan rutin dan

pembangunan daerah, karena Pemerintah Kota Manado masih sangat bergantung pada dana perimbangan (transfer) dan dana pembangunan dari APBN. Bahkan, sisa lebih tahun anggaran 2021 harus digunakan dalam tahun anggaran 2022. Pada tahun 2022, Pemerintah Kota Manado menganggarkan Rp2.158.346.000,00 (0,11% dari total anggaran Belanja Daerah Rp1.974.256.643.060,00) untuk Program Penurunan Stunting, dengan realisasi Rp128.079.500,00. Program ini berhasil menurunkan kasus stunting dari 163 kasus di 2021 menjadi 122 kasus di 2022, hal ini menunjukkan bahwa program dilaksanakan dengan efisiensi tinggi, sehingga setiap *input* menghasilkan *output* maksimal sesuai harapan dan tujuan yang telah direncanakan. Berdasarkan wawancara dengan Kabid Akuntansi beserta staffnya, Program Penurunan *Covid-19* di 2021 tidak efisien akibat varian baru yang memperburuk pandemi. Akibatnya, Pemerintah Kota Manado hanya melaporkan penggunaan dana ke pemerintah pusat tanpa mengungkapkan secara rinci dalam laporan keuangan.

4. Kebijakan akuntansi yang penting
Basis akuntansi yang digunakan dalam penyusunan laporan keuangan Pemerintah Kota Manado tahun 2021-2022 adalah basis-basis akrual untuk pengakuan aset, kewajiban, dan ekuitas dalam neraca, pengakuan Pendapatan-LO dan beban dalam laporan operasional. Kemudian, basis pengukuran yang digunakan adalah nilai perolehan historis (*Historical Cost*) tanpa memperhitungkan perubahan-perubahan yang terjadi dalam nilai mata uang.
5. Penjelasan pos-pos laporan keuangan
LPSAL menunjukkan perubahan Saldo Anggaran Lebih dari tahun sebelumnya. SAL tahun 2022 sebesar Rp52.628.488.135,56 turun

Rp10.314.888.884,60 atau 16,39% dari tahun 2021 yang sebesar Rp62.943.377.020,16, mengindikasikan penggunaan anggaran belanja yang besar. Saldo aset per 31 Desember 2022 dalam Neraca sebesar Rp5.157.569.873.477,69, naik Rp467.178.068.003,61 atau 9,96% dibandingkan 2021. Kenaikan ini disebabkan oleh bertambahnya aset lancar (Kas Dana BOS), aset tetap (Gedung dan Bangunan), dan aset lainnya (Reklasifikasi Jalan, Irigasi, dan Jaringan). Informasi ini menunjukkan kesehatan keuangan pemerintah karena aset telah dimanfaatkan untuk pembangunan. Keterkaitan antara Neraca dan Laporan Operasional mengenai Realisasi Beban Penyusutan Gedung dan Bangunan tahun 2022 sebesar Rp15.236.335.035,00, naik Rp1.384.480.250,00 atau 9,99% dibanding tahun 2021. Beban Penyusutan Aset Tetap Lainnya tahun 2022 sebesar (Rp96.380.432,29), turun Rp222.883.759,05 atau 176,19% dibanding tahun 2021. Jika beban penyusutan terlalu tinggi, pemerintah perlu mengevaluasi pemeliharaan atau penggantian aset. Arus Kas Bersih dari aktivitas operasi tahun 2022 sebesar Rp306.146.254.262,68, naik Rp109.873.306.068,26 atau 55,98% dibanding tahun 2021. Kenaikan ini menunjukkan selisih antara pendapatan operasi (PAD, Transfer Pusat, Provinsi) dan belanja operasi (Belanja Pegawai, Sosial, Bantuan Keuangan, Tidak Terduga, Barang dan Jasa), memastikan tidak ada penggunaan kas yang tidak dapat dipertanggungjawabkan. Saldo akhir ekuitas per 31 Desember 2022 dalam Laporan Perubahan Ekuitas Pemerintah Kota Manado sebesar Rp4.801.884.667.143,84, naik Rp295.983.727.147,07 atau 6,57% dibanding 2021. Kenaikan ini

menunjukkan pengelolaan anggaran yang efisien. Selanjutnya, pada item pengungkapan LRA untuk transfer periode pelaporan tahun 2022, tidak ada lagi pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah, baik dalam bentuk transfer antar pemerintah maupun antar unit organisasi. Oleh karena itu, transaksi tersebut tidak diungkapkan secara rinci dalam laporan keuangan.

