



**Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan, Kompleksitas Pemerintahan, dan Tingkat Kesejahteraan Daerah Terhadap Tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada website pemerintah daerah
(Studi Kasus Pemerintah Daerah Tingkat Provinsi Se – Indonesia)**

Yulia Yustikasari

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Mercu Buana
yuliyustikasari28@gmail.com

Abstract

This study aims to examine the Quality of Regional Government, Government Complexity, and Regional Welfare Levels affecting the Level of Voluntary Disclosure of Financial Information on Local Government Websites. The testing of the effect of independent variables on the dependent variable used multiple linear regression equations and using cross section data. The results of testing the hypotheses provide evidence that the variable quality of local government does not affect the level of voluntary disclosure of financial information on local government websites, other than that for government complexity variables have a significant effect on the level of voluntary disclosure of financial information on local government websites, while for variable welfare level Regions do not influence the Level of Voluntary Disclosure of Financial Information on Local Government Websites.

Keywords: *Local Government Quality, Government Complexity, Regional Welfare Level, Voluntary Information Disclosure*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti Kualitas Pemerintah Daerah, Kompleksitas Pemerintahan, dan Tingkat Kesejahteraan Daerah berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan pada Website Pemerintah Daerah. Pengujian pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan persamaan regresi linear berganda dan menggunakan data cross section. Hasil pengujian terhadap hipotesis-hipotesis memberikan bukti bahwa variabel Kualitas Pemerintah Daerah tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan pada Website Pemerintah Daerah, selain itu untuk variabel Kompleksitas Pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan pada Website Pemerintah Daerah, sedangkan untuk variabel Tingkat Kesejahteraan Daerah tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan pada Website Pemerintah Daerah.

Kata Kunci: *Kualitas Pemerintah Daerah, Kompleksitas Pemerintahan, Tingkat Kesejahteraan Daerah, Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan*

PENDAHULUAN

Sejak otonomi daerah berlaku di Indonesia berdasarkan UU 22/1999 (direvisi menjadi UU 32/2004) tentang Pemerintahan Daerah, urusan pemerintah sebagian dialihkan dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah. Adapun yang dimaksud dengan otonomi daerah adalah hak, wewenang, dan kewajiban daerah otonom untuk mengatur dan mengurus sendiri urusan pemerintahan yang menjadi kewenangannya, yang merupakan limpahan pemerintah

pusat ke daerah. Meskipun demikian, urusan pemerintahan tertentu seperti politik luar negeri, pertahanan, keamanan, moneter, dan fiskal nasional masih diatur oleh pemerintahan pusat.

Urusan pemerintahan yang pada saat sebelum reformasi sebagian besar diurus oleh pemerintah pusat, maka setelah reformasi sebagian besar urusan pemerintahan tersebut dilimpahkan ke daerah. Pengalihan ini juga berdampak pada pengalihan anggaran untuk pemenuhan urusan tersebut dari pusat ke daerah karena wujud dari penyelenggaraan otonomi daerah adalah pemanfaatan sumberdaya yang dilakukan secara ekonomis, efektif, efisien, adil, dan merata untuk mencapai akuntabilitas publik. Anggaran diperlukan karena adanya kebutuhan dan keinginan masyarakat yang tak terbatas dan terus berkembang, sedangkan sumberdaya yang ada terbatas. Pemanfaatan sumberdaya oleh pemerintah daerah, akan tercermin dalam anggaran yang disahkan oleh Dewan Perwakilan Rakyat Daerah. Hal ini bertujuan untuk mengarahkan pembangunan sosial, ekonomi, menjamin kesinambungan, meningkatkan kualitas hidup masyarakat dan meyakinkan bahwa pemerintah telah bertanggung jawab terhadap rakyat.

Otonomi daerah ini juga diikuti dengan reformasi keuangan. Reformasi keuangan dilakukan pada semua tahapan proses keuangan negara mulai dari perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan anggaran, hingga pertanggungjawaban keuangan, dan audit. Dalam lingkungan keuangan pemerintahan, kepala daerah memegang amanat rakyat untuk menyusun, melaksanakan serta mempertanggungjawabkan anggaran. Sebagian pendapatan dalam anggaran tersebut bersumber dari dana rakyat, yaitu pembayaran pajak dan retribusi. Pendapatan dari dana rakyat dan sumber sumber lainnya itulah yang harus dikelola oleh kepala daerah dengan sebaik mungkin untuk mencapai tujuan pemerintah, yaitu mewujudkan kesejahteraan rakyat. Kepala daerah harus mengupayakan terciptanya keseimbangan antara kemampuan memperoleh pendapatan dengan pengeluaran guna memenuhi kebutuhan rakyat yang jumlahnya tidak terbatas sehingga tujuan dari pemerintah akan terlaksana yaitu mewujudkan kesejahteraan rakyatnya. Keseimbangan tersebut dapat terlihat dari berlangsungnya proses politik untuk menyelaraskan berbagai kepentingan yang ada di masyarakat.

