

**PENGARUH *INTERGOVERNMENTAL REVENUE*, INDEKS PEMBANGUNAN MANUSIA, KEKAYAAN DAERAH, DAN OPINI AUDIT TERHADAP PENGUNGKAPAN SUKARELA (STUDI EMPIRIS : PEMERINTAH DAERAH DI PULAU SUMATERA TAHUN 2018)**

**Novertasya Jessica  
Sugi Suhartono\***

Program Studi Akuntansi, Kwik Kian Gie School of Business, Jl. Yos Sudarso Kav. 87, Jakarta 14350

***Abstract***

*Voluntary disclosure is a disclosure made by the company outside the matters required by the accounting standards set. Voluntary disclosure on local government websites to the public is still very lacking. The sample of the study consisted of 134 local government websites on the island of Sumatra in the year 2018. The data analysis techniques used in this study are classical assumption test, descriptive statistical test, F test, t test, and coefficient of determination test by using SPSS 20.0. The source of the company's data is obtained from [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id). The results of the F test with a 0.007 result of the  $< 0.05$  stated that intergovernmental revenue, Human Development index, regional wealth, and audit opinions simultaneously have an effect on voluntary disclosure indices. The result of a coefficient of determination test explains that all variables are able to explain the variation of the voluntary Disclosure index by 10.2%. The results showed that the human development index and the audit opinion were positively influential in voluntary disclosure. While the Intergovernmental Revenue and wealth areas are negatively influential in voluntary disclosure.*

*Keywords: Voluntary disclosure, Intergovernmental Revenue, Human Development Index, regional wealth, Audit opinion*

**Abstrak**

Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan di luar hal-hal yang diwajibkan oleh standar akuntansi yang telah ditetapkan. Pengungkapan Sukarela dalam *website* pemerintah daerah kepada masyarakat masih sangat kurang. Sampel dari penelitian ini terdiri dari 134 *website* pemerintah daerah di Pulau Sumatera pada tahun 2018. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji asumsi klasik, uji statistik deskriptif, uji F, uji t, dan uji koefisien determinasi dengan menggunakan SPSS 20.0. Sumber data-data perusahaan diperoleh dari [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id). Hasil dari uji F dengan hasil  $0.007 < 0.05$  menyatakan bahwa *intergovernmental revenue*, indeks pembangunan manusia, kekayaan daerah, dan opini audit secara simultan berpengaruh terhadap indeks pengungkapan sukarela. Hasil dari uji koefisien determinasi menjelaskan bahwa semua variabel mampu menjelaskan variasi indeks pengungkapan sukarela sebesar 10,2%. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Indeks Pembangunan Manusia dan Opini Audit berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Sukarela. Sedangkan *Intergovernmental Revenue* dan Kekayaan Daerah berpengaruh negatif terhadap pengungkapan sukarela.

---

\*Alamat kini: Institut Bisnis dan Informatika Kwik Kian Gie, Jl. Yos Sudarso Kav. 87, Jakarta 14350  
Penulis untuk Korespondensi: Telp. (021) 65307062 Ext. 705, Email: [sugi.suhartono@kwikkiangie.ac.id](mailto:sugi.suhartono@kwikkiangie.ac.id)

**Kata kunci:** Pengungkapan Sukarela, *Intergovernmental Revenue*, Indeks Pembangunan manusia, Kekayaan Daerah, Opini Audit

## Pendahuluan

Dalam rangka mewujudkan tata kelola yang baik, pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan daerah telah ditetapkan pada Peraturan Pemerintah Pasal 4 No.105 Tahun 2000 yang menegaskan bahwa pengelolaan keuangan daerah harus dilakukan secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan yang berlaku, efisien, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan atas keadilan dan kepatuhan. Pemerintah daerah harus pandai dalam menyelenggarakan pemerintahannya sehingga tercipta tata kelola pemerintahan yang baik.

Selain itu, tata kelola yang baik (*good governance*) harus melakukan peningkatan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan negara. Salah satu komponen untuk menciptakan pemerintahan yang transparan dan akuntabel terhadap pengelolaan keuangan adalah pengungkapan laporan keuangan (Wulandari dan Sulardi, 2018).

Salah satu komponen untuk menciptakan pemerintahan yang transparan dan akuntabel terhadap pengelolaan keuangan adalah pengungkapan laporan keuangan (Wulandari dan Sulardi, 2018). Salah satu tujuan penyusunan laporan keuangan adalah untuk akuntabilitas. Akuntabilitas menurut Akbar dan Nurbaya dalam Halim dan Kusufi (2012) memiliki arti pertanggungjawaban dan merupakan salah satu ciri *good governance* atau pengelolaan pemerintahan yang baik.