6. Pengungkapan yang diharuskan PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan

CaLK harus menyajikan informasi yang dianjurkan PSAP, seperti kewajiban kontinjensi dan komitmen lainnya, untuk meningkatkan transparansi keuangan publik. Hasil wawancara bersama Kabid Akuntansi beserta stafnya, aspek ini tidak diungkapkan karena keterbatasan informasi yang diperlukan. Kewajiban kontinjensi yang timbul di masa depan, dalam hal ini pembayaran kepada pensiunan telah ditutupi oleh Dana Alokasi Umum (DAU) yang diterima pemerintah. Oleh karena itu, kewajiban ini tidak lagi dikategorikan sebagai kewajiban kontinjensi.

7. Informasi tambahan lainnya yang diperlukan

Beberapa kejadian penting selama tahun pelaporan, seperti penggantian manajemen atau kejadian sosial seperti pemogokan, harus diungkapkan agar tidak menyesatkan pembaca. Tanpa diungkapkan, pembaca bisa salah menganggap perubahan angka hanya akibat objektivitas, padahal mungkin ada subjektivitas yang lebih besar. Berdasarkan wawancara dengan Kabid Akuntansi beserta staffnya, pada tahun 2021-2022 di Kota Manado tidak terjadi penggantian manajemen karena fokus pada pemberdayaan masyarakat menghadapi pandemi Covid-19, sehingga aspek ini tidak diungkapkan dalam laporan keuangan.

Pembahasan

Dari 7 aspek yang harus diungkapkan dalam penelitian ini, hanya 3 aspek yang memenuhi Standar Akuntansi Pemerintahan. Hal ini menjelaskan bahwa dengan tingkat pengungkapan 94%, laporan keuangan memang bisa dianggap informatif, bahkan bisa mengurangi risiko opini Tidak Wajar dari BPK. Namun, sisa 6% informasi yang belum diungkapkan bisa memunculkan spekulasi negatif dari masyarakat, misalnya kurangnya transparansi dalam penggunaan dana tertentu. Aspek yang belum diungkapkan adalah ikhtisar pencapaian target keuangan berikut hambatan dan kendalanya, penjelasan pos-pos laporan keuangan, pengungkapan informasi yang diharuskan PSAP yang belum disajikan dalam lembar muka laporan keuangan, dan informasi tambahan lainnya yang diperlukan. Hal ini menunjukkan bahwa masih terdapat ruang perbaikan untuk pengungkapan, sehingga pemerintah diharapkan meningkatkan pengungkapannya baik dari aspek maupun item yang disajikan agar mencapai 100%. Namun pada praktiknya, laporan keuangan pemerintah seringkali tidak digunakan sebagai dasar utama pengambilan keputusan publik karena formatnya yang teknis dan kompleks, menyulitkan pemangku kepentingan non-akuntansi. Meskipun tingkat pengungkapan baik, hal ini belum menjamin laporan keuangan digunakan secara optimal dalam pengambilan keputusan, terutama jika ada aspek yang belum terpenuhi (Ardiansyah, et al., 2025).