Dalam Undang undang Republik Indonesia 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara ditegaskan bahwa kekuasaan pengelolaan negara dari presiden sebagian diserahkan kepada gubernur/bupati/walikota selaku kepala pemerintah daerah dalam kepemilikan kekayaan daerah yang dipisahkan. Sehubungan untuk menjamin terselenggaranya pengelolaan keuangan daerah yang baik oleh kepala daerah, diperlukan motivasi yang benar dan kejujuran dari kepala daerah dalam menjalankan amanat mengelola keuangan daerah yang baik. Pengelolaan keuangan daerah yang baik, salah satu indikatornya adalah transparansi yakni dapat dilihat dari ada atau tidaknya informasi keuangan yang tersedia secara terbuka bagi masyarakat dan pengguna lainnya dalam rangka mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan yang baik, bersih, dan bertanggungjawab.

Salah satu bentuk dari transparansi yang dapat ditempuh kepala daerah adalah dengan mengungkapkan laporan keuangan pemerintah daerah sebagai pertanggungjawaban pengelolaan dana dari masyarakat yang disusun menurut standar akuntansi pemerintahan secara sukarela di internet pada website pemerintah daerahnya, sehingga seluruh stakeholder memiliki kesempatan untuk memperoleh informasi yang ada di lingkungan pemerintah daerah. Kepala daerah dapat menggunakan internet untuk mengungkapkan pertanggungjawaban secara sukarela sebagai upaya konkrit mewujudkan akuntabilitas. Pengungkapan sukarela laporan keuangan pemerintah daerah di internet dinilai efisien (Woldenberg, 2004 dalam

Bertot, dkk 2010) dan efektif meningkatkan pengendalian terhadap perangkat pemerintahan daerah dari tindakan korupsi serta dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pemerintahan daerah (Shim dan Eom, 2008 dalam Bertot, dkk 2010). 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. Internet dinilai dapat menjadi jawaban atas harapan masyarakat akan terselenggaranya pengelolaan keuangan daerah yang baik.

Namun demikian, hanya ada beberapa pemerintahan daerah yang secara sukarela memilih untuk mengambil manfaat dari internet sebagai media dalam melakukan pelaporan keuangan. Dengan demikian, penting untuk mengetahui apa alasan pemerintah daerah dalam mengambil kebijakan melakukan atau tidak melakukan pelaporan keuangan di internet secara sukarela berhubung internet dinilai dapat digunakan sebagai media efektif dan efisien dalam pelaporan keuangan yang dapat mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pemerintahan daerah sehingga mampu memenuhi harapan masyarakat akan terselenggaranya pengelolaan keuangan daerah yang baik.

Salah satu media yang mudah dan efisien digunakan adalah melalui website resmi pemerintah daerah. Melalui Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2003, Indonesia mulai mengembangkan pelaksanaan pemerintahan berbasis internet atau yang biasa dikenal dengan e-governmental. Salah satu tujuan pengembangan e-governmental adalah untuk pemanfaatan kemajuan teknologi informasi agar pelayanan publik dapat diakses secara mudah dan murah oleh masyarakat seluruh Indonesia. Tahapan awal tindak lanjut inpres tersebut adalah pembentukan website resmi seluruh instansi pemerintah termasuk pemerintah daerah. Pelaksanaan e-government di pemerintah daerah kemudian diatur melalui blueprint e-government untuk pemerintah daerah yang dikeluarkan Kementerian Telekomunikasi dan Informatika. Di Indonesia, pengungkapan informasi pada website resmi pemerintah daerah masih bersifat sukarela (*voluntary*). Akibatnya tingkat pengungkapan informasi masih beragam di setiap website pemerintah daerah. Motivasi untuk secara sukarela melaporkan informasi pemerintahan pada website bergantung kepada urgensi masing masing pemerintah daerah.

Penelitian tentang pengungkapan informasi keuangan pemerintah daerah pada internet sudah pernah dilakukan antara lain oleh Laswad (2005), meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi pengungkapan sukarela informasi keuangan pada website resmi pemerintah daerah. Penelitian dilakukan pada pemerintah daerah di New Zealand dan ditemukan bahwa *leverage*, kekayaan daerah, *press visibility*, dan *type of council* berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada pemerintah daerah di New Zealand. Garcia & Garcia (2010), menemukan bahwa *size*, *capital investment*, *political competition*, dan *press visibility* memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada website resmi pemerintah daerah. Garcia-Sanchez et al. (2013), menemukan bahwa jumlah penduduk memiliki korelasi positif dan ideologi pemerintah daerah memiliki korelasi negatif terhadap pengungkapan informasi kegiatan sosial dan lingkungan.