Terdapat dua jenis pengungkapan laporan keuangan yaitu pengungkapan laporan keuangan secara wajib (*Mandatory Disclosure*) dan pengungkapan laporan keuangan secara sukarela (*Voluntary Disclosure*). Pengungkapan laporan keuangan secara wajib yang disampaikan oleh pemerintah daerah di Indonesia masih sangat rendah (Suhardjanto dan Yulianingtyas, 2011) sedangkan untuk pengungkapan yang bersifat sukarela dalam *website* yang dilakukan oleh pemerintah juga masih sangat rendah (Setyaningrum dan Syafitri, 2012).

Penyajian laporan keuangan di Indonesia dituntut untuk memberikan laporan keuangan

yang andal dan terbuka kepada entitas publik. Perkembangan teknologi akan membantu pemerintah untuk menyajikan informasi kepada publik dengan lebih mudah, sehingga kinerja pemerintah bisa lebih efektif, efisien, dan transparan terhadap masyarakat. Beberapa peraturan di Indonesia menyebutkan mengenai pemanfaatan media komunikasi dapat membantu untuk mengungkapkan informasi kepada masyarakat, peraturan itu diantaranya Peraturan Pemerintah Nomor 3 Tahun 2007, Peraturan Pemerintah Nomor 6 Tahun 2008, dan Permendagri Nomor 7A Tahun 2007. Peraturan-peraturan tersebut menerangkan bahwa media komunikasi yang dimaksud adalah media cetak atau elektronik yang tersedia di daerah (Wulandari dan Sulardi, 2018).

Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 menjelaskan bahwa informasi keuangan daerah yang harus ditampilkan dalam situs resmi pemerintah daerah paling sedikit harus memuat informasi tentang APBD dan realisasinya, Laporan Arus Kas, Neraca Daerah, Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK), Dana Dekonstrasi dan Tugas Pembantuan, Laporan Keuangan Perusahaan Daerah, data yang berkaitan dengan kebutuhan fiskal, dan kapasitas fiskal daerah (Wulandari dan Sulardi, 2018).

Rendahnya tingkat pengungkapan wajib berdampak pada opini audit atas laporan keuangan yang diberikan oleh BPK. LKPD yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dari BPK masih sangat sedikit. Berdasarkan data opini laporan keuangan pemerintah provinsi dari tahun 2006-2012 menunjukkan bahwa persentase pemerintah provinsi yang memperoleh opini WTP masih rendah, akan tetapi mengalami kenaikan terus dari tahun ke tahun. Dari 0,00% pada tahun 2006, 3,03% tahun 2007, 0,00% tahun 2008, 3,03% tahun 2009, 18,18% tahun 2010, 30,30% tahun 2011, dan 51,52% pada tahun 2012 29,96% tahun 2013, 47% tahun 2014, dan 58% pada tahun 2015.

Sofia dan Husen (2013) menyatakan bahwa rata-rata indeks pengungkapan informasi keuangan terbukti lebih rendah dibandingkan non keuangan karena pemerintah daerah

memilih mengungkapkan informasi yang dianggap “aman”. Berdasarkan alasan tersebut, maka penelitian terkait evaluasi perkembangan dan transparansi informasi keuangan pada e-government pemerintah daerah menjadi menarik dan perlu dilakukan untuk mengetahui penyebab dari tidak optimalnya perkembangan *e-government* tersebut. Dengan demikian, hasil dari penelitian ini diharapkan dapat dijadikan sumber informasi bagi berbagai pihak sebagai saran perbaikan dalam penerapan *e-government* di Indonesia untuk dapat menciptakan transparansi informasi dan *good governance*. Hasil penelitian juga diharapkan mampu menjadi sumber informasi dan referensi baru bagi berbagai pihak terkait manfaat dari penerapan e-government terhadap kehidupan masyarakat.

Tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh *Intergovernmental Revenue*, Indeks Pembangunan Manusia, Kekayaan Daerah, dan Opini Audit terhadap Pengungkapan Sukarela Pemerintah Daerah di Pulau Sumatera Tahun 2018.