- *Informasi umum tentang entitas pelaporan dan entitas akuntansi.* Kedua item dalam aspek ini telah diungkapkan oleh Pemerintah Kota Manado. Pengungkapan informasi entitas pelaporan dan entitas akuntansi, penting untuk memastikan pemahaman dasar hukum laporan keuangan. Ketidaklengkapan informasi dapat menyebabkan kesalahpahaman, berdampak pada pengambilan keputusan. Dengan demikian,

pengungkapan yang jelas dan lengkap akan meningkatkan akuntabilitas laporan keuangan. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Lutfhi & Sari (2023), bahwa informasi mengenai entitas pelaporan dan entitas akuntansi menjadi alasan pemahaman awal bagi pembaca laporan keuangan sehingga sepenuhnya diungkapkan dalam laporan keuangan.

- *Kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro.* Ketiga item dalam aspek ini telah diungkapkan oleh Pemerintah Kota Manado. Dengan menyediakan informasi lengkap, pemerintah mengurangi asimetris informasi, memastikan semua pihak memiliki pemahaman yang sama tentang situasi keuangan daerah. Penyesuaian anggaran yang selaras dengan pertumbuhan ekonomi berdampak pada target PAD, dan pemerintah pun telah berupaya meningkatkan PAD melalui kebijakan yang transparan. Tanpa pengungkapan kebijakan ini, pengelolaan sumber PAD sulit dipahami, selain itu penggunaan asumsi makro ekonomi yang berbasis indikator sosial ekonomi menunjukkan bahwa kebijakan yang dibuat tidak sembarangan. Hal penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusuma et al. (2021), yang menyatakan bahwa informasi mengenai kebijakan fiskal/keuangan dan ekonomi makro yang tidak lengkap akan mengurangi motivasi pemerintah untuk mengkomunikasikan informasi tersebut dalam laporan keuangan.
- *Ikhtisar pencapaian target berikut hambatan dan kendalanya.* Dari ketiga item dalam aspek ini, hanya dua yang diungkapkan oleh Pemerintah Kota Manado. Keberhasilan kinerja diukur berdasarkan efisiensi program, yaitu perbandingan antara *output* dan *input*. Jika hasil tidak sebanding dengan biaya, program dianggap tidak efisien. Pada program penurunan Covid-19,

peningkatan kasus yang tak terduga menghambat efisiensi, sehingga Pemerintah Kota Manado hanya melaporkan penggunaan dana ke pemerintah pusat tanpa rincian dalam laporan keuangan, menimbulkan pertanyaan mengenai efisiensi dan akuntabilitas pengelolaan program. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Kusumawardani dkk. (2022), yang menunjukkan bahwa *Covid-19* memiliki pengaruh negatif terhadap kualitas laporan keuangan. Semakin tinggi *Covid-19*, semakin rendah kualitas laporan keuangan.

- *Kebijakan akuntansi yang penting.* Kedua item dalam aspek ini telah diungkapkan oleh Pemerintah Kota Manado. Penggunaan basis akrual menyatukan pemahaman antara penyusun, pengguna, dan auditor, sehingga pengawasan dana publik meningkat. SAP mengatur pengukuran dan pencatatan aset, kewajiban, pendapatan, dan beban, termasuk penggunaan nilai perolehan historis, yang memberikan stabilitas pencatatan keuangan, mencegah penyalahgunaan anggaran, dan meningkatkan kepercayaan publik. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Harahap & Prabowo (2023), yang menyatakan bahwa informasi mengenai kebijakan akuntansi yang penting mendukung keterbukaan informasi kepada publik.
- *Penjelasan pos-pos laporan keuangan.* Aspek ini terbagi atas masing-masing pos laporan keuangan seperti, Laporan Realisasi Anggaran (12), Laporan Perubahan SAL (4), Neraca (7), Laporan Operasional (8), Laporan Arus Kas (4), dan Laporan Perubahan Ekuitas (3). Dari keenam laporan tersebut, hanya satu laporan yang tidak diungkapkan menyeluruh yakni Laporan Realisasi Anggaran untuk item pengungkapan Transfer. Laporan Realisasi Anggaran tidak hanya dokumen keuangan, tetapi juga

memastikan keterbukaan informasi dan pertanggungjawaban.