Di Indonesia, penelitian mengenai pengungkapan sukarela pada website resmi dilakukan oleh Puspita (2010). Penelitian ini menemukan bahwa pendapatan asli daerah, dana alokasi khusus, dana alokasi umum, dan ukuran pemerintah daerah mempengaruhi tingkat pengungkapan sukarela pada website resmi pemerintah daerah. Martani, dkk (2013), menemukan bahwa tingkat pendidikan, jumlah penduduk, dan kemampuan keuangan daerah berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan pada website resmi pemerintah

daerah. Nainggolan dan Purwanti (2016), menemukan bahwa pendapatan asli daerah, ukuran pemerintah daerah, kompleksitas pemerintahan, rasio pembiayaan utang, dan kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan informasi keuangan dalam website resmi pemerintah daerah. Sedangkan tingkat kesejahteraan masyarakat berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan informasi keuangan dalam website resmi pemerintah daerah.

Penelitian tentang praktik pengungkapan keuangan secara sukarela pada website pada pemerintah daerah di Indonesia merupakan hal yang penting dilakukan, karena akan memberikan gambaran tentang seberapa besar pentingnya pengungkapan keuangan secara sukarela pada website yang dilakukan oleh pemerintah daerah serta memberikan petunjuk tentang faktor-faktor apa saja yang mempengaruhinya sehingga diharapkan dari hasil penelitian tentang pengungkapan keuangan secara sukarela pada website pada pemerintah daerah ini dapat mewujudkan asas akuntabilitas dan transparansi sehingga terwujudlah good government governance. Oleh sebab itu berdasarkan uraian diatas maka periset tertarik untuk meneliti tentang “Pengaruh Kualitas Laporan Keuangan, Kompleksitas Pemerintahan, dan Tingkat Kesejahteraan Daerah Terhadap Tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada website pemerintah daerah”.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Agency Theory dan Penerapannya pada Pemerintahan

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).

Legitimacy Theory pada Pemerintahan

Dikaitkan kedalam bidang pemerintah, legitimasi merupakan suatu kondisi dimana tingkah laku pemerintah sesuai dengan norma dan nilai-nilai yang berlaku dalam masyarakat, sehingga akan tercipta kepercayaan atas kebijakan dan keputusan pemerintah. Adanya perbedaan antara aktivitas pemerintah dengan nilai yang berlaku dalam masyarakat akan menimbulkan adanya legitimacy gap yang mengancam kepercayaan masyarakat terhadap pemerintah (Haniffa & Cooke, 2005).

Salah satu bentuk komunikasi yang dapat dilakukan oleh entitas pemerintah dalam menjaga dan memperkuat legitimasinya terhadap publik adalah dengan penyampaian informasi kinerjanya secara berkala. Pemerintah diwajibkan menyampaikan laporan pelaksanaan aktivitasnya diantaranya laporan keuangan (LK), laporan kinerja (LAKIP), dan

laporan pelaksanaan pemerintah daerah (LPPD) bagi pemerintah daerah. *Website* resmi instansi pemerintah dapat digunakan sebagai media yang efisien dalam memberikan sinyal baik atas kinerja pemerintah sehingga meningkatkan kepercayaan publik terhadap pemerintah.

Signalling Theory dan Penerapannya pada Pemerintahan

Teori *signalling* adalah teori yang membahas mengenai akuntansi sebagai carapemberian sinyal oleh perusahaan kepada investor. Laporan akuntansi seringdigunakan sebagai sinyal informasi perusahaan kepada investor (Godfrey, 2007).

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.

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.

Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan dengan jelas bahwa setiap kepala instansi pemerintah wajib menyusun dan melaporkan laporan keuangan (LK) atas instansi yang dipimpinnya yang nantinya akan diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Lebih lanjut lagi Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 menyebutkan bahwa setiap instansi pemerintah wajib menyusun dan menyajikan laporan keuangan dan laporan kinerja. Bagi Pemda, secara khusus diwajibkan untuk menyusun dan melaporkan Laporan Pertanggungjawaban Pemerintah Daerah (LPPD) kepada pemerintah

pusat sesuai dengan PP No 3 Tahun 2007, sehingga secara total Pemda wajib menyusun LKPD, LAKIP, dan LPPD.

