

## **Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Akuntabilitas dan Transparansi Informasi Keuangan Daerah Melalui Website**

**Indra Agung Wilopo**

*Fakultas Ekonomi Bisnis Islam Universitas Alma Ata  
Jl. Ringroad Barat Daya No.1, Tamantirto Yogyakarta  
Email: indraakt\_febuaa@yahoo.com*

### **Abstracts**

This research aims to find new evidence, the factors that affect the accountability and transparency of financial information via the website area. With the rules and regulations related to the disclosure of public information, as the practice of good governance, all government units are obliged to submit financial information to the public in a transparent manner. One media delivery of such information is through the website. Based on a review of literature and previous research, we use the seven factors suspected to affect the accountability and transparency of financial information via the website area, the factors are the ratio of PAD, the size of the local government, the complexity of the administration, the ratio of debt financing, shopping areas, the level of welfare and quality of financial reporting area. In this study, researchers used the several districts government and cities in Indonesia, and run two test models are logistic regression and multiple linear regression. The results showed that the only factor which the level of welfare significant positive effect on the transparency of financial information via the website regions, whereas other factors had no significant effect. This indicates that the public welfare, which implies the use of Internet media to access the area of financial information. These results imply that the presentation of financial information based pressure area information needs of the community have access to the internet, that people who are already good level of welfare.

**Keywords:** Local government, financial information transparency, the size of local government, revenue, government expenditures, website

### **Abstrak**

Riset ini bertujuan untuk menemukan bukti baru, terkait faktor faktor yang mempengaruhi akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan melalui website pemerintah daerah. Dengan mengacu pada aturan dan peraturan yang berhubungan dengan pengungkapan informasi publik atas laporan keuangan. Sebagai wujud penyelenggaraan pemerintahan yang baik, semua unit di pemerintahan diharuskan untuk memberikan informasi laporan keuangan kepada masyarakat secara transparan, media yang digunakan untuk menginformasikan laporan keuangan tersebut bisa melalui website pemerintah daerah. Yang didasarkan pada literatur dan penelitian penelitian sebelumnya, penelitian ini menggunakan tujuh faktor yang terkait dengan akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan melalui website pemerintah daerah, faktor faktor yang mempengaruhi antara lain PAD, ukuran pemerintah daerah, sistem administrasi pemerintahan yang kompleks, rasio pembiayaan hutang, belanja daerah, tingkat kesejahteraan masyarakat dan kualitas laporan keuangan, dalam kasus ini peneliti menggunakan sample beberapa pemerintahan daerah dan pemerintahan kota yang ada di Indonesia, dengan menggunakan dua model tes yaitu, regresi logistik dan regresi linier berganda, hasilnya menunjukkan bahwa hanya faktor tingkat kesejahteraan masyarakatlah satu satunya faktor yang menunjukkan berhubungan positif dan signifikan dalam pengungkapan informasi laporan keuangan yang transparan melalui website pemerintah daerah, sedangkan faktor yang lain tidak menunjukkan dampak yang signifikan. diindikasikan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat mempengaruhi penggunaan media internet masyarakat untuk dapat mengakses informasi laporan keuangan, yang hasilnya menyatakan bahwa presentase akan informasi keuangan muncul karena tuntutan akan kebutuhan masyarakat

atas informasi laporan keuangan yang dapat diakses melalui internet, hanya bisa diperoleh bagi masyarakat dengan tingkat kesejahteraan yang baik.

**Kata Kunci:** Pemerintah daerah, informasi laporan keuangan yang transparan, ukuran pemerintah daerah, pendapatan pemerintah daerah, belanja pemerintah daerah, website

## PENDAHULUAN

Meningkatnya tuntutan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan yang baik (*good government*), telah mendorong pemerintah pusat dan pemerintah daerah untuk menerapkan akuntabilitas publik. Akuntabilitas dapat diartikan sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui suatu media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik (Stanbury, 2003 dalam Mardiasmo, 2006).

Perundang undangan Keuangan Negara yang diinisiasi oleh terbitnya Undang-Undang No. 17 Tahun 2003 memberikan dampak besar bagi pengelolaan keuangan Negara Indonesia. Pasal 3 ayat 1 UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara menyebutkan bahwa Keuangan Negara harus dikelola secara tertib, taat peraturan perundang-undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggungjawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan. Adapun reformasi Keuangan Negara dilakukan di Indonesia mengikuti gelombang *New Public Management* (NPM). Menurut Harun dan Kamase (2012), tujuan reformasi Keuangan Negara adalah memperbaiki kualitas laporan sektor publik. Langkah yang ditempuh adalah dengan menerapkan praktik manajerial sektor swasta terhadap praktik sektor pemerintah (Guthrie, 1998; Lapsley dan Pallot, 2000; Ryan, 1999; Sharma dan Lawrence, 2008). Reformasi Keuangan Negara dipercaya akan mengarahkan Indonesia ke arah pengelolaan Keuangan Negara yang lebih akuntabel dan transparan.

Akuntabilitas dalam konteks institusi pemerintah didefinisikan secara sempit sebagai kemampuan untuk memberikan jawaban kepada otoritas yang lebih tinggi atas tindakan pimpinan instansi pemerintah

terhadap masyarakat secara luas atau dalam suatu organisasi (Rasul, 2003).

Transparansi suatu badan publik dapat dipahami sebagai kemudahan pengungkapan dan akses pemerolehan informasi keuangan dan kinerja. Manfaat transparansi dalam informasi keuangan menurut Munoz dan Bolivar (2015) adalah dalam rangka mengendalikan penggunaan sumber daya publik (Pina et al. 2010; Rodriguez et al. 2007), mendeteksi *financial distress* pemerintah daerah (Zafra et al. 2009), dan mencapai keseimbangan keuangan yang berkelanjutan dalam administrasi publik (Dollery dan Grant, 2011). Oleh karena itu, secara umum dapat disimpulkan bahwa transparansi keuangan adalah dalam rangka mencapai keseimbangan keuangan yang stabil (Burrit dan Schaltegger, 2010; Martinsen dan Beg Jorgensen, 2010).

Pentingnya transparansi keuangan dan kinerja badan publik pemerintah juga semakin ditegaskan dengan terbitnya Undang-Undang No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Pada pasal 9 ayat 1 UU No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik dinyatakan bahwa badan publik wajib mengumumkan informasi publik secara berkala. Informasi Publik yang dimaksud adalah informasi mengenai kegiatan dan kinerja badan publik terkait serta informasi mengenai laporan keuangan. Pada pasal 7 ayat 2 UU No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik juga ditekankan kewajiban badan publik untuk menyediakan informasi publik yang akurat, benar, dan tidak menyesatkan. Terbitnya UU No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik menunjukkan komitmen pemerintah dalam memperbaiki keterbukaan informasi mengenai badan publik kepada masyarakat luas.

Adapun transparansi keuangan dan kinerja dapat dilakukan melalui *website*. Puspita dan Martani (2012) menyebutkan alasan pentingnya transparansi keuangan dan kinerja melalui *website* karena biaya yang relatif lebih murah ketika menggunakan teknologi serta

kemudahan tingkat aktivitas entitas ekonomi dibanding ketika dilakukan dengan manual dan konvensional (Bonson dan Escobar, 2005). Lebih dari 19% organisasi pemerintah di seluruh dunia telah mengadopsi *e-government* dengan tingkatan berbeda (West, 2005). Selain itu, hasil riset menunjukkan bahwa salah satu bentuk transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah (Pemda) adalah publikasi laporan keuangan di internet (Laswad et al, 2005), sehingga dapat dipahami bahwa *website* adalah media yang memadai bagi pemerintah daerah untuk menyajikan informasi keuangan dan kinerja dan bagi *stakeholders*.

Penelitian ini menggunakan metode penelitian yang mirip dengan penelitian Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013). Penelitian Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013) menggunakan variabel hasil ketersediaan laporan keuangan secara *online* dan aksesibilitas laporan keuangan secara *online*. Sedangkan variabel penyebab yang digunakan oleh Styles dan Tennyson (2007) sedikit bervariasi. Styles dan Tennyson (2007) menggunakan variabel ukuran, struktur pemerintahan, kualitas laporan keuangan, pendapatan per kapita, utang dan kondisi keuangan. Sedangkan penelitian Indra (2013) menggunakan variabel penyebab ukuran, rasio kemandirian keuangan daerah, rasio pembiayaan utang, tingkat kompleksitas pemerintahan, dan pendapatan per kapita. Persamaan variabel Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013) adalah pendapatan per kapita. Sedangkan variabel ukuran, struktur pemerintahan atau kompleksitas pemerintahan, dan utang atau rasio pembiayaan utang meskipun sekilas terlihat serupa namun ternyata proksi yang digunakan sama sekali berbeda. Hal yang menarik dari penelitian Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013) adalah kesamaan hasil penelitian mereka. Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013) menemukan bahwa ukuran Pemda berhubungan positif dengan ketersediaan laporan keuangan secara *online* dan aksesibilitas laporan keuangan secara *online*, dan utang atau rasio pembiayaan utang tidak berhubungan dengan ketersediaan laporan keuangan secara *online*.