Dengan menyajikan data pendapatan, belanja, surplus/defisit, dan pembiayaan, laporan ini memperkuat kepercayaan masyarakat terhadap tata kelola keuangan pemerintah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Nurfadilah & Santoso (2022), yang menyatakan bahwa pengungkapan yang jelas dan tepat dalam LRA diyakini dapat meningkatkan kepercayaan publik, sehingga pengungkapan yang tidak menyeluruh berdampak pada transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah.

- *Pengungkapan informasi yang diharuskan PSAP yang belum disajikan Dalam Lembar Muka Laporan Keuangan.* Aspek ini selama dua tahun berturut-turut tidak pernah diungkapkan oleh Pemerintah Kota Manado. Keterbatasan informasi tentang kewajiban kontinjensi dan komitmen lainnya menimbulkan keraguan auditor. Pembayaran pensiunan telah ditutupi dengan DAU, dan jika ditemukan ketidaksesuaian dengan SAP, BPK dapat memberikan rekomendasi atau opini audit lebih rendah. Namun, berdasarkan Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD 2021-2022, Pemerintah Kota Manado mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian. Hal ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Wahyuni & Fuada (2022), yang menyebutkan bahwa lemahnya pengawasan oleh auditor internal maupun Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) terhadap pengungkapan ini dapat menyebabkan pemerintah daerah tidak memprioritaskannya.
- *Informasi tambahan lainnya yang diperlukan.* Aspek ini juga tidak diungkapkan oleh Pemerintah Kota Manado. Jika keputusan pemerintah lebih fokus pada pertimbangan keuangan, masyarakat bisa menilai

bahwa pemerintah lebih peduli pada anggaran daripada kesejahteraan rakyat. Terlalu fokus pada keuangan dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas, tetapi berisiko mengabaikan kesejahteraan masyarakat. Pemerintah perlu menyeimbangkan aspek keuangan dan non-keuangan. Hasil ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Lutfhi & Sari (2023), yang menyatakan bahwa informasi non-keuangan sangat deskriptif dan subjektif, seringkali norma subjektif berpengaruh negatif terhadap motivasi bertindak. Oleh karena itu, subjektivitas yang tinggi dapat mengurangi motivasi untuk mengungkapkan informasi ini dalam laporan keuangan.

5. Kesimpulan

Tingkat pengungkapan LKPD Kota Manado mencapai 94% dengan mengungkapkan 47 dari 50 item sehingga masuk kriteria sangat baik. Peningkatan ini disebabkan oleh peningkatan belanja modal untuk pembangunan infrastruktur, seperti pasar tematik di Tongkaina, RSUD Manado, serta pembangunan jalan di Lengkong Wuaya, Arie Lasut, dan Politeknik. Hal ini mencerminkan pengelolaan dan investasi dana publik yang baik. Namun, jika dilihat dari aspek, pemerintah Kota Manado hanya mengungkapkan 3 dari 7 aspek yang diharuskan.

Implikasi teoritis berhubungan dengan konsep pengungkapan yang lengkap dalam tingkat pengungkapan LKPD Kota Manado. Meskipun pengungkapan yang lengkap bermanfaat dalam mengurangi informasi asimetris, terdapat potensi dinilai berlebihan yang dapat membebani pemerintah. Hasil penelitian menunjukkan bahwa masih terdapat aspek-aspek pengungkapan yang belum lengkap, sehingga mendorong pemerintah untuk lebih patuh terhadap SAP guna menghindari dampak negatif terhadap opini audit yang diberikan oleh BPK.