### **Akuntansi Pemerintah Daerah**

Seperti halnya pemerintah pusat yang diwajibkan melakukan pengakuntansian terhadap semua transaksinya, demikian juga dalam pengelolaan keuangan daerah, pemerintah daerah (pemda) diwajibkan melakukan pengakuntansian terhadap semua transaksi yang terjadi (Firdaus, Sayogo, dan Latifah, 2015). Dalam Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 disebutkan bahwa : “Sistem akuntansi pemerintahan daerah adalah kegiatan yang meliputi serangkaian prosedur mulai dari proses pengumpulan data, pencatatan, pengikhtisaran, sampai dengan Pelaporan Keuangan dalam rangka pertanggungjawaban pelaksanaan APBD yang dapat dilakukan secara manual atau menggunakan aplikasi komputer.” Untuk melaksanakan amanat Undang-undang Keuangan Negara, pemerintah membentuk KSAP yang ditugasi menyusun konsep Peraturan Pemerintah tentang Standar Akuntansi Pemerintah, dengan hasil terbaru berupa PP Nomor 71 Tahun 2010 yang menggantikan PP Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Tiga tahun kemudian, Menteri dalam Negeri Republik

Indonesia menerbitkan Permendagri Nomor 64 Tahun 2013 tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah (Supriyadi, Suwanda, dan Manghayu, 2017;1).

Dengan demikian, awal Tahun 2014 dapat dikatakan sebagai awal tahun penerapan akuntansi pemerintahan daerah berbasis akrua, yaitu berupa pencanangan tahun pembangunan kebijakan akuntansi, bagan akun akuntansi, dan sistem akuntansi tiap pemerintah daerah. Pada tahun tersebut merupakan tahun uji coba proses akuntansi akrua pada tiap pemerintah daerah. Peraturan Menteri tersebut memberi fasilitas berupa pedoman akuntansi (sesuai Pasa 2 Permendagri tersebut) untuk keperluan penerapan SAP Berbasis Akrua pada Pemerintah Daerah yang mencakupi panduan Kebijakan Akuntansi Pemerintah Daerah, panduan Sistem Akuntansi Pemerintah Daerah (SAPD) dan Bagan Akun Standar (BAS). Peraturan tersebut mengandung implikasi praktis operasional pada tataran pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Supriyadi, Suwanda, dan Manghayu, 2017;1).

### **Agency Theory**

Jensen & Meckling (1976) dalam Rora dan Martani (2010) menjelaskan bahwa terdapat perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agent, sehingga agent tidak selamanya mengikuti keinginan prinsipal. Meminjam dari teori *agency* maka hubungan keagenan tersebut juga terjadi di Pemerintahan antara rakyat sebagai principal dan pemerintah sebagai agen. Pemerintah dapat melakukan kebijakan yang hanya mementingkan pemerintah dan penguasa dan mengorbankan kepentingan dan kesejahteraan rakyat. Untuk mengurangi konflik maka diperlukan monitoring oleh prinsipal atas apa yang dilakukan oleh agen. Laporan keuangan dan pengungkapan informasi kepada publik adalah salah satu bentuk alat monitoring untuk mengurangi *agency cost*. Dalam konsepsi pemberian informasi melalui internet kepada publik dapat dijadikan alat untuk mengurangi konflik keagenan (Rora dan Martani, 2010).

Menurut PP No 71 Tahun 2010, pengertian akuntabilitas adalah memberikan pertanggung jawaban atas pengelolaan sumber daya beserta pelaksanaan kebijakan yang telah dipercayakan

kepada entitas pelaporan dalam mencapai tujuan yang telah ditetapkan secara periodik. Pengertian akuntabilitas juga diungkapkan oleh (Mardiasmo, 2017;20) yang memaparkan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Hal ini sesuai dengan pengertian teori agensi yang menjelaskan bahwa *agent* bertanggung jawab kepada *principal* atas segala hal yang dilakukan (Wulandari dan Sulardi, 2018).

### Signalling Theory

Teori *signalling* mengemukakan tentang bagaimana seharusnya sebuah perusahaan memberikan sinyal kepada pengguna laporan keuangan. Brigham dan Houston (2014), menyatakan bahwa sinyal adalah suatu tindakan yang diambil oleh manajemen perusahaan yang memberikan petunjuk bagi investor tentang bagaimana manajemen memandang prospek perusahaan. Meminjam dari teori *signalling* menjelaskan bahwa pemerintah sebagai pihak yang diberikan amanah dari rakyat berkeinginan menunjukkan signal kepada masyarakat. Pemerintah akan memberikan signal ke masyarakat dengan cara memberikan laporan keuangan yang berkualitas, peningkatan sistem internal kontrol, pengungkapan yang lebih lengkap, penjelasan lebih detail dalam website. Pemda dapat juga mengemas informasi prestasi dan kinerja keuangan dengan lebih lengkap untuk menunjukkan bahwa Pemda telah menjalankan amanat yang diberikan oleh rakyat. Pengungkapan atau *disclosure* dalam literatur akuntansi dibedakan menjadi dua yaitu pengungkapan yang bersifat wajib dan sukarela. Fokus dalam penelitian pengungkapan di sektor privat seringkali pada pengungkapan sukarela, karena pengungkapan tersebut mencerminkan inisiatif untuk lebih transparan dalam pengelolaan organisasinya (Rora dan Martani, 2010).

### Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Laporan keuangan merupakan salah satu wujud pertanggungjawaban pemerintah atas penggunaan keuangan daerah dalam kerangka pelaksanaan otonomi daerah dan penyelenggaraan operasional pemerintahan. Hal tersebut menjadi tolak ukur kinerja pemerintah untuk dipertanggungjawabkan pada setiap akhir tahun anggaran sebagaimana ditetapkan dalam Pasal 30, Pasal 31, dan Pasal 32 Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, Pasal 55 ayat (2) dan ayat (3), serta Pasal 56 ayat (3) Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara (Supriyadi, Suwanda, dan Manghayu, 2017;41).

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 yang diperbaharui dengan Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyebutkan bahwa laporan keuangan merupakan laporan terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Entitas pelaporan dalam pemerintah adalah unit pemerintahan yang terdiri atas satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan, yang terdiri atas berikut ini (Supriyadi, Suwanda, dan Manghayu, 2017;41) :

- (1) Laporan Keuangan Pemerintah Pusat
- (2) Laporan Keuangan Pemerintah Daerah
- (3) Laporan keuangan satuan organisasi di lingkungan pusat/daerah atau organisasi lainnya, jika menurut perundang-undangan satuan organisasi dimaksud wajib menyajikan laporan keuangan.

### Pengungkapan Sukarela

Suwardjono (2008) memaparkan bahwa tujuan pengungkapan adalah menyajikan informasi yang harus disajikan untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan dan untuk memenuhi kepentingan pihak yang berbeda-beda (Suwardjono, 2008). Pengungkapan merupakan langkah terakhir dalam proses akuntansi dalam menyajikan informasi yang berupa statement keuangan. Pengungkapan sukarela adalah pengungkapan yang dilakukan oleh perusahaan di luar hal-hal yang diwajibkan oleh standar

akuntansi yang telah ditetapkan (Suwardjono, 2008).

Pelaporan keuangan di internet secara sukarela merupakan suatu bentuk mengkomunikasikan informasi keuangan yang mengandung nilai akuntabilitas serta merupakan wujud transparansi atas pengelolaan keuangan daerah oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah dapat menyediakan informasi keuangan yang memang ingin disampaikan oleh karena pemerintah daerah sendiri menganggap bahwa informasi tersebut bermanfaat bagi pihak luar dan berkehendak untuk mengungkapkannya secara sukarela (*voluntary*), bukan karena untuk memenuhi tuntutan undang-undang, peraturan pemerintah, atau ketentuan lainnya (Liqoanna, 2016).

Beberapa peraturan di Indonesia telah menyebutkan secara implisit mengenai memanfaatkan media elektronik untuk mengungkapkan informasi kepada masyarakat. Peraturan tersebut diantaranya adalah PP No. 6 Tahun 2008, PP No. 3 Tahun 2007, dan Permendagri No. 7A Tahun 2007. Media elektronik pada ketiga peraturan yang dimaksud dapat merujuk kepada *website* milik Pemda yang dapat dimanfaatkan Pemda untuk mengungkapkan informasi kepada masyarakat. Informasi yang harus diungkapkan Pemda melalui media elektronik adalah: informasi laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah (PP No. 3 Tahun 2007 dan Permendagri No. 7A Tahun 2007) dan hasil evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah (PP No. 6 Tahun 2008). Merujuk pada tiga peraturan tersebut, pengungkapan informasi selain informasi laporan penyelenggaraan pemerintahan daerah dan hasil evaluasi penyelenggaraan pemerintahan daerah dapat digolongkan sebagai pengungkapan yang bersifat sukarela (Rora dan Martani, 2010).