Peneliti mencoba menghubungkan hasil penelitian Styles dan Tennyson (2007) serta Indra

(2013), dengan melakukan pembuktian awal terhadap variabel dependen ketersediaan laporan keuangan secara *online* dan variabel independen ukuran, dan dengan menggunakan data tahun anggaran 2013 s.d 2015 dan objek pemerintah kota ditemukan bahwa ukuran tidak sepenuhnya berhubungan positif dengan ketersediaan laporan keuangan secara *online* sebagaimana diungkapkan oleh Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013). Begitupula dengan faktor ukuran Pemda tidak selalu berhubungan positif dengan pengungkapan informasi keuangan di *website* sebagaimana diungkapkan Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013). Kota Pariaman dengan jumlah aset Rp1.066.863.873.379 memiliki pengungkapan laporan keuangan di Internet yang lebih baik dibandingkan Kota Medan yang jumlah asetnya Rp25.320.724.370.666. Padahal hasil penelitian Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013), yang menggunakan ukuran Pemda meskipun dengan proksi yang berbeda, sepakat bahwa ukuran berhubungan positif dengan ketersediaan informasi keuangan di *website*. Selain itu dapat pula diperoleh hasil pengamatan awal yaitu perbedaan hasil penelitian-penelitian sebelumnya mengenai faktor-faktor yang berhubungan positif terhadap transparansi informasi keuangan daerah melalui *website*.

Berdasarkan uraian diatas penulis tertarik untuk meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi akuntabilitas dan transparansi informasi keuangan daerah via *website*. Menurut Nur Indriantoro (1999), jenis penelitian seperti ini merupakan penelitian dasar yang dilakukan dalam rangka pengembangan teori. Pengembangan teori yang dimaksud yaitu transparansi laporan keuangan pemerintah daerah secara sukarela. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan gambaran mengenai faktor-faktor yang berhubungan positif dengan transparansi pemerintah daerah. Sehingga publik dapat mendorong pemerintah daerah untuk meningkatkan faktor-faktor tertentu sebagai upaya untuk mendorong transparansi Pemda.

Penelitian ini berbeda dari penelitian sebelumnya dari sisi pemilihan variabel penelitian dan adanya keterbaruan aturan mengenai transparansi keuangan. Pemilihan variabel dilakukan dengan mengacu pada penelitian-penelitian terdahulu dan pengembangan dari penelitian-penelitian

sejenis yang telah diuji di luar negeri namun belum sepenuhnya diuji dengan menggunakan sampel di Indonesia. Oleh karena itu, penelitian ini dilakukan dengan menambahkan variabel yang belum banyak diuji di Indonesia yaitu kualitas laporan keuangan. Sedangkan keterbaruan aturan mengenai transparansi keuangan adalah terbitnya Instruksi Mendagri No. 188.52/1797/SJ Tahun 2012 mengenai transparansi anggaran daerah.

Berdasarkan uraian latar belakang masalah diatas maka dapat ditarik pertanyaan penelitian yaitu faktor-faktor apa saja yang mendorong pemerintah daerah agar dapat lebih transparan dalam menyajikan informasi Keuangan via *website*.

Adapun manfaat yang diharapkan dari penelitian ini adalah: (1) bagi Pemerintah Daerah untuk mengembangkan pemahaman mengenai faktor-faktor yang signifikan mempengaruhi transparansi pemerintah daerah melalui *website*, (2) sebagai acuan dalam rangka meningkatkan transparansi pemerintah daerah kepada masyarakat (3) bagi masyarakat, sebagai bahan rujukan dalam menilai transparansi pemerintah daerah melalui *website*.

Adapun sistematika pembahasan pada penelitian ini sebagai berikut: bagian pertama, menjelaskan gambaran umum tentang penyusunan penelitian. Bagian kedua, rerangka pemikiran dijelaskan mengenai teori yang relevan dengan materi penelitian. Bagian ketiga, menguraikan mengenai metode penelitian yang terdiri dari gambaran umum objek penelitian dan alasan pemilihan objek, jenis data, sumber data dan cara memperoleh data, teknik pengolahan data dan analisis data. Bagian keempat, menguraikan mengenai pembahasan hasil penelitian. Bagian kelima, yaitu simpulan dan keterbatasan, diuraikan secara ringkas hasil penelitian sebagai jawaban dari pertanyaan penelitian dan rumusan masalah.

## KERANGKA TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### Teori Keagenan dan Penerapannya pada Pemerintahan

Teori keagenan adalah teori yang membahas mengenai hubungan kontraktual antara *principal* dan agen. *Principal* dan agen

masing-masing memiliki keinginan untuk memaksimalkan keuntungannya dan tidak ada alasan untuk mempercayai agen akan selalu bertindak sesuai keinginan *principal*. Oleh karena itu, akan timbul biaya agen dalam rangka memberikan keyakinan pada *principal* (Godfrey, 2009).

Laswad, Fisher, & Oyelere (2005) mengungkapkan hubungan antara manajer sektor publik (politisi) dan konstituen dapat digambarkan seperti hubungan agen. Analogi yang digunakan adalah konstituen seperti *principal* sedangkan manajer sektor publik sebagai agen (Banker dan Patton, 1987). Sesuai dengan teori keagenan, politisi diasumsikan berfokus pada keuntungan diri sendiri dengan memaksimalkan kepentingannya sebagai agen. Kemampuan politisi memaksimalkan kekayaannya tergantung pada pemilihan umum, kemajuan, *income* saat ini dan masa depan, baik itu keuangan maupun non keuangan (Zimmerman, 1977). Konstituen juga diasumsikan berfokus dan bertindak berdasarkan keuntungan pada dirinya sendiri. Kekayaan konstituen berkaitan dengan tindakan yang diambil oleh agen. Pemerintah dapat membuat kebijakan yang hanya menguntungkan pemerintah dan tidak mempertimbangkan kepentingan dan kesejahteraan rakyat. Sehingga, konstituen perlu untuk mengawasi tindakan yang dilakukan oleh politisi atau dalam hal ini adalah pemerintah (Zimmerman, 1977). Konstituen dapat pula bergabung menjadi satu kelompok dengan ketertarikan yang sama. Kekuatan konstituen yang bergabung tentu lebih besar daripada konstituen individual (Baber, 1983).

Oleh karena itu, berdasarkan penelitian Baber (1983) politisi yang terpilih menyajikan informasi agar dapat diawasi, untuk menunjukkan bahwa mereka menghargai janji kampanye, dan insentif untuk melakukan hal tersebut semakin meningkat ketika kompetisi politik meningkat. Salah satu cara untuk menyajikan informasi pada rakyat adalah dengan melaporkan laporan keuangan dan kinerjanya kepada publik melalui internet. Hal ini penting dilakukan untuk memberikan keyakinan yang memadai terhadap konstituennya selaku *principal*.

### **Teori Signalling dan Penerapannya di Pemerintahan.**

Teori *signalling* adalah teori yang membahas mengenai akuntansi sebagai cara pemberian sinyal oleh perusahaan kepada investor. Laporan akuntansi sering digunakan sebagai sinyal informasi perusahaan kepada investor (Godfrey, 2007). Isinya secara umum adalah mengenai tren pendapatan yang menjadi indikasi pendapatan di masa depan. Untuk melakukan hal tersebut dilakukan dengan cara menyampaikan secara sukarela informasi perusahaan. Adapun perusahaan dapat melakukan ini karena memiliki keunggulan informasi dibandingkan *principal*.

Teori *signalling* pada pemerintahan dapat dianalogikan dengan pemerintah sebagai agen dan masyarakat sebagai *principal*. Pemerintah adalah pihak yang diberikan kepercayaan oleh masyarakat untuk mengelola kekayaan masyarakat. Pemerintah bertanggungjawab pula memberikan informasi atau sinyal pada masyarakat untuk memberikan keyakinan yang memadai pada masyarakat.

Menurut Puspita (2012), informasi atau sinyal yang disampaikan pemerintah dapat berupa laporan keuangan yang berkualitas, peningkatan sistem internal kontrol, pengungkapan yang lebih lengkap, dan penjelasan yang lebih detail dalam *website*. Pemda dapat pula memberikan informasi prestasi dan kinerja keuangan sebagai petunjuk bahwa Pemda telah menjalankan amanat rakyat. Manfaat yang dapat diperoleh oleh Pemda tidak hanya berhasil menjalankan amanat rakyat melainkan juga mendapatkan citra positif dari masyarakat bahwa harapan mereka telah berhasil dijalankan oleh Pemda serta memberikan sinyal bahwa Pemda turut mendorong akuntabilitas.