Sejalan dengan wewenang yang diberikan, informasi mengenai pelayanan yang dilakukan serta pelaksanaan aktivitas dari wewenang yang diperoleh harus dipertanggungjawabkan. Karena luasnya cakupan principal yang harus diberikan informasi pertanggungjawaban, maka instansi pemerintah diwajibkan untuk membuat laporan pertanggungjawaban yang terbuka bagi seluruh masyarakat. Masyarakat sebagai *stakeholder* terbesar pemerintah memiliki hak untuk mendapatkan informasi ini. Peraturan perundang-undangan menjamin hak masyarakat ini, salah satunya Peraturan Pemerintah Nomor 3 tahun 2007 pasal 27 ayat (1) disebutkan bahwa informasi LPPD harus disampaikan kepada masyarakat melalui media cetak dan/atau elektronik. Informasi yang diungkapkan kepada masyarakat umumnya hanya sebatas yang ditetapkan dalam undang-undang. Pengungkapan yang bersifat sukarela (*voluntary*) masing terbilang langka. Sedangkan dalam Undang-Undang Nomor 14 tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik menyebutkan bahwa hak untuk mendapatkan informasi publik adalah hak asasi warga negara yang dilindungi oleh Undang-Undang. Undang-undang ini menganjurkan bahwa informasi-informasi lainnya yang wajar diketahui oleh publik sebaiknya diungkapkan. Karena sifatnya yang tidak wajib, maka didasarkan atas inisiatif masing-masing instansi pemerintah sehingga jumlah pengungkapan sukarela menunjukkan tingkat transparansi yang lebih tinggi.

Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pemda pada Website Pemda

Perkembangan *e-government* di Indonesia diawali dengan Instruksi Presiden RI Nomor 3 tahun 2003 tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan *e-Government*. Dalam Inpres ini disebutkan bahwa tujuan pengembangan *e-Government* adalah untuk meningkatkan kualitas pelayanan publik yang lebih efektif dan efisien. *E-Government* ini diharapkan dapat membantu kegiatan pemerintahan dengan proses kerja elektronik dan informasi dan pelayanan publik dapat diakses masyarakat dengan lebih mudah dan murah.

Inpres ini ditindaklanjuti dengan dikeluarkannya Peraturan Menteri Kominfo Nomor 26 tahun 2006 tentang penggunaan domain *go.id* bagi *website* resmi pemerintah. Selanjutnya Kemenkominfo mengeluarkan *blueprint e-Government* Indonesia dan pedoman implementasi penggunaan *website* resmi bagi pemerintah daerah.

Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan

Pengungkapan secara sederhana dapat didefinisikan sebagai penyampaian informasi. Menurut Hendriksen (1994), pengungkapan merupakan panyajian informasi yang diperlukan untuk pengoperasian optimal pasar modal yang efisien. Wolk dan Tearney (1997), menyatakan pengungkapan mencakup penyediaan informasi yang diwajibkan oleh badan berwenang maupun yang secara sukarela dilakukan perusahaan, yang berupa laporan keuangan, informasi tentang kejadian setelah tanggal laporan, analisis manajemen atas operasi perusahaan yang akan datang, dan laporan keuangan tambahan yang mencakup pengungkapan menurut segmen dari informasi lainnya di luar harga perolehan. Laporan keuangan adalah ikhtisar mengenai keadaan keuangan suatu perusahaan pada saat tertentu. Laporan keuangan dibedakan menjadi lima macam yaitu laporan neraca, laporan laba rugi, laporan perubahan modal, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan (Martono dan Harjito, 2005).

Pengungkapan Sukarela (*Voluntary Disclosure*)

Pengungkapan sukarela yaitu pengungkapan butir – butir yang dilakukan secara sukarela oleh perusahaan tanpa diwajibkan oleh peraturan yang berlaku (Simanjuntak dan Widiastuti, 2004). Menurut Healy dan Palepu (1993), meskipun semua perusahaan publik telah diwajibkan untuk memenuhi standar minimum pengungkapan, tetapi masing – masing perusahaan berbeda secara substantial dalam hal banyaknya informasi sukarela yang akan diungkap kepasar modal. Salah satu cara meningkatkan kredibilitas perusahaan adalah melalui pengungkapan sukarela secara lebih luas dan membantu investor dalam memahami strategi bisnis manajemen.

Menurut Wallace (1994), pengungkapan sukarela merupakan salah satu cara meningkatkan kredibilitas pelaporan keuangan perusahaan dan membantu investor dalam memahami strategi bisnis perusahaan. Perusahaan memenuhi kebutuhan tersebut sebagian melalui pemberian informasi secara sukarela. Pertimbangan manajemen untuk mengungkapkan informasi secara sukarela dipengaruhi oleh faktor biaya dan manfaat. Manajemen akan mengungkapkan informasi secara sukarela jika manfaat yang diperoleh dari pengungkapan tersebut lebih besar dari pada biaya yang dikeluarkan oleh perusahaan (Suripto, 1999). Manfaat tersebut diperoleh karena pengungkapan informasi oleh perusahaan akan membantu investor dan kreditor dalam memahami resiko investasi.