### ***Intergovernmental Revenue***

Menurut PP No 5 Tahun 2005 tentang dana perimbangan, Dana Perimbangan adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk mendanai kebutuhan daerah dalam rangka pelaksanaan Desentralisasi. *Intergovernmental Revenue* (IR) atau tingkat ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. IR atau dana

perimbangan adalah dana yang bersumber dari pendapatan APBN yang dialokasikan kepada daerah untuk pelaksanaan desentralisasi (Setyaningrum dan Syafitri, 2012). Dana perimbangan berasal dari Dana Bagi Hasil (DBH), Dana Alokasi Umum (DAU), Dana Alokasi Khusus, dan dana perimbangan dari provinsi (Liqoana, 2016). IR menunjukkan tingkat ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat atau provinsi untuk membiayai kebutuhan daerah. IR dapat diukur dengan membandingkan total dana perimbangan dengan total pendapatan (Sandhani, 2014). Peneliti memilih pengukuran ini karena dana perimbangan merupakan bagian dari pendapatan daerah.

### **Indeks Pembangunan Manusia**

Menurut Badan Pusat Statistik (2018) IPM menjelaskan bagaimana penduduk dapat mengakses hasil pembangunan dalam memperoleh pendapatan, kesehatan, pendidikan, dan sebagainya.

Menurut *United Nations Development Programmer (UNDP)* dalam BPS (2016) IPM adalah suatu indeks untuk mengukur capaian pembangunan manusia yang berdasarkan beberapa komponen dasar kualitas hidup. Komponen dalam IPM yaitu usia hidup, pengetahuan, dan standar hidup yang layak. Pada penelitian ini IPM diukur dengan data yang diperoleh dari BPS. IPM dikategorikan menjadi empat yaitu;  $IPM < 60$  termasuk kategori rendah,  $60 \leq IPM \leq 70$  kategori sedang,  $70 \leq IPM \leq 80$  kategori tinggi, dan  $IPM \geq 80$  kategori sangat tinggi (Badan Pusat Statistik, 2018).

### **Kekayaan Daerah**

Kekayaan adalah kemampuan dalam mencukupi kebutuhan. Mustikarini dan Fitriyani (2012) menyatakan salah satu sumber daya yang dimiliki pemerintah daerah berupa Pendapatan Asli Daerah (PAD). PAD yang tinggi dimiliki oleh pemerintah daerah akan memudahkan kinerja atas transaksi pengeluaran atau belanja daerah sebagai kebutuhan Pemda. Berdasarkan pasal 1 UU No. 33 tahun 2004, Pendapatan Asli Daerah, selanjutnya disebut PAD adalah pendapatan yang diperoleh daerah yang dipungut berdasarkan peraturan daerah

sesuai dengan peraturan perundang-undangan. Pemerintah mempunyai kewajiban untuk meningkatkan taraf kesejahteraan rakyat serta menjaga dan memelihara ketentraman dan ketertiban masyarakat (Setyaningrum, 2012). Sumber dari Pendapatan Asli Daerah itu sendiri terdiri dari; Pajak Daerah, Retribusi Daerah, Hasil Perusahaan Milik Daerah dan Hasil Pengelolaan Kekayaan Milik Daerah yang Dipisahkan, dan Lain-Lain PAD yang Sah.

### Opini Audit

Untuk menilai tingkat kewajaran LKPD diperlukan proses audit yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Hasil dari proses audit BPK dapat berupa opini, kesimpulan, atau rekomendasi. Dalam melakukan proses audit, BPK menemukan sebuah temuan audit yang berupa kasus-kasus pelanggaran terhadap laporan keuangan. Kasus-kasus ini berupa pelanggaran yang telah dilakukan oleh suatu daerah terhadap ketentuan perundang-undangan maupun terhadap ketentuan pengendalian intern (Mustikarini dan Fitriyani, 2012). Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pasal 1 menjelaskan bahwa opini adalah pernyataan profesional sebagai sebuah kesimpulan BPK atas pemeriksaan mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Wulandari dan Sulardi, 2018).

Opini BPK menjadi suatu ukuran untuk menilai tingkat akuntabilitas pemerintah. Jika laporan pemerintah daerah mendapat opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) maka laporan keuangan pemerintah tersebut telah diungkapkan kepada pihak-pihak pengguna laporan keuangan sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku. Secara berurutan opini BPK terdiri dari opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Tanpa Pengecualian dengan Paragraf Penjelas (WTP-DPP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Pemberian *score* maksimal untuk LKPD yang mendapat opini WTP memperoleh *score* 5 sedangkan untuk LKPD yang memperoleh opini TMP maka mendapat *score* 1 (Marfiana dan Kurniasih, 2013). Merujuk pada *Dummy* maka kabupaten/kota

yang mendapatkan opini WTP akan diberikan nilai 1, dan selain itu diberikan nilai 0.

### Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

#### Pengaruh *Intergovernmental Revenue* terhadap pengungkapan sukarela

Pemerintah pusat melakukan pengawasan atas penggunaan dan hasil capaian kinerja atas dana transfer yang diberikan kepada pemerintah daerah. Semakin tinggi tingkat ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat maka semakin tinggi tingkat pengungkapannya.

Menurut beberapa hasil penelitian yang dilakukan Sandhani (2014) dan Liqoana (2016) membuktikan bahwa IR mempunyai pengaruh negatif terhadap pengungkapan sukarela pada *website* Pemda. Sementara penelitian Puspita dan Martani (2012) membuktikan bahwa IR memengaruhi pengungkapan sukarela secara positif dan signifikan. Hasil berbeda juga ditunjukkan oleh penelitian Lesmana (2010); Hilmi dan Martani (2012); Setyowati (2016) yang menunjukkan IR tidak memengaruhi pengungkapan LKPD.

$H_1$  : *Intergovernmental Revenue* berpengaruh negatif terhadap pengungkapan sukarela

#### Pengaruh Indeks Pembangunan Manusia terhadap pengungkapan sukarela

Menurut Badan Pusat Statistik (2016) Indeks Pembangunan Manusia (IPM) adalah suatu konsep pembangunan manusia yang diukur dengan dimensi-dimensi yang terangkum dalam suatu indeks komposit. Salah satu indeks IPM adalah indeks pendidikan. Kapasitas sumber daya manusia dibutuhkan dalam pengelolaan laporan keuangan. Pemerintah yang memiliki latar belakang pendidikan tinggi dan keahlian dalam bidangnya akan lebih mudah dalam pengelolaan keuangan.

Penelitian Sandhani (2014) membuktikan bahwa IPM memengaruhi tingkat pengungkapan secara sukarela dalam *website* Pemda, hal ini sejalan dengan penelitian Setyowati (2016) yang membuktikan bahwa IPM memengaruhi pengungkapan LKPD secara positif dan signifikan. Hal berbeda ditunjukkan oleh

Liqoana (2016) yaitu IPM tidak memengaruhi pengungkapan sukarela dalam *website* Pemda.

$H_2$ : *Indeks Pembangunan Manusia berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela*

### **Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap pengungkapan sukarela**

Kekayaan adalah kemampuan dalam mencukupi kebutuhan. Kekayaan suatu negara dapat diukur dengan berbagai macam ukuran yang tidak selalu sama karena setiap orang memiliki pandangan hidup yang berbeda sehingga tolok ukur dari kesejahteraan juga akan berbeda. Penelitian Hilmi dan Martani (2012) menunjukkan bahwa kekayaan daerah berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah provinsi.

$H_3$ : *Kekayaan Daerah berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela*

### **Pengaruh Opini Audit terhadap pengungkapan sukarela**

Opini audit merupakan salah satu hasil pemeriksaan audit oleh BPK atas kewajaran informasi keuangan yang diungkapkan dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian Hidayati (2016) menggunakan opini audit sebagai faktor yang memengaruhi pengungkapan laporan keuangan, hasilnya menunjukkan bahwa opini audit memengaruhi secara positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hal berbeda ditunjukkan oleh Ardini (2015) yang membuktikan bahwa opini audit memengaruhi secara negatif terhadap transparansi laporan keuangan yang diungkapkan dalam *website* pemerintah daerah.

$H_4$ : *Opini Audit berpengaruh positif terhadap pengungkapan sukarela*

### **Metode Penelitian**

#### **Objek Penelitian**

Studi ini menggunakan jenis data sekunder. Data yang digunakan berupa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) provinsi,

kabupaten, dan kota di Indonesia dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) I tahun 2018. Populasi dalam studi ini adalah pemerintah daerah di Pulau Sumatera yang memiliki laporan keuangan dan telah diperiksa oleh BPK pada tahun 2018. Teknik pengambilan sampel yang dilakukan dalam studi ini dengan metode purposive sampling.

Teknik pengumpulan data yang penulis gunakan adalah teknik observasi terhadap data sekunder dengan melakukan studi kepustakaan, adapun data sekunder tersebut adalah sebagai berikut data mengenai Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada tahun 2018 yang berada di Website Pemda, Data mengenai IPM dapat diakses melalui [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id).

Teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *non probabilistic sampling*, yaitu dengan metode *purposive sampling* di mana metode ini mengambil sampel menggunakan kriteria tertentu (Cooper dan Schindler, 2014: 359) dengan tujuan untuk memperoleh sampel yang representatif sesuai dengan kriteria yang ditetapkan

### **Tenik Analisis Data**

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah uji statistik, uji asumsi klasik, deskriptif, uji signifikansi simultan (Uji F), uji signifikansi parsial (Uji t), dan uji koefisien determinasi dengan menggunakan SPSS 20.0. Sumber data-data perusahaan diperoleh dari [www.bps.go.id](http://www.bps.go.id).