### **Good public governance dan e-government.**

Menurut pedoman *good public governance* Indonesia yang diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG), terdapat 5 asas yang perlu dilakukan oleh pemerintah yaitu demokrasi, transparansi, akuntabilitas, budaya hukum serta kewajaran dan kesetaraan. Transparansi mengandung unsur pengungkapan (*disclosure*) dan

penyediaan informasi yang memadai dan mudah diakses oleh pemangku kepentingan (KNKG, 2008). Transparansi dibutuhkan oleh publik agar publik dapat memantau berbagai tindakan yang dilakukan pemerintah pada umumnya dan pemerintah daerah pada khususnya.

Pemerintah dapat menggunakan beberapa media sebagai sarana pemerintah dalam memberikan informasi keuangan maupun kinerjanya pada masyarakat secara transparan. Salah satu media yang dapat digunakan adalah internet. Hasil riset menunjukkan bahwa salah satu bentuk transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah adalah publikasi laporan keuangan di internet (Laswad et al, 2005). Berdasarkan instruksi presiden No. 3 Tahun 2003 tentang kebijakan dan strategi nasional pengembangan *e-government*, pemerintah daerah didorong untuk melaksanakan proses transformasi menuju *e-government*. Salah satu strateginya adalah memanfaatkan teknologi informasi secara optimal. Pemerintah daerah dapat menggunakan internet sebagai salah satu cara menyampaikan informasi publik. PP No. 3 Tahun 2007 juga menyebutkan kewajiban pemerintah daerah untuk menyampaikan informasi kinerjanya melalui situs resmi pemerintah daerah.

### **Pengembangan Hipotesis**

Penelitian ini dilakukan untuk melihat pengungkapan informasi keuangan daerah dan aksesibilitas informasi keuangan daerah melalui internet. Pengungkapan informasi keuangan daerah dan aksesibilitas informasi keuangan daerah merupakan wujud dari transparansi Pemerintah Daerah (Pemda). Sedangkan transparansi pada Pemda merupakan hal yang wajib dilakukan menurut Undang-Undang No. 14 tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik. Menurut Laswad et al. (2005), salah satu bentuk transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah adalah publikasi laporan keuangan di internet. Beberapa penelitian berusaha mengungkap faktor-faktor yang relevan mempengaruhi *internet financial reporting* pada Pemda di Selandia Baru. Laswad et al. (2005) menyebutkan faktor yang diduga mempengaruhi adalah kompetisi politik, ukuran, *leverage*, kekayaan Pemda, keterbukaan

pers, dan tipe Pemda. Pada penelitian akan digunakan variabel-variabel berikut:

#### ***Pendapatan Asli Daerah (PAD)***

PAD merupakan wujud kemandirian Pemda dalam memperoleh pendapatan sehingga dapat digunakan untuk memenuhi kebutuhan daerah dengan menggunakan mekanisme APBD. Menurut Christiaens (1999), kinerja yang tinggi merupakan sinyal dari manajemen publik yang baik. Sedangkan penelitian Craven dan Marston (1999) menunjukkan bahwa Pemda yang buruk akan menghindari pengungkapan sukarela seperti *voluntary internet based disclosure* dan akan memilih membatasi pengungkapan informasi bagi masyarakat. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H1a : Rasio PAD berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website. H1b: Rasio PAD berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website. 2. Ukuran Pemda (UP)*

#### ***Ukuran Pemerintah Daerah***

Ukuran Pemda maksudnya adalah mengenai jumlah aset yang dimiliki dan ditangani oleh Pemda. Semakin besar aset yang ditangani dan dimiliki maka semakin besar ukuran Pemda. Menurut Debrecnyet et al. (2002), semakin besar ukuran Pemda maka semakin besar keuntungan yang diperoleh oleh Pemda bila mengungkapkannya melalui media internet. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H2a : Ukuran Pemda berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website. H2b: Ukuran Pemda berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website.*

#### ***Kompleksitas Pemerintahan (KP)***

Menurut penelitian Liestiani (2008), besarnya penduduk mencerminkan besarnya kebutuhan akan penyediaan layanan publik di setiap daerah. Sedangkan penelitian Ingram (1984) menunjukkan bahwa variabel kompleksitas pemerintahan (yang dihitung

menggunakan jumlah penduduk) akan memberikan dorongan bagi Pemda untuk meningkatkan pengungkapan laporan keuangannya. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H3a : Kompleksitas pemerintahan berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website.*

*H3b : Kompleksitas pemerintahan berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website.*

#### ***Belanja Daerah (BD)***

Berdasarkan UU No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah Pasal 167 ayat 1, belanja daerah digunakan untuk melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat. Apabila Pemda mampu melindungi dan meningkatkan kualitas kehidupan masyarakat maka artinya Pemda memiliki kinerja yang tinggi. Sedangkan menurut Christiaens (1999), kinerja yang tinggi merupakan sinyal dari manajemen publik yang baik. Jadi dapat dianalogikan bahwa semakin besar belanja daerah maka semakin tinggi tingkat pengungkapan informasi pelayanan yang dilakukan Pemda. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H4a : Belanja daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website. H4b: Belanja daerah berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website.*

#### ***Rasio Pembiayaan Utang (RPU)***

Pengungkapan informasi keuangan melalui media tradisional maupun lainnya seperti internet dapat memfasilitasi kreditur untuk mengawasi kinerja pemerintah (Zimmerman, 1977; Ingram, 1984; Gore, 2004). Oleh karena itu, semakin tinggi rasio pembiayaan utang maka seharusnya semakin baik pengungkapan dan aksesibilitas informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

*H5a: Rasio pembiayaan utang berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website.*

H5b : Rasio pembiayaan utang berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website.

#### Tingkat Kesejahteraan Masyarakat (TKM)

Tingkat kesejahteraan masyarakat dicerminkan oleh pendapatan per kapita. Berdasarkan penelitian Styles dan Tennyson (2007), semakin tinggi pendapatan per kapita daerah maka semakin tinggi pula *political monitoring* oleh masyarakat dan semakin tinggi permintaan informasi pengukuran kinerja pemerintah daerah pada *website*. Serrano et al. (2008) juga menyebutkan semakin besar proporsi pengguna internet maka semakin besar pula potensi masyarakat menggunakan internet sebagai media memperoleh informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6a : Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website.

H6b : Tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website

#### Kualitas Laporan Keuangan (KLK)

Menurut Styles dan Tennyson (2007), secara umum pengukuran kualitas pelaporan dan pengungkapan pada sektor pemerintah adalah *GFOA's Certificate of Achievement program* (Evans dan Patton, 1983; Evans dan Patton, 1987; Giroux dan McLelland, 2003). Di Indonesia hal seperti dapat digolongkan Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang dianugerahkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan Pemda. Terdapat kecenderungan pada Pemda dengan opini Laporan Keuangan WTP untuk memberikan sinyal pada masyarakat melalui *website* resmi Pemda. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H7a : Kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap pengungkapan informasi keuangan dalam website.

H7b : Kualitas laporan keuangan berpengaruh positif terhadap aksesibilitas informasi keuangan dalam website.

## METODE PENELITIAN

### Populasi Data dan Pengambilan Sampel

Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2014 Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), jumlah pemerintah daerah (Pemda) yang telah diaudit sebanyak 457 Pemda. Jumlah tersebut merupakan populasi dari penelitian ini. Penulis tidak meneliti keseluruhan populasi. Penulis mengambil sampel berdasarkan kriteria berikut ini:

Tabel 1. Kriteria Pemilihan Sampel

Kriteria	Jumlah
Seluruh Pemda yang diaudit oleh BPK TA 2013	457
Tidak tersedianya data berupa Neraca dan LRA pada Laporan yang dipublikasikan oleh Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) Kementerian Keuangan	(203)
<i>Website</i> Pemda tidak tersedia dan tidak dapat diakses	(43)
Jumlah sampel	211

Sumber: Diolah dari Data Penelitian

Langkah yang ditempuh oleh penulis untuk menentukan sampel adalah dengan memperoleh informasi keseluruhan data populasi Pemda yang sudah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI). Jumlah Pemda yang diaudit oleh BPK RI adalah 457 Pemda. Jumlah tersebut merupakan jumlah populasi data Pemda yang dapat dianalisis. Penulis kemudian mendapatkan data informasi keuangan daerah yang dipublikasikan oleh Direktorat Jenderal Perimbangan Keuangan (DJPK) Kementerian Keuangan. Data informasi keuangan yang diperoleh adalah berupa Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran. Namun ternyata DJPK tidak mengungkapkan informasi keuangan seluruh Pemda. Oleh karena itu, jumlah populasi data kemudian dikurangkan ketidaktersediaan data informasi keuangan Pemda sebanyak 203 Pemda. Sehingga diperoleh jumlah Pemda sebanyak 254 (457-203) yang dapat diteliti. Penulis kemudian melakukan pengamatan secara langsung terhadap situs resmi 254 Pemda. Namun ternyata tidak seluruhnya tersedia dan dapat diakses. Oleh karena itu, penulis kemudian mengeliminasi Pemda yang

situs resminya tidak tersedia dan tidak dapat diakses sehingga diperoleh jumlah sampel sebanyak 211 Pemda (254-43).