Kerangka Penelitian

Pelaksanaan Otonomi daerah memberikan kekuasaan yang besar terhadap Pemerintah Daerah dalam mengurus kepentingan daerahnya. Sebagai bentuk kontrol atas kekuasaan yang diberikan, Pemerintah pusat mewajibkan Pemda menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang menunjukkan tingkat akuntabilitas Pemda, dan Laporan Akuntabilitas dan Kinerja Pemerintah (LAKIP) serta Laporan Pelaksanaan Pemerintah Daerah (LPPD) yang menunjukkan transparansi Pemda. Informasi ini wajib disampaikan kepada masyarakat sebagai bentuk pertanggungjawaban atas kekuasaan yang dimilikinya sesuai dengan amanah dalam PP No 56 tahun 2005 tentang sistem keuangan daerah, PP No 3 tahun 2007 yang menyebutkan bahwa informasi penyelenggaraan Pemda harus disampaikan kepada publik, serta UU No 14 tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik.

Seiring dengan perkembangan teknologi informasi, sektor publik kini mulai mengadopsi pemerintahan berbasis internet (E-Government) sesuai Instruksi Presiden RI No 3 tahun 2003, dimulai dengan pembentukan website resmi Pemda. Namun, konten informasi yang harus diungkapkan dalam website Pemda tidak ditentukan, sehingga pengungkapannya bersifat voluntary. Pengungkapan yang lebih banyak dalam website Pemda menunjukkan willingness yang lebih besar oleh Pemda atas pelaksanaan pemerintahan yang berarti tingkat akuntabilitas dan transparansi yang lebih tinggi. Untuk menilai tingkat pengungkapan pada website Pemda maka dalam penelitian ini dibentuk suatu indeks pengungkapan informasi pada website oleh Pemda agar didapatkan suatu standar yang sama mengenai tingkat pengungkapan. Indeks yang dibentuk terdiri dari indeks pengungkapan informasi keuangan.

Pengembangan Hipotesis

1. Kualitas Laporan Keuangan

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.

Di Indonesia pengukuran kualitas pelaporan dan pengungkapan pada sektor pemerintah 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. 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). Adapun penelitian yang dilakukan oleh Nainggolan dan Purwanti (2015), memberikan hasil empiris bahwa kualitas laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan dalam *website*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Kualitas Laporan Keuangan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pemerintah daerah pada *website* pemerintah daerah.

2. Kompleksitas Pemerintahan

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. Adapun penelitian yang dilakukan oleh Nainggolan dan Purwanti (2015), memberikan hasil empiris bahwa kompleksitas pemerintahan tidak berpengaruh terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan dalam *website*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: Kompleksitas Pemerintahan berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pemerintah daerah pada *website* pemerintah daerah.

3. Tingkat Kesejahteraan Daerah

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. Nainggolan dan Purwanti (2015), memberikan hasil empiris bahwa kesejahteraan daerah berpengaruh signifikan terhadap variabel pengungkapan informasi keuangan dalam *website*. Oleh karena itu, dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Tingkat Kesejahteraan Daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pemerintah daerah pada *website* pemerintah daerah.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian kausal, yaitu menjelaskan hubungan suatu variabel bebas (*independent variable*) terhadap variabel terikat (*dependent variable*). Variabel independen dalam penelitian ini meliputi Kualitas Laporan Keuangan, Kompleksitas Pemerintahan, dan Tingkat Kesejahteraan Daerah sedangkan untuk variabel dependennya adalah Tingkat Pengungkapan sukarela informasi keuangan pada *website* Pemerintah Daerah.

Pengukuran Variabel

Variabel Penelitian	Pengukuran
Variabel Independen	
Kualitas Laporan Keuangan	KLK WTP=1, KLK Non WTP=0
Kompleksitas Pemerintahan	Total Populasi Penduduk
Tingkat Kesejahteraan Daerah	Ln PDRB
Variabel Dependen	
Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pemerintah Daerah pada <i>website</i> Pemerintah Daerah	Indeks tingkat pengungkapan pada <i>website</i> pemerintah daerah. Indeks pengungkapan informasi keuangan memasukkan informasi highlight informasi keuangan, APBD, LAKIP, Pemda dalam angka, dan Dokumentasi Anggaran.

Sampel Penelitian

Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah berdasarkan kriteria sebagai berikut :

1. Pemerintah daerah Tingkat Provinsi yang LKPD diaudit oleh BPK hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan hal tersebut karena mengandung informasi yang dapat diandalkan.
2. LKPD menyediakan semua informasi yang dibutuhkan dalam penelitian baik informasi keuangan dan non keuangan.
3. Ketersediaan data.