Daftar pustaka

- Ardiansyah, I., Khairiah, A., Sitepu, A., Simanjorang, M., Supraja, G. (2025). Analisis Penerapan Good Governance Dalam Mendukung Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah. *Jurnal Masharif al-Syariah: Jurnal Ekonomi dan Perbankan Syariah*, 10(1), 55-75. <https://journal.um-surabaya.ac.id/Mas/article/view/25348>
- Arikunto, S. (2020). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktik*. Jakarta: Rineka Cipta
- Badan Pusat Statistik Kota Manado. (2022). *Pertumbuhan Ekonomi Kota Manado Tahun 2022*. Manado: Badan Pusat Statistik.
- Dini, A. L., Sabijono, H., & Gerungai, N. (2018). Analisis Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Manado Tahun 2015. *Going Concern: Jurnal Riset Akuntansi*, 13(02), 496-502. <https://doi.org/10.32400/gc.13.02.1966.8.2018>.
- Evans, Thomas G. (2020). *Accounting Theory: Contemporary Accounting Issue*. USA: South Western
- Fasa, R. F. D., Masnila, N., Hartaty, S. (2022). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Provinsi Se-Sumatera. *Jurnal Syntax Admiration*, 3(8), 1014-1028. <https://doi.org/10.46799/jsa.v3i8.467>
- Ghozali, I., & Chariri, A. (2020). *Teori Akuntansi: International Financial Reporting System (IFRS)*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A., & Iqbal, M. (2020). *Pengelolaan Keuangan Daerah*. Yogyakarta: Unit Penerbit dan Percetakan Sekolah Tinggi Ilmu Manajemen YKPN.
- Harahap, P. S., & Prabowo, T. J. W. (2023). Analisis Kualitas Pengungkapan Laporan Keuangan Pada Website Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, 12 (2), 1-11.

- <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/38641/29020>
- Karunia, R. L., & Maburur, A. (2023). *Akuntansi Pemerintah: Konsep dan Praktik di Pemerintah Pusat dan Daerah*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kieso, D. E., Weygandt, J. J., Warfield, T. D. (2020). *Intermediate Accounting. IFRS Edition. Second Edition*. United States: WILEY.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2020). *SAP-Standar Akuntansi Pemerintah*. KSAP.
- Kusuma, R., Aswar, K., Ermawati. (2021). Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia: Suatu Tinjauan Empiris. *Konferensi Riset Nasional Ekonomi, Manajemen, dan Akuntansi*, 2(1), 581-591. <https://conference.upnvj.ac.id/index.php/korelasi/article/view/1226>
- Kusumawardani, M., Maryati, S., Adhitama, F., Soediro, A., & Farhan, M. (2022). Dampak Pandemi Covid-19 pada Kualitas Laporan Keuangan Indonesia. *Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 6(3), 2655-2665. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i3.929>
- Lutfhi, M., & Sari, V, F. (2023). Analisis Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Sumatera. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 5(2), 438-856. <https://doi.org/10.24036/jea.v5i2.753>
- Moleong. (2020). *Metode Penelitian Kualitatif*. Remaja Rosda Karya.
- Nurfadilah, Y., Santoso, S. (2022). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap Transparansi Dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Karanganyar. *Surakarta Accounting Review*, 4(2). <https://ejournal.unsa.ac.id/index.php/sarev/article/view/998>
- Peraturan Menteri Keuangan Nomor 22 Tahun 2022. *Kebijakan Akuntansi Pemerintah Pusat*. 15 Maret 2022.
- Berita Negara Republik Indonesia Tahun 2022 Nomor 279. Jakarta.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010. *Standar Akuntansi Pemerintahan*. 22 Oktober 2010. Lembaran Negara Republik Indonesia Tahun 2010 Nomor 213. Jakarta.
- Sunarti, Sarwono, A. E., & Feni, A, I, M. (2021). Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Dengan Opini Audit Sebagai Variabel Moderasi. *Research Fair Unisri*, 5(1). <https://doi.org/10.33061/rsfu.v5i1.4549>
- Suwardjono. (2020). *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan*. Edisi Ketiga. BPFE. Yogyakarta.
- Wahyuni & Fuada, N. (2022). The Effect of Auditor Competence and Independence on the Quality of Audit Results. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 3(2), 134-145. <https://www.journal.accountingpointofview.id/index.php/povraa/article/view/191>