Penentuan sampel sebagaimana diuraikan di atas merupakan pemilihan sampel bertujuan (*purposive sampling*). Indriantoro dan Supomo (1999) menyebutkan terdapat 2 jenis pemilihan sampel bertujuan (*purposive sampling*) yaitu pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan (*judgement sampling*) dan pemilihan sampel berdasarkan kuota. Pemilihan sampel pada penelitian ini tergolong jenis pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan (*judgement sampling*). Sugiyono (2007) menetapkan tabel penentuan jumlah sampel dari populasi tertentu yang dikembangkan dari Isaac dan Michael. Jumlah sampel yang diperlukan untuk n=460 adalah 198 sampel untuk taraf kesalahan 5%. Oleh karena itu dapat disimpulkan bahwa populasi Pemda yang diaudit oleh BPK RI pada TA 2013 yaitu 457 Pemda dapat diwakili oleh jumlah sampel pada penelitian ini yaitu sebanyak 211 Pemda.

**Model Penelitian**

Penelitian ini menggunakan model penelitian yang dilakukan oleh Styles dan Tennyson (2007) dan Indra (2013). Model penelitian ini terdiri dari dua model yaitu analisis regresi logistik dan analisis regresi berganda. Model yang pertama menggunakan model regresi logistik. Analisis regresi logistik adalah bentuk khusus regresi yang diformulasikan untuk memprediksi dan menjelaskan sebuah variabel kategori biner sebagai variabel dependen (Hair et al., 2009). Model penelitian yang pertama bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan (ada/tidaknya) data informasi keuangan daerah yang

dipublikasikan pada situs resmi pemerintah daerah. Variabel independen pada model yang pertama terdiri atas 7 variabel yaitu pendapatan asli daerah, kompleksitas pemerintahan, belanja daerah, rasio pembiayaan utang, tingkat kesejahteraan masyarakat, dan kualitas laporan keuangan. Adapun persamaannya dapat dijabarkan sebagai berikut:

Model I :  

$$IKD = \alpha + \beta 1.PAD + \beta 2.UP + \beta 3.KP + \beta 4.BD + \beta 5.RPU + \beta 6.TKM + \beta 7.KLK + e.....(1)$$

- PAD= Pendapatan Asli Daerah
- RPU= Rasio Pembiayaan Utang
- UP= Ukuran Pemda
- TKM= Tingkat Kesejahteraan Masyarakat
- KP= Kompleksitas Pemerintahan
- KLK= Kualitas Laporan Keuangan
- BD= Belanja Daerah

Model penelitian kedua menggunakan model regresi berganda. Analisis regresi berganda adalah teknik statistik yang umum digunakan untuk menganalisis hubungan antara satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen (Hair et al., 2009). Model penelitian yang kedua ini bertujuan untuk menguji faktor-faktor yang mempengaruhi aksesibilitas informasi keuangan pada *website* Pemda.

Adapun persamaannya dapat dijabarkan sebagai berikut:

Model II:  

$$IKD_{akses} = \alpha + \beta 1.PAD + \beta 2.UP + \beta 3.KP + \beta 4.BD + \beta 5.RPU + \beta 6.TKM + \beta 7.KLK + e.....(2)$$

- PAD= Pendapatan Asli Daerah
- RPU= Rasio Pembiayaan Utang

**Tabel 2. Ringkasan Proksi Variabel Independen**

Variabel Independen	Proksi
Pendapatan Asli Daerah (PAD)	PAD= Total PAD/ Total Realisasi Anggaran
Ukuran Pemda(UP)	UP = Ln Total ASET
Kompleksitas Pemerintahan (KP)	KP= Total Populasi Penduduk
Belanja Daerah (BD)	BD = Log (realisasi belanja)
Rasio Pembiayaan Utang (RPU)	RPU = Total Kewajiban/Total Ekuitas
Tingkat Kesejahteraan Masyarakat (TKM)	TKM = Ln PDRB
Kualitas Laporan Keuangan (KLK)	KLK WTP=1; KLK Non WTP=0

Sumber: Diolah Dari Berbagai Penelitian



UP= Ukuran Pemda  
 TKM= Tingkat Kesejahteraan Masyarakat  
 KP= Kompleksitas Pemerintahan  
 KLK= Kualitas Laporan Keuangan  
 BD= Belanja Daerah

sering diungkapkan adalah APBD dengan persentase pengungkapan 33,85%. Sedangkan yang paling jarang diungkapkan adalah CaLK dengan persentase pengungkapan hanya 4,67%.

## HASIL

### Statistik Deskriptif Variabel Dependen

#### Pengungkapan Informasi Keuangan Daerah.

Adapun yang dimaksud dengan variabel pengungkapan informasi keuangan daerah adalah ada atau tidaknya komponen laporan keuangan (APBD, Neraca, LRA, LAK, dan CaLK) pada situs pemerintah daerah. Setelah diteliti ditemukan bahwa persentase pengungkapan informasi keuangan daerah adalah 43,1%.

Berdasarkan data Pemda yang mengungkapkan informasi keuangan sebagaimana diuraikan diatas dapat diteliti pula tingkat keseringan ketersediaan APBD, Neraca, LRA, LAK, dan CaLK. Adapun komponen laporan keuangan yang paling

#### Aksesibilitas Informasi Keuangan Daerah.

Aksesibilitas informasi keuangan daerah maksudnya adalah kemudahan pemerolehan data informasi keuangan daerah. Kriteria kemudahan pemerolehan data informasi keuangan daerah diukur dengan menggunakan proksi yang ditetapkan oleh Styles dan Tennyson (2007). Adapun rata-rata skor aksesibilitas informasi keuangan daerah sebesar 5,25 poin. Artinya dari 13 indikator aksesibilitas informasi keuangan, rata-rata setiap Pemda sudah memenuhi 5 indikator.

Secara persentase dapat disimpulkan bahwa level aksesibilitas Pemda di Indonesia adalah 40,38% ( $5,25/13 \times 100\%$ ). Walaupun demikian masih terdapat Pemda yang informasinya tidak dapat diakses, hal ini ditunjukkan dengan adanya skor minimum yaitu 0. Pemerintah daerah dengan

Tabel 3. Frekuensi Pengungkapan Informasi Keuangan Daerah

Pengungkapan IKD	Frekuensi			Total	Persentase
	Kab	Kota	Provinsi		
Ada	59	22	10	91	43,1%
Tidak Ada	94	19	7	120	56,9%
Total	153	41	17	211	

Sumber: Diolah dari data penelitian

Tabel 4. Pengungkapan IKD berdasarkan Komponen LK

Komponen	Kab	Kota	Provinsi	Total per komponen LK	%
APBD	55	21	11	87	33,85%
Neraca	28	9	6	43	16,73%
LRA	43	17	11	71	27,63%
LAK	29	10	5	44	17,12%
CaLK	9	2	1	12	4,67%
Total	164	59	34	257	100%

Sumber: Diolah dari data penelitian

Tabel 5. Gambaran Aksesibilitas Informasi Keuangan Pemda

Variabel	n	mean	median	SD	min	Maks
Aksesibilitas Informasi Keuangan Pemda	211	5,25	3,00	3,777	0	13

Sumber: Diolah dari data penelitian

level aksesibilitas terbaik adalah Kabupaten Aceh Utara dengan skor aksesibilitas sempurna yaitu 13 poin. Sedangkan pemerintah daerah dengan level aksesibilitas terburuk diperoleh 3 pemerintah daerah yaitu Kabupaten Maybrat, Kabupaten Bolaang Mongondow Timur, dan Provinsi Papua dengan skor 0 atau tidak mendapat poin sama sekali. Adapun hasil statistik deskriptif aksesibilitas informasi keuangan daerah dapat dilihat pada tabel dibawah.

### Statistik Deskriptif Variabel Independen

Statistik deskriptif atas data variabel penelitian ini terangkum pada Tabel 6.