Teknik Pengumpulan Data

Data dalam penelitian ini merupakan data sekunder yang diperoleh dari berbagai sumber. Data mengenai tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada *website* pemerintah daerah diperoleh dari hasil observasi terhadap masing-masing *website* pemda. Data terkait informasi keuangan Pemda diperoleh dari LKPD tahun 2014 yang telah diaudit yang dikeluarkan oleh BPK RI.

Metode Analisis Data

Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah: Analisis Statistik Deskriptif, Uji Asumsi Klasik, dan Pengujian hipotesis yang dilakukan dengan menggunakan analisis regresi berganda bertujuan untuk memprediksi kekuatan pengaruh seberapa variabel independen terhadap variabel dependen (Sekaran, 1992). Dalam analisis regresi akan dikembangkan persamaan regresi yaitu suatu formula yang mencari nilai variabel dependen dan nilai variabel independen yang diketahui, karena penelitian ini menggunakan satu variabel dependen dan lebih dari satu variabel independen maka regresi berganda (*multiple regression*) relevan digunakan. Hasil analisis regresi ini akan berupa koefisien diperoleh dengan cara memprediksi nilai variabel dependen dengan persamaan regresi adalah :

$$IC = \beta_0 + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + \beta_4X_4 + \varepsilon$$

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tingkat provinsi se - Indonesia tahun 2014-2015 yakni sebanyak 34 provinsi.

Analisis Deskriptif

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
KUALITAS KOMPLEKS SEJAHTERA	54	0	1	.67	.476
SUKARELA	54	849800	46709569	9417044.89	11666649.012
Valid N (listwise)	54	421000	1551103480	5152009864.	26490888693.
		0	00	41	856
		0	5	3.37	2.022

Pada Tabel 5.1 di atas menunjukkan bahwa jumlah data yang digunakan dalam penelitian ini sebanyak 54 sampel data.

Pengujian Asumsi Klasik

Hasil uji asumsi klasik dilakukan dengan menggunakan empat uji asumsi klasik yaitu uji normalitas, autokorelasi, multikolinearitas, dan heteroskedastisitas. Untuk uji normalitas dengan menggunakan uji statistik non parametrik Kolmogorov – Smirnov (K-S) untuk hasil persamaan regresi adalah 0.981 dan signifikan pada 0.291 dari 0.05 hal ini berarti H_0 tidak dapat ditolak atau data residual berdistribusi normal. Untuk uji autokorelasi Durbin Watson, nilai DW 2,485, dari jumlah sampel 56 (n) dan jumlah variabel independen 2 (k=2). Lebih besar dari batas atas (du) 1,641 dan kurang dari 4 – 1,641 (4 – du), maka dapat disimpulkan bahwa kita tidak bisa menolak H_0 yang menyatakan bahwa tidak ada autokorelasi positif atau negatif.

Untuk uji multikolinearitas dengan nilai *tolerance* seluruh variabel independen dan dependen yang telah ditransformasi tidak ada yang kurang dari 0,1 dan nilai VIF nya tidak ada yang melebihi 10. Hal ini berarti model regresi tidak mengandung multikolinearitas. Terakhir untuk uji heteroskedastisitas Grafik scatterplot memperlihatkan titik-titik menyebar secara acak/random baik di atas maupun di bawah angka 0 pada sumbu Y. Pengujian regresi linear berganda dapat dilakukan setelah model dari penelitian ini memenuhi syarat-syarat uji asumsi klasik.

Uji Kelayakan Model

1. Koefisien korelasi dan koefisien determinasi

Koefisien korelasi menunjukkan arah dan kekuatan hubungan antara variabel dependen dan variabel independen. Jika nilai R semakin mendekati +1, koefisien korelasi menunjukkan hubungan yang semakin kuat dan positif. Sebaliknya jika R mendekati -1 berarti hubungan semakin kuat dan negatif. Hasil uji terhadap persamaan regresi menunjukkan angka 0,192 hal ini berarti terdapat hubungan yang positif dan lemah antara variabel dependen dan independen.

Angka $R = 0,438$ menunjukkan hubungan yang positif dan lemah antara variabel SUKARELA dengan variabel KUALITAS, KOMPLEKS, dan SEJAHTERA.

Tabel 2
Koefisien Korelasi dan Koefisien Determinasi
Persamaan Regresi

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.438(a)	.192	.143	1.871

a Predictors: (Constant), SEJAHTERA, KUALITAS, KOMPLEKS

b Dependent Variable: SUKARELA

Koefisien determinasi (R^2) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2011). Atau dapat dikatakan koefisien determinasi digunakan untuk mengukur *goodness-fit* dari model regresi. Nilai koefisien determinasi adalah antara 0 dan 1.