### **Analisis Regresi Berganda**

Analisis regresi ganda merupakan analisis regresi yang dilakukan antara satu variabel dependen dengan beberapa variabel independen. Regresi ganda ini dilakukan dengan bantuan SPSS 20. Model yang digunakan dalam regresi berganda adalah sebagai berikut:

$$IPS = \alpha + \beta_1 IR + \beta_2 IPM + \beta_3 OA + \beta_4 \ln(WEALTH) + \varepsilon$$

Dimana:

IPS = Indeks Pengungkapan Sukarela  
IR = *Intergovernmental Revenue*

IPM = Indeks Pembangunan Manusia  
 OA = Opini Audit  
 ln(WEALTH) = Kekayaan Daerah  
 $\beta$  = koefisien regresi  
 $\epsilon_i$  = variabel pengganggu perusahaan (error)

Tabel 1  
Operasionalisasi Variabel

Nama Variabel	Indikator
IPS	Indeks Pengungkapan Sukarela
IR	Total Dana Perimbangan Total Pendapatan
IPM	Indeks Pembangunan Manusia
WEALTH	Pendapatan Asli Daerah Total Pendapatan
OA	WTP = 1, Selain itu = 0

Sumber : Hasil Olahan

## Hasil Dan Pembahasan

### Analisis Deskriptif

Tabel 2  
Hasil Uji Deskriptif

Ket	N	Min	Max	Mean	Std. Dev
IPS	134	0,32	0,81	0,567	0,107
IR	134	0,37	0,87	0,728	0,079
IPM	134	60,28	84,37	70,235	4,580
WEALTH	134	0,02	0,50	0,113	0,076

Sumber : Output SPSS 20.0.

Analisis statistik deskriptif dari variabel-variabel yang diuji dalam penelitian ini disajikan dalam tabel 2 yang menunjukkan bahwa rata-rata Indeks Pengungkapan Sukarela (IPS) sebesar 0,567 dengan angka terendah sebesar 0,32 yang diperoleh kabupaten Batu Bara dan tertinggi sebesar 0,81 yang diperoleh kabupaten Dhamasraya dan kabupaten Pelalawan, standar deviasi IPS sebesar 0,107, rata-rata Intergovernmental Revenue (IR) adalah 0,728 dengan nilai terendah sebesar 0,37 yang diperoleh Kota Batam sedangkan nilai tertinggi sebesar 0,87 yang diperoleh kota Pagar Alam, standar deviasi IR sebesar 0,079, rata-rata untuk Indeks Pembangunan Manusia (IPM) adalah

70,235 dengan nilai terendah adalah 60,28 yang diperoleh kabupaten Kepulauan Mentawai dan tertinggi 84,37 yang diperoleh kabupaten Banda Aceh, standar deviasi IPM sebesar 4,580, rata-rata untuk Kekayaan Daerah (Wealth) adalah 0,113 dengan nilai terendah sebesar 0,02 yang diperoleh Kabupaten Nias Selatan dan tertinggi 0,50 yang diperoleh Kota Batam, standar deviasi kekayaan daerah sebesar 0,076.

Tabel 3  
Statistik Deskriptif Opini Audit

Keterangan	0	1	Total	%
WTP		105	134	78%
Tidak WTP	29			22%

Sumber : Output SPSS 20.0.

Dari tabel 3 dapat diketahui bahwa daerah yang mendapat WTP sebanyak 105 daerah dari total daerah sebanyak 134, maka dapat diketahui bahwa daerah yang mendapat WTP sebesar 78%. Sedangkan daerah yang tidak WTP sebanyak 29 daerah dari total daerah sebanyak 134 daerah, maka dapat diketahui bahwa daerah yang tidak WTP sebesar 22%.

### Analisis Deskriptif

Tabel 4  
Hasil Uji Asumsi Klasik

Variabel	Normalitas	Jenis Pengujian		Hetero kedad tisisitas sig.
		Multi kolinieritas Tol	Auto korelasi VIF	
IR	Asymp. Sig (2-tailed)= 0,200 > 0,05	0,433	2,311	0,786
IPM		0,458	2,185	0,449
WEALTH		0,255	3,920	0,408
OA		0,963	1,039	0,766

Sumber : Output SPSS 20.0.