Variabel PAD merupakan rasio dari total PAD dengan total realisasi pendapatan. Adapun rasio PAD terendah adalah pada Pemerintah Kabupaten Nduga dengan rasio PAD 0,005 atau 0,5%. Hal ini berarti 99,5% pendapatan Pemerintah Kabupaten Nduga berasal dari pendapatan transfer dan lain-lain pendapatan yang sah bila ditinjau menggunakan Laporan Realisasi Anggaran format SAP. Sedangkan rasio PAD tertinggi adalah pada Pemerintah Provinsi DKI Jakarta yaitu 0,67 atau 67%. Hal ini berarti sebgaiian besar pendapatan Pemerintah Provinsi DKI Jakarta diperoleh dari Pendapatan Asli Daerah (PAD). Adapun rata-rata rasio PAD pemerintah daerah adalah 0,1 atau 10% dari total realisasi pendapatan pemerintah daerah.

Variabel ukuran Pemda merupakan Logaritma Natural (Ln) dari total aset Pemda. Adapun ukuran Pemda terkecil adalah Pemerintah Kabupaten Penukal Abab Lematang Ilir dengan total aset Rp10.665.067.094,00 atau Ln total aset sebesar 23,09. Sedangkan ukuran Pemda terbesar adalah pada Pemerintah

Provinsi DKI Jakarta dengan total aset Rp 405.375.944.683.758,00 atau Ln total aset sebesar 33,63.

Variabel kompleksitas Pemda merupakan total populasi penduduk pada Pemda tersebut. Adapun populasi penduduk terendah adalah 379 orang yaitu pada Pemerintah Kabupaten Sorong Selatan. Sedangkan populasi penduduk tertinggi adalah 12.982.204 orang yaitu pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Sedangkan rata-rata populasi penduduk Pemda adalah 689.142 orang. Variabel belanja daerah merupakan logaritma dari realisasi belanja Pemda. Adapun realisasi belanja Pemda terendah yaitu Pemerintah Kabupaten Penukal Abab Lematang Ilir sebesar Rp15.156.050.273,00 atau Log realisasi belanjanya 10,18. Sedangkan realisasi belanja Pemda tertinggi yaitu Pemerintah Provinsi DKI Jakarta sebesar Rp38.301.502.396.759,00 atau Log realisasi belanjanya 13,58.

Variabel rasio pembiayaan utang adalah perbandingan total kewajiban dengan total ekuitas. Adapun rasio pembiayaan utang Pemda terendah yaitu Pemerintah Kabupaten Maybrat dengan rasio pembiayaan utang sebesar -0,0001336 atau -0,0134%. Hasil negatif ini disebabkan oleh adanya utang perhitungan pihak ketiga pada kelompok Kewajiban Pemerintah Kabupaten Maybrat. Sedangkan rasio pembiayaan utang Pemda tertinggi yaitu Pemerintah Kabupaten Minahasa Tenggara sebesar 0,26 atau 26%. Adapun rata-rata rasio pembiayaan utang adalah sebesar 0,01 atau 1%.

Variabel tingkat kesejahteraan masyarakat adalah nilai Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) suatu Pemda. Adapun PDRB terendah yaitu Pemerintah Kabupaten Tambrauw sebesar Rp 125.060.000.000,00 atau

Tabel 6. Statistik Deskriptif Variabel Independen

Variabel	n	Mean	Median	SD	Min	Maks
PAD	211	0,10	0,06	0,118	0,005	0,67
Ukuran Pemda	211	28,45	28,35	0,889	23,09	33,63
Kompleksitas Pemerintahan	211	689142,91	246154,00	1413281,16	0,00	12982204,00
Belanja Daerah	211	11,98	11,92	0,316	10,18	13,58
Rasio Pembiayaan Utang	211	0,01	0,004	0,024	-0,000134	0,26
Tingkat Kesejahteraan Masyarakat	211	29,83	29,76	1,41	25,55	34,98

Sumber: Diolah dari data penelitian

Ln PDRB 25,55. Sedangkan PDRB tertinggi yaitu Pemerintah Provinsi DKI Jakarta sebesar Rp 1.547.037.780.000.000,00 atau Ln PDRB 34,97. Sedangkan hasil pengamatan variabel independen yang berupa data kategori yaitu kualitas laporan keuangan adalah sebagai berikut:

Tabel 7. Frekuensi Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kualitas Laporan Keuangan	f	%
WTP dan WTP DPP	109	51,7
Non WTP	102	48,3
Total	211	100

Sumber: Diolah dari data penelitian

Dapat disimpulkan bahwa 51,7% Pemda yang disampel mendapatkan Opini WTP dan WTP DPP. Jumlah ini lebih banyak dibandingkan Pemda yang mendapatkan Opini Non WTP yaitu 48,3%.

### Hasil Uji Model I dengan Regresi Logistik

Hasil analisis regresi logistik diuraikan dalam beberapa poin, yaitu hasil *-2 log likelihood*, hasil koefisien determinasi yang terbentuk, hasil *Hosmer and Lemeshow test*, hasil akurasi model, dan model regresi berganda yang dihasilkan. Adapun uji asumsi klasik tidak dilakukan pada model ini karena data dari variabel terikat berupa data yang bersifat kategorik, sehingga analisis yang dilakukan adalah analisis regresi logistik. Adapun asumsi dari analisis ini adalah tidak memerlukan linearitas, data tidak terdistribusi normal, tidak ada *outliers* dan tidak ada multikolinearitas. Hair et al. (2009) menyebutkan analisis regresi logistik dipilih karena dua alasan yaitu regresi logistik tidak memerlukan asumsi-asumsi yang ketat dan mirip dengan regresi berganda.

### Menilai *-2 log likelihood*

*Omnibus test* dilakukan untuk menilai apakah model secara keseluruhan cocok (fit) dengan data yang tersedia. Pada model ini diperoleh nilai sig 0,001 yang menunjukkan bahwa model yang dibentuk signifikan dan cocok dengan data.

Tabel 8. Omnibus Test untuk Goodness of Fit

	Chi-square	Df	Sig.
Step	23,495	7	,001
Step 1 Block	23,495	7	,001
Model	23,495	7	,001

Sumber: Diolah dari data penelitian

### Koefisien Determinasi (*Nagelkerke R Square*)

Koefisien determinasi adalah bagian dari variasi total dalam variabel dependen yang dijelaskan oleh variasi dalam variabel independen (variabilitas). Hal ini ditunjukkan dengan nilai R<sup>2</sup>.

Tabel 9. Tabel Nilai Koefisien Determinasi Model

Step	-2 Log likelihood	Cox & Snell R Square	Nagelkerke R Square
1	265,015 <sup>a</sup>	0,105	0,141

Sumber: Diolah dari data penelitian

Penelitian ini memiliki nilai koefisien determinasi sebesar 0,141. Artinya hanya sebesar 14,1% variabel pengungkapan informasi keuangan Pemda dapat diterangkan dengan variabel bebas dalam penelitian ini. Sisanya sekitar 86% dipengaruhi oleh faktor lain yang tidak diamati dalam penelitian ini.

### *Hosmer and Lemeshow Test*

*Hosmer and lemeshow test* digunakan untuk menilai kelayakan keseluruhan dari suatu model regresi. Suatu model dinyatakan layak jika memiliki nilai  $p > 0,05$ .

Tabel 10. Hosmer and Lemeshow test

Step	Chi-square	Df	Sig.
1	13,308	8	0,102

Sumber: Diolah dari data penelitian

Hasil di atas menunjukkan nilai sig 0,102. Hal ini menunjukkan model sudah tepat dan mampu menjelaskan data yang ada.

### Menilai Akurasi Model

Tabel klasifikasi yang ditampilkan di bawah ini digunakan untuk melihat kecocokan model dengan data yang tersedia.

**Tabel 11. Tabel Klasifikasi**

Pengungkapan informasi keuangan hasil observasi	Prediksi		Persentase benar
	Pengungkapan informasi keuangan		
	Tidak	Ya	
Tidak	90	30	75,0
Ya	52	39	42,9
Persentase total			61,1

Sumber: Diolah dari data penelitian

Dari 120 daerah yang tidak memiliki/tidak ada pengungkapan informasi keuangan daerah, sebanyak 90 data (75%) dapat diprediksi oleh model. Dari 91 daerah yang ada mengungkapkan informasi keuangan daerah, hanya 39 (42,9%) yang dapat diprediksi oleh model. Jika keberadaan pengungkapan informasi keuangan daerah dianggap sebagai variabel yang ingin diprediksi, maka dapat dikatakan sensitivitas model adalah 75%. Secara keseluruhan akurasi model adalah 61,1%.