Kelemahan mendasar penggunaan koefisien determinasi adalah bias terhadap jumlah variabel (Ghozali, 2011). Setiap tambahan satu variabel akan meningkatkan R^2 tidak peduli apakah variabel tersebut berpengaruh signifikan atau tidak. Oleh karena itu banyak peneliti menyarankan penggunaan Adjusted R^2 pada saat mengevaluasi model regresi karena tidak seperti R^2 dapat naik atau turun jika satu variabel ditambahkan dalam suatu model regresi.

Nilai koefisien determinasi untuk persamaan regresi adalah 0,143 (Adjusted R Square). Hal ini berarti variabilitas variabel dependen dipengaruhi oleh variabel independen sebesar 0,143 sedangkan sisanya 0,857 dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi.

2. Uji Hipotesis

Uji Parsial digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2012). Hasil uji signifikan parsial disajikan pada tabel 3 :

Tabel 3
Hasil Uji Parsial Pada Persamaan Regresi

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	2.862	.513		5.576	.000
	KUALITAS	-.320	.544	-.075	-.588	.559
	KOMPLEKS	6.84E-008	.000	.395	3.072	.003

SEJAHTERA	1.49E-011	.000	.196	1.529	.133
-----------	-----------	------	------	-------	------

a Dependent Variable: SUKARELA

Berdasarkan hasil pengujian signifikansi parsial pada persamaan regresi menunjukkan bahwa hanya variabel KOMPLEKS yang signifikan pada 0,05. Dari sini dapat disimpulkan bahwa variabel KOMPLEKS berpengaruh positif terhadap variabel SUKARELA

3. Analisis Hasil Penelitian

Akuntabilitas dan transparansi dalam pelaksanaan pemerintahan sangat diperhatikan. Selain karena diamanatkan dalam Undang-Undang mengenai tugasnya untuk meningkatkan kesejahteraan rakyat, sebagian besar pelaksanaan pemerintahan didanai oleh rakyat yaitu melalui pajak. Selain pajak, pembiayaan lainnya berasal dari pihak ketiga yang tentunya akan meminta pertanggung-jawaban mengenai penggunaan dana dan pelaksanaan aktivitas pemerintah. Dalam Undang-Undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara disebutkan dengan jelas bahwa setiap kepala instansi pemerintah wajib menyusun dan melaporkan laporan keuangan (LK) atas instansi yang dipimpinnya yang nantinya akan diperiksa oleh BPK. Lebih lanjut lagi Peraturan Pemerintah Nomor 8 tahun 2006 menyebutkan bahwa setiap instansi pemerintah wajib menyusun dan menyajikan laporan keuangan dan laporan kinerja. Bagi Pemda, secara khusus diwajibkan untuk menyusun dan melaporkan Laporan Pertanggungjawaban Pemerintah Daerah (LPPD) kepada pemerintah pusat sesuai dengan PP No 3 Tahun 2007, sehingga secara total Pemda wajib menyusun LKPD, LAKIP, dan LPPD.

Sementara itu pemerintah merupakan pihak yang melakukan pelayanan publik bagi masyarakat. Pemerintah daerah khususnya diberikan wewenang untuk mengurus sendiri urusan pemerintahannya. Urusan pemerintahan yang dilakukan pejabat pemerintah merupakan bentuk pelaksanaan fungsi-fungsi pemerintahan dalam rangka melindungi, melayani, memberdayakan dan menyejahterakan masyarakat (PP No 38 tahun 2007). Masyarakat sebagai pihak yang "dilayani" oleh pemerintah hendaknya mengetahui hak-hak yang dapat diperoleh serta pelayanan apa yang dapat diterima dari pemerintah daerah. Informasi pelayanan dasar yang dilakukan pemerintah daerah seharusnya diketahui oleh masyarakat karena merupakan hak warga Indonesia. PP No 38 Tahun 2007 merupakan dasar hukum pembagian urusan antara pemerintah pusat, pemerintah provinsi dan pemerintah kabupaten/kota. Sejalan dengan wewenang yang diberikan, informasi mengenai pelayanan yang dilakukan serta pelaksanaan aktivitas dari wewenang yang diperoleh harus dipertanggungjawabkan. Karena luasnya cakupan principal yang harus diberikan informasi pertanggungjawaban, maka instansi pemerintah diwajibkan untuk membuat laporan pertanggungjawaban yang terbuka bagi seluruh masyarakat. Namun seringkali pelaporan tersebut dilakukan hanya untuk memenuhi kewajiban perundang-undangan. Pengungkapan laporan tersebut terhadap masyarakat seringkali dibatasi, padahal laporan tersebut mencerminkan pelaksanaan pemerintahan yang telah dilakukan.