### Model Regresi yang Dihasilkan

Hasil pemodelan regresi logistik ditampilkan dalam tabel di bawah ini. Nilai B menunjukkan koefisien dari setiap variabel bebas yang di uji. Sementara ini nilai EXP (B) menunjukkan besarnya kemungkinan adanya pengungkapan informasi keuangan pada setiap Pemda.

**Tabel 12. Model Akhir Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Informasi Keuangan Pemda**

Variabel	B	Sig	Exp (B)
PAD	-0,806	0,714	0,447
Ukuran Pemda	-0,092	0,837	0,912
Kompleksitas Pemerintahan	0,000	0,939	1,000
Belanja Daerah	-0,733	0,619	0,480
Rasio Pembiayaan Utang	-20,784	0,052	0,000
<b>Tingkat Kesejahteraan Masyarakat</b>	<b>0,650</b>	<b>0,004*</b>	<b>1,915</b>
Kualitas Laporan Keuangan	0,408	0,190	1,504

Sumber: Diolah dari data penelitian

Analisis regresi berganda adalah teknik statistik yang dapat digunakan untuk menganalisis hubungan antara satu

variabel dependen dengan beberapa variabel independen (Hair et al., 2009). Analisis regresi berganda memerlukan beberapa asumsi yang perlu dipenuhi terkait aksesibilitas informasi keuangan Pemda yaitu uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas.

### Hasil Pengujian Model II dengan Uji Regresi Linier Berganda

Hasil pengujian asumsi klasik dari model regresi di atas semuanya terpenuhi (hasil pengujian di Appendix 1), kecuali persyaratan normalitas. Kemudian dilakukan langkah transformasi data, sehingga persyaratan normalitas terpenuhi. Dan model regresi yang dihasilkan setelah transformasi data adalah sebagai berikut.

Model regresi yang dihasilkan dari penelitian ini ditampilkan dalam tabel 13.

**Tabel 13. Hasil Analisis Regresi Berganda Model 2 Setelah Transformasi**

Variabel	B	Sig
PAD	0,2087	0,066
Ukuran Pemda	-0,0409	0,701
Kompleksitas Pemerintahan	-0,1357	0,206
Rasio Pembiayaan Utang	-0,0796	0,249
<b>Tingkat Kesejahteraan Masy</b>	<b>0,3071</b>	<b>0,008*</b>
Kualitas Laporan Keuangan	0,0287	0,679
Konstanta	-2,470	0,336

Sumber: Diolah dari Data Penelitian

Adapun model ini terbentuk dari data variabel dependen yang sudah ditransformasi ke dalam bentuk akar kuadrat, maka dalam menginterpretasikan nilai B, perlu dilakukan transformasi kembali dengan cara dikuadratkan.

**Tabel 14. Hasil Analisis Regresi Berganda Model 2 Setelah Transformasi Kembali**

Variabel	B	Sig
PAD	0,0435	0,066
Ukuran Pemda	-0,0017	0,701
Kompleksitas Pemerintahan	-0,0184	0,206
Rasio Pembiayaan Utang	-0,0063	0,249
<b>Tingkat Kesejahteraan Masy</b>	<b>0,0943</b>	<b>0,008*</b>
Kualitas Laporan Keuangan	0,00082	0,679
Konstanta	-6,1001	0,336

Sumber: Diolah dari Data Penelitian

## Pembahasan hasil pengujian hipotesis.

### *Pendapatan Asli Daerah*

Hipotesis yang pertama menguji pengaruh pendapatan asli daerah (PAD) terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel PAD diukur dengan menggunakan perbandingan antara total PAD dengan total realisasi pendapatan Pemda. Berdasarkan tabel 10 dapat disimpulkan bahwa PAD memiliki koefisien regresi -0,806 dan nilai signifikansi 0,714. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel PAD tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu hipotesis 1a ditolak.

Laporan keuangan merupakan salah satu sinyal informasi manajemen kepada *principal* (Godfrey, 2007). Oleh karena itu, semakin baik kinerja manajemen pemerintah daerah seharusnya semakin baik pula pengungkapan laporan keuangannya. Adapun PAD merupakan salah satu akun dari laporan keuangan yaitu Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi PAD maka seharusnya semakin baik pula pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hal ini didukung oleh penelitian Laswad et al. (2005) yang mengungkapkan salah satu bentuk transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah adalah publikasi laporan keuangan. Selain itu Instruksi Presiden No. 3 Tahun 2003 tentang kebijakan dan strategi Nasional pengembangan *e-government* mendorong segenap Pemda untuk mengoptimalkan teknologi dan informasi. Adapun *website* dapat dipandang sebagai salah satu media berbasis teknologi dan informasi yang andal dalam penyampaian informasi keuangan daerah. Dapat disimpulkan bahwa seharusnya semakin tinggi PAD Pemda maka akan semakin baik pula pengungkapan informasi keuangan Pemda melalui *website*.

Namun hasil pengujian secara statistik gagal membuktikan hipotesis tersebut. Hasil pengujian berdasarkan tabel 0 menunjukkan bahwa setiap penurunan 0,80 poin pada PAD hanya mampu menurunkan 56% (1-0,44) pengungkapan informasi keuangan daerah. Secara sederhana dapat disimpulkan tidak terdapat hubungan signifikan positif

antara PAD dengan pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Jeckly dan Eka (2014) yang menyimpulkan bahwa PAD berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Dapat diduga bahwa perbedaan hasil tersebut karena adanya perbedaan subjek penelitian antara penelitian ini dengan penelitian Jeckly dan Eka (2014). Adapun Jeckly dan Eka (2014) menggunakan subjek hanya pemerintah provinsi saja. Namun hasil penelitian ini memiliki hasil serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Puspita dan Martani (2012). Hasil penelitiannya yaitu rasio PAD tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah.

### *Ukuran Pemda*

Hipotesis yang kedua menguji pengaruh ukuran Pemda terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel ukuran Pemda diukur dengan menggunakan Logaritma Natural total aset suatu Pemda. Berdasarkan table 10 dapat disimpulkan bahwa ukuran Pemda memiliki koefisien regresi -0,092 dan nilai signifikansi 0,837. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel ukuran Pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, hipotesis 2a ditolak.

Berdasarkan *signalling theory*, laporan keuangan merupakan salah satu sinyal informasi manajemen kepada *principal* (Godfrey, 2007). Oleh karena itu, semakin baik kinerja manajemen pemerintah daerah seharusnya semakin baik pula pengungkapan laporan keuangannya. Adapun ukuran Pemda diukur dengan menggunakan total aset Pemda. Aset merupakan salah satu akun dari laporan keuangan yaitu Neraca. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin besar ukuran Pemda maka seharusnya semakin baik pula pengungkapan informasi keuangan daerah.

Berdasarkan konsep *good public governance* Indonesia yang diterbitkan oleh Komite Nasional Kebijakan *Governance* (KNKG) terdapat 5 asas yang perlu dilakukan oleh pemerintah yaitu demokrasi, transparansi, akuntabilitas, budaya hukum, serta kewajaran

dan kesetaraan. Adapun penelitian ini berfokus pada tema transparansi keuangan. Secara sederhana dapat dikaitkan antara teori keagenan, *signalling theory*, dan teori *good public governance* bahwa semakin baik kinerja manajemen pemerintah daerah maka akan semakin tinggi pemenuhan asas *good public governance* khususnya transparansi informasi keuangan pemerintah daerah. Sedangkan media yang dapat digunakan untuk penyampaian informasi keuangan daerah adalah *website*.

Namun hasil pengujian secara statistik gagal membuktikan hipotesis tersebut. Hasil pengujian berdasarkan tabel 10 menunjukkan bahwa setiap penurunan 0,092 poin pada ukuran Pemda hanya mampu menurunkan 9% (1-0,91) pengungkapan informasi keuangan daerah. Secara sederhana dapat disimpulkan tidak terdapat hubungan signifikan positif antara PAD dengan pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Martani et al. (2014), Mya dan Komarudin (2013), Indra (2013), Rora (2012), Sanchez et al. (2012) dan Styles dan Tennyson (2007) yang menyimpulkan bahwa ukuran Pemda berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Alasan perbedaan hasil penelitian diduga karena perbedaan proksi ukuran Pemda. Martani et al. (2014) menggunakan Logaritma natural dari belanja sebagai proksi ukuran Pemda. Adapun penelitian Mya dan Komarudin (2013), Indra (2013), dan Rora (2012) dilakukan pada tahun penelitian yang berbeda yaitu dengan menggunakan pengamatan pada *website* Pemda sebelum tahun 2012. Sementara pada 9 Mei 2012 telah terbit Instruksi Mendagri No. 188.52/1797/SJ mengenai transparansi anggaran daerah. Namun hasil penelitian ini memiliki hasil serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Munoz dan Bolivar (2015) dan Laswad et al. (2005) yang menyimpulkan bahwa ukuran Pemda tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah.

### **Kompleksitas Pemerintahan**

Hipotesis yang ketiga menguji pengaruh kompleksitas pemerintahan terhadap

pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel kompleksitas pemerintahan diukur dengan menggunakan total populasi penduduk suatu Pemda. Hasil pengujian di tabel 10 dapat disimpulkan bahwa kompleksitas pemerintahan memiliki koefisien regresi 0 dan nilai signifikansi 0,939. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel kompleksitas pemerintahan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu hipotesis 3a ditolak.

Namun hasil pengujian secara statistik gagal membuktikan hipotesis tersebut. Hasil pengujian berdasarkan tabel 13 menunjukkan bahwa signifikansi kompleksitas pemerintahan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah hanya sebesar 0,939. Secara sederhana dapat disimpulkan tidak terdapat hubungan signifikan positif antara kompleksitas pemerintahan dengan pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hasil Penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra (2013) dan Rora (2012) yang menyimpulkan bahwa kompleksitas pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Alasan perbedaan hasil penelitian diduga karena penelitian Indra (2013), dan Rora (2012) dilakukan pada tahun penelitian yang berbeda yaitu dengan menggunakan pengamatan pada *website* Pemda sebelum tahun 2012. Sementara pada 9 Mei 2012 telah terbit Instruksi Mendagri No. 188.52/1797/SJ mengenai transparansi anggaran daerah.

### **Belanja Daerah**

Hipotesis yang keempat menguji pengaruh belanja daerah terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel belanja daerah diukur dengan menggunakan Logaritma realisasi belanja suatu Pemda. Hasil pengujian pada table 10 dapat disimpulkan bahwa belanja daerah memiliki koefisien regresi -0,733 dan nilai signifikansi 0,619. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel belanja daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, hipotesis 4a dan 4b ditolak.

Namun hasil pengujian secara statistik gagal membuktikan hipotesis tersebut. Hasil pengujian berdasarkan tabel 10 menunjukkan bahwa setiap penurunan 0,733 poin pada belanja daerah hanya mampu menurunkan 52% (1-0,48) pengungkapan informasi keuangan daerah. Secara sederhana dapat disimpulkan tidak terdapat hubungan signifikan positif antara belanja daerah dengan pengungkapan informasi keuangan daerah. Hasil Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Rora (2012) yang menyimpulkan bahwa belanja daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Alasan yang dapat diduga adalah masih banyaknya Pemda yang bersikap abai terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Hal ini didukung oleh hasil analisis statistik deskriptif yaitu baru 43,1% Pemda yang mengungkapkan informasi keuangannya.

#### **Rasio Pembiayaan Utang**

Hipotesis yang kelima menguji pengaruh rasio pembiayaan utang terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel rasio pembiayaan utang diukur dengan menggunakan perbandingan kewajiban dengan ekuitas suatu Pemda.

Berdasarkan tabel 10 dapat disimpulkan bahwa rasio pembiayaan utang memiliki koefisien regresi -20,784 dan nilai signifikansi 0,052. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel rasio pembiayaan utang tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, hipotesis 5a dan 5b ditolak. Dan hasil pengujian ini secara statistik gagal membuktikan hipotesis tersebut. Hasil pengujian berdasarkan table 10 menunjukkan bahwa signifikansi rasio pembiayaan utang terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah adalah sebesar 0,052. Secara sederhana dapat disimpulkan tidak terdapat hubungan signifikan positif antara PAD dengan pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Mya dan Komarudin (2013) yang menyimpulkan bahwa rasio pembiayaan utang berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Alasan perbedaan hasil

penelitian diduga karena penelitian Mya dan Komarudin (2013) menggunakan proksi yang berbeda yaitu Logaritma natural perbandingan total kewajiban dengan total aset. Namun hasil penelitian ini memiliki hasil serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Indra (2013), Styles dan Tennyson (2007) yang menyimpulkan bahwa rasio pembiayaan utang tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah.

#### **Tingkat Kesejahteraan Masyarakat**

Hipotesis yang keenam menguji pengaruh tingkat kesejahteraan masyarakat terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel tingkat kesejahteraan masyarakat diukur dengan menggunakan Logaritma natural Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) suatu Pemda.

Berdasarkan tabel 13 dan Tabel 14 dapat disimpulkan bahwa tingkat kesejahteraan masyarakat memiliki koefisien regresi 0,65 dan nilai signifikansi 0,004. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, hipotesis 6a dan 6b diterima.

Menurut penelitian Styles dan Tennyson (2007) semakin tinggi pendapatan per kapita daerah maka semakin tinggi pula *political monitoring* oleh masyarakat dan semakin tinggi pula permintaan informasi kinerja Pemda pada *website*. Secara sederhana dapat dipahami bahwa masyarakat yang lebih sejahtera akan lebih peduli terhadap jalannya pemerintahan daerah. Sehingga seharusnya informasi keuangan daerah akan lebih diungkapkan seiring dengan tingkat kesejahteraan masyarakat.

Hasil pengujian secara statistik berhasil membuktikan hipotesis tersebut. Hasil pengujian berdasarkan Table 13 dan Tabel 14 menunjukkan bahwa setiap peningkatan 0,65 poin pada tingkat kesejahteraan masyarakat mampu meningkatkan pengungkapan informasi keuangan daerah sebesar 1,915 poin. Secara sederhana dapat disimpulkan terdapat hubungan signifikan positif antara tingkat kesejahteraan masyarakat dengan pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hasil Penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Martani et al. (2014) yang menyimpulkan bahwa kesejahteraan sosial berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah.

#### **Kualitas Laporan Keuangan**

Hipotesis yang ketujuh menguji pengaruh kualitas laporan keuangan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Adapun variabel kualitas laporan keuangan diukur dengan Opini Laporan Keuangan suatu Pemda. Pemda yang mendapatkan Opini WTP atau WTP-DPP mendapatkan skor 1 sedangkan yang mendapatkan Opini Non WTP mendapatkan skor 0. Dan hasil pengujian di Tabel 10 dapat disimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan Pemda memiliki koefisien regresi 0,408 dan nilai signifikansi 0,190. Sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan daerah. Oleh karena itu, hipotesis 7a dan 7b ditolak.

Berdasarkan *signalling theory*, laporan keuangan merupakan salah satu sinyal informasi manajemen kepada *principal* (Godfrey, 2007). Oleh karena itu, semakin baik kinerja manajemen pemerintah daerah seharusnya semakin baik pula pengungkapan laporan keuangannya. Adapun kualitas laporan keuangan merupakan cerminan kesesuaian laporan keuangan Pemda dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan Standar Akuntansi Keuangan (SAK). Opini terbaik yang dapat diperoleh oleh Pemda adalah Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang berarti bahwa Pemda telah menyelenggarakan laporan keuangannya sesuai dengan SAP dan SAK serta memiliki Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang baik. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin baik Opini Laporan Keuangan maka seharusnya semakin baik pula pengungkapan informasi keuangan daerah.

Hasil ini sejalan dengan penelitian Laswad et al. (2005) yang mengungkapkan salah satu bentuk transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah adalah publikasi laporan keuangan. Selain itu Instruksi Presiden No. 3 Tahun 2003 tentang kebijakan dan strategi Nasional pengembangan *e-government* mendorong segenap Pemda untuk mengoptimalkan teknologi dan informasi.

Adapun *website* dapat dipandang sebagai salah satu media berbasis teknologi dan informasi yang andal dalam penyampaian informasi keuangan daerah. Dapat disimpulkan bahwa seharusnya semakin baik kualitas laporan keuangan maka akan semakin baik pula pengungkapan informasi keuangan Pemda melalui *website*. Hasil penelitian ini memiliki hasil serupa dengan penelitian yang dilakukan oleh Mya dan Komarudin (2013) dan Groff dan Pitman (2004) yang menyimpulkan bahwa kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah.

#### **KESIMPULAN**

Berdasarkan hasil pengujian secara statistic, hipotesis-hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini sebagian besar ditolak, yaitu hipotesis 1a dan 1b, 2a dan 2b, 3a dan 3b, 4a dan 4b, 5a dan 5b, dan 7a dan 7b. Sedangkan hipotesis 6a dan 6b diterima, baik dengan regresi logistic maupun regresi linear berganda. Dalam hal ini hanya faktor kesejahteraan masyarakat yang mempengaruhi transparansi informasi keuangan daerah.