Masyarakat sebagai stakeholder terbesar pemerintah memiliki hak untuk mendapatkan informasi ini. Peraturan perundang-undangan menjamin hak masyarakat ini, salah satunya Peraturan Pemerintah Nomor 3 tahun 2007 pasal 27 ayat (1) disebutkan bahwa informasi LPPD harus disampaikan kepada masyarakat melalui media cetak dan/atau elektronik. Informasi yang diungkapkan kepada masyarakat umumnya hanya sebatas yang ditetapkan dalam undang-undang. Pengungkapan yang bersifat sukarela (voluntary) masing terbilang langka.

Sedangkan dalam Undang-Undang Nomor 14 tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik menyebutkan bahwa hak untuk mendapatkan informasi publik adalah hak asasi warga negara yang dilindungi oleh Undang-Undang. Undang-undang ini menganjurkan bahwa informasi-informasi lainnya yang wajar diketahui oleh publik sebaiknya diungkapkan. Karena sifatnya yang tidak wajib, maka didasarkan atas inisiatif masing-masing instansi pemerintah sehingga jumlah pengungkapan sukarela menunjukkan tingkat transparansi yang lebih tinggi.

Hipotesis pertama yang menguji bahwa variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pada *Website* Pemerintah Daerah, berdasarkan pada tabel 3 dapat disimpulkan bahwa Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah memiliki koefisien regresi -0.588 dan nilai signifikansi 0.559 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pada *Website* Pemerintah Daerah. Pemda yang memiliki opini audit yang bagus berarti memiliki pelaporan dan pelaksanaan keuangan yang baik dan cenderung tidak akan menutup-nutupi informasi pelaksanaan yang baik ini. Pengungkapan informasi keuangan yang memiliki opini yang bagus akan menjadi sinyal positif bagi masyarakat atas pemerintahan yang dilakukan, sehingga informasi keuangan akan lebih banyak diungkapkan dalam website. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Trisnawati dan Achmad (2014) terkait pengungkapan informasi keuangan pada website yang tidak menemukan hubungan yang signifikan.

Hipotesis kedua yang menguji bahwa variabel Kompleksitas Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pada *Website* Pemerintah Daerah, adapun variabel kompleksitas pemerintahan diukur dengan menggunakan total populasi penduduk suatu Pemda. Berdasarkan pada tabel 3 dapat disimpulkan bahwa Kompleksitas Pemerintah Daerah memiliki koefisien regresi 3.072 dan nilai signifikansi 0.003 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Kompleksitas Pemerintah Daerah berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pada *Website* Pemerintah Daerah. Hasil Penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Medina (2012) dan Rora (2012) yang menyimpulkan bahwa kompleksitas pemerintahan berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan informasi keuangan daerah. Hal ini karena pada 9 Mei 2012 telah terbit Instruksi Mendagri No. 188.52/1797/SJ mengenai transparansi anggaran daerah.

Hipotesis ketiga yang menguji bahwa variabel Kesejahteraan Penduduk terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pada *Website* Pemerintah Daerah, berdasarkan pada tabel 3 dapat disimpulkan bahwa Kesejahteraan Penduduk memiliki koefisien regresi 1.529 dan nilai signifikansi 0.133 sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel Kesejahteraan Penduduk tidak berpengaruh terhadap Tingkat Pengungkapan Sukarela Informasi Keuangan Pada *Website* Pemerintah Daerah. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Style and Tennyson (2007) serta Martani et al. (2013) yang melakukan penelitian serupa di Indonesia. Daerah yang memiliki pendapatan regional yang tinggi berarti memiliki tingkat kesejahteraan yang lebih tinggi. Masyarakat yang memiliki kesejahteraan yang lebih tinggi lebih memperhatikan pelaksanaan pemerintah daripada yang memiliki kesejahteraan yang rendah, sehingga meningkatkan tuntutan terhadap akuntabilitas dan transparansi pelaksanaan pemerintah sebagai bentuk monitoring lebih tinggi.

PENUTUP

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah, Kompleksitas Pemerintah Daerah, dan Tingkat Kesejahteraan Daerah, berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada *website* pemerintah daerah. Pengujian pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen digunakan persamaan regresi linear berganda dan menggunakan data pooling. Hasil pengujian terhadap hipotesis-hipotesis memberikan bukti bahwa:

1. variabel kualitas laporan keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada *website* pemerintah daerah,
2. variabel kompleksitas pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada *website* pemerintah daerah,
3. variabel tingkat kesejahteraan daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan sukarela informasi keuangan pada *website* pemerintah daerah,

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:nempiricalinvestigation. *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* Vol2, 27-51.
- Ettredge, M., Richardson, V.J., Scholz, S. (2002). Dissemination of information for investors atcorporate 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.23
- 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., & Oyelere, 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., Fitriyanti, 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.
- Medina, 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 Voluntary 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 pemda terhadap tingkat pengungkapan dan kualitas informasi dalam website pemda. 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