Penelitian ini memiliki keterbatasan sebagai berikut: Penulis memiliki keterbatasan berupa subjektivitas dalam menilai variabel aksesibilitas informasi keuangan daerah yang terdiri atas 13 indikator; Faktor-faktor yang diuji belum sepenuhnya menggambarkan transparansi keuangan daerah; Penulis tidak berhasil memperoleh data kompetisi politik setiap Pemda karena ketidakterdediaan data pada waktu penelitian dilaksanakan; Kemungkinan terdapat kecenderungan Pemda untuk memperbaiki informasi keuangannya di *website* karena mendekati masa Pemilihan Kepala Daerah (Pilkada) pada tahun 2017; Terdapat perbedaan kecepatan akses internet yang cukup signifikan di Pulau Jawa dan di luar Pulau Jawa.

Berdasarkan keterbatasan penelitian diatas maka penulis menyarankan hal-hal sebagai berikut: Melakukan penilaian dengan perspektif beberapa orang penilai aksesibilitas informasi keuangan daerah sehingga hasil penilaian aksesibilitas informasi keuangan daerah menjadi objektif; Menguji variabel-variabel lain seperti Dana Alokasi Umum



(DAU), struktur pemerintahan, kekuatan politik, dan keterbukaan pers; Mendapatkan data kompetisi politik dari Komisi Pemilihan Umum (KPU) dan menguji pengaruhnya terhadap transparansi informasi keuangan daerah; Melakukan penelitian selanjutnya dengan menggunakan penilaian transparansi informasi keuangan pada saat tidak mendekati masa Pilkada; Melakukan penelitian selanjutnya dengan membagi menjadi 2 kategori yaitu kategori Pemda di Pulau Jawa dan Pemda diluar Pulau Jawa.

Berdasarkan kesimpulan, keterbatasan penelitian dan saran diatas, penulis berharap penelitian ini dapat memberikan implikasi sebagai berikut: Mendorong transparansi informasi keuangan daerah via *website* oleh Pemda seluruh indonesia, dan Mendorong kesadaran mengenai seberapa jauh kualitas transparansi informasi keuangan pada Pemda yang bersangkutan dibandingkan dengan Pemda yang lain. Mendorong penelitian selanjutnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi transparansi informasi keuangan Pemda.

## DAFTAR PUSTAKA

- Baber, W.R. (1983). *Towards understanding the role of Auditing in the public sector*. Journal of Accounting and Economics 5 (3), 213-227.
- Banker, R.D., Patton, J.M. (1987). *Analytical agency theory and municipal accounting: An introduction and an application*. Research in Governmental and Nonprofit Accounting 3 (Part B), 29-50.
- Burritt, R. L. & Schaltegger, S. (2010). *Sustainability accounting and reporting: fad or trend?*, *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 23(7), 829-846, doi: <http://dx.doi.org/10.1108/09513571011080144>.
- Christiaens, J. (1999). *Financial accounting reform in Flemish municipalities: An empirical investigation*. Financial Accountability and Management 15 (1), 21-40.
- Craven, B., Marston, C. (1999). *Financial reporting on the internet by leading UK companies*. The European Accounting Review 8(2), 321-333.
- Debrecny, R., Gray, G. L., & Rahman, A. (2002). The determinants of internet financial reporting. *Journal of Accounting and Public Policy* Vol 2, 371-394.
- Escobar, T., & Bonson, E. (2005). *A survey on voluntary disclosure on the internet: Empirical evidence from European Union companies*. The International Journal of Digital Accounting Research Vol 2, 27-51.
- Ettredge, M., Richardson, V.J., Scholz, S. (2002). *Dissemination of information for investors at corporate websites*. Journal of Accounting and Public Policy 21 (4/5), 357-369.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- Godfrey, Jayne et al. (2010). *Accounting Theory 7th Edition*. Jakarta: John Wiley.
- Gujarati, D. N. (2003). *Basic econometrics*. New York: Mc Graw Hill.
- Guthrie, J. (1998). *Application of accrual accounting in Australian public sector: rhetoric or reality?*, *Financial accounting and management*, vol14, no1, pp1-19.
- Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2009). *Multivariate Data Analysis*. Pearson New International Edition.
- Harun, H., & Kamase, H. P. (2012). *Accounting Change and Institutional Capacity: The Case of a Provincial Government in Indonesia*. AABFJ.
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (1999). *Metodologi Penelitian Bisnis*. Yogyakarta: Fakultas Ekonomika & Bisnis UGM.
- Jensen, M., & Meckling, W. (1976). *Theory of the firm: managerial behavior, agency costs, and ownership structure*. Journal of Financial Economics.
- Lapsley, I & Pallot, J. (2000). *Accounting, management and organizational change: a comparative study of local government*. Management Accounting Research, vol.11, p213-22.
- Laswad, F., Fisher, R., & Oyeler, P. (2005). *Determinants of voluntary Internet financial reporting by local government authorities*. ELSEVIER.
- Liestiani, A. (2008). *Pengungkapan LKPD Kab/Kota di Indonesia untuk Tahun Anggaran 2006*. Universitas Indonesia.
- Marston, C., & Polei, A. (2005). *Corporate reporting on the internet by German companies*. International Journal of Accounting Information Systems Vol 5, 285-311.
- Martani, D., Fitriyani, D., & Annisa. (2014). *Financial and performance transparency on the local government websites in indonesia*. Journal

- of Theoretical and Applied Information Technology.
- Martinsen, D. S. & Beg Jørgensen T. (2010). *Accountability as a differentiated value in supranational governance*, *The American Review of Public Administration*, 40(6), pp. 742-760, doi: 10.1177/0275074010366300.
- Indra, F. (2012). *Faktor-faktor yang mempengaruhi transparansi informasi keuangan pada situs resmi pemerintah daerah di indonesia*. Depok: Universitas Indonesia.
- Munoz, L. A., & Bolivar, M. P. (2015). *Determining Factors of Transparency and Accountability in Local Governments: A Meta Analytic Study*. Lex Localis.
- Perez, C. C., Hernandez, A. M., & Bolivar, M. P. (2005). *Citizens' access to on-line governmental financial information: Practices in the European Union countries*. ELSEVIER.
- Pitman, M. K., & Groff, J. E. (2004). *Municipal Financial Reporting on the World Wide Web: A Survey of Financial Data Displayed on The Official Websites of The 100 Largest U.S Municipalities*. *Journal of Government Financial Management*.
- Puspita, Rora., Dwi Martani. (2012). *Factors Influencing The Level of Vountary Disclosure on Government Websites in 2010*. Paper presented in Simposium Nasional Akuntansi 15, Balikpapan, 20-21 September 2012.
- Puspita, R., & Martani, D. (2012). *Analisis pengaruh kinerja dan karakteristik pmda terhadap tingkat pengungkapan dan kualitas informasi dalam website pmda*. Universitas Indonesia.
- Ryan, C. (1999). *Australian public sector financial reporting: a case of cooperative policy formulation*, *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, vol. 12, no. 5, pp561-582.
- Sanchez, I. M., Aceituno, J. V., & Dominguez, L. R. (2012). *Determinants of corporate social disclosure in Spanish local governments*. ELSEVIER.
- Sisdyani, E. A., & Jaya, J. D. (2014). *Pengaruh Pendapatan Asli Daerah, Dana Alokasi Umum, dan Belanja Modal pada Kelengkapan Informasi Keuangan Daerah Melalui Situs Resmi Pemerintah Provinsi Bali*. Universitas Udayana.
- Styles, A. K., & Tennyson, M. (2007). *The accessibility of financial reporting of u.s municipalities on the internet*. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*.
- Sugiyono. (2007). *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta.
- Thornton, J. B., & Thornton, E. (2013). *Assessing state government financial transparency websites*. *Emerald Insight*.
- Trisnawati, Mya Dewi & Achmad, Komarudin. (2013). *Determinan Publikasi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Melalui Internet*. Malang, Universitas Brawijaya.
- West, D. M. (2005). *Digital government, technology, and public sector performance*. Princeton NJ: Princeton University Press.
- Zimmerman, L. J. (1977). *The municipal accounting maze: An analysis of political incentives*. *Journal of Accounting Research* Vol 15, 107-144.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 34 Tahun 2000 tentang Pajak Daerah dan Retribusi Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia No. 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2007 tentang Laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah kepada pemerintah, laporan keterangan pertanggungjawaban kepala daerah kepada dewan perwakilan daerah, dan informasi laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah kepada masyarakat.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 7A Tahun 2007 tentang Tatacara penyampaian informasi dan tanggapan atau saran dari masyarakat atas laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 6 Tahun 2008 tentang Pedoman evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah kepada masyarakat.
- Peraturan Pemerintah No. 65 Tahun 2010 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah No. 56 tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Instruksi Presiden No. 3 Tahun 2003 tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan e-government
- Instruksi Mendagri No. 188.52/1797/SJ Tahun 2012 mengenai Transparansi Anggaran Daerah