### Uji Asumsi Klasik

#### a. Uji Normalitas

Dari hasil pengujian yang dapat dilihat pada tabel 4, dengan menggunakan uji nonparametrik

*Kolmogorov-Sminorv (K-S)* dapat dilihat bahwa nilai Asymp. Sig (2-tailed) sebesar 0,200 (20%) lebih besar dari tingkat signifikansi penelitian 5% sehingga nilai residual sudah terdistribusi normal dan dapat digunakan untuk pengujian regresi berganda.

**b. Uji Multikolinieritas**

Menurut Gozali (2017) nilai *cutoff* yang umum dipakai untuk menunjukkan adanya multikolinieritas adalah nilai *Tolerance*  $\leq 0.10$  atau sama dengan nilai *VIF*  $\geq 10.0$ . Dari hasil pengujian pada tabel 4 dapat dilihat bahwa tidak terjadi masalah pada uji ini dikarenakan pada adanya nilai *Tol*  $< 0,1$  dan *VIF*  $< 10$  yang berarti bahwa tidak timbul gejala multikolinieritas atas semua variabel dalam penelitian ini.

**c. Uji Autokorelasi**

Pada pengujian autokorelasi menyatakan bahwa tidak terjadi autokorelasi pada variabel independen IR, IPM, Wealth, LnPOP dan OA terhadap variabel dependen Indeks Pengungkapan Sukarela (IPS) karena, hasil dari pengolahan data menunjukkan angka *Durbin Watson* lebih dari 0,05 yaitu sebesar 1,796.

**d. Uji Heterokedastisitas**

Dari hasil pengujian Heterokedastisitas pada tabel 4 menggunakan uji *Glejser* dapat dilihat bahwa semua variabel independen memiliki tingkat diatas  $\alpha = 0,05$  terhadap variabel dependen yaitu absolut residual. Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung adanya unsur heterokedastisitas.

**Uji Signifikansi Simultan (F)**

Tabel 5  
Hasil Uji Signifikansi Simultan (F)

Model	Sig
1	0,007 <sup>b</sup>

Sumber : Output SPSS 20.0.

Dari hasil pengujian untuk signifikansi simultan (uji F) yang dapat dilihat pada tabel 2 dapat dilihat bahwa nilai sig. sebesar 0,007<sup>b</sup> dimana lebih kecil dari 0,05. Hal ini menyatakan bahwa variabel independen IR, IPM, Wealth,

dan OA berpengaruh terhadap variabel dependen Indeks Pengungkapan Sukarela (IPS).

**Uji Koefisiensi Regresi Secara Parsial (t)**

Tabel 6  
Hasil Uji Signifikansi Parsial (t)

Variabel	B	Sig
(constant)	0,364	0,034
IR	-0,349	0,022
IPM	0,007	0,010
WEALTH	-0,424	0,035
OA	0,042	0,030

Sumber : Output SPSS 20.0.

Berdasarkan hasil pengujian koefisien regresi (Uji t) pada tabel 3 dapat kita lihat bahwa *Intergovernmental Revenue* dalam penelitian ini yang diwakili oleh IR memiliki tingkat signifikansi sebesar  $0,022 < 0,05$  dan beta sebesar -0,364, maka tolak  $H_0$  dimana *Intergovernmental Revenue* berpengaruh signifikan secara negatif terhadap Indeks Pengungkapan Sukarela. Kemudian untuk Indeks Pembangunan Manusia tahun yang diwakili oleh IPM pada penelitian ini memiliki tingkat signifikansi  $0,010 < 0,05$  dan beta sebesar 0,007, maka tolak  $H_0$  dimana Indeks Pembangunan Manusia berpengaruh signifikan secara positif terhadap Indeks Pengungkapan Sukarela. Untuk variabel Kekayaan Daerah yang diwakili oleh *WEALTH* memiliki tingkat signifikan  $0,035 < 0,05$  dengan beta sebesar -0,424, Kekayaan Daerah berpengaruh signifikan secara negatif terhadap Indeks Pengungkapan Sukarela. Untuk variabel Opini Audit yang diwakili oleh OA pada penelitian ini memiliki nilai signifikansi sebesar  $0,030 < 0,05$  dengan beta sebesar 0,042, maka tolak  $H_0$  di mana Opini Audit berpengaruh signifikan secara positif terhadap Indeks Pengungkapan Sukarela. Berdasarkan hasil perhitungan maka dapat dirumuskan persamaan regresi berganda sebagai berikut :

$$IPS = 0,364 - 0,349IR + 0,007IPM - 424WEALTH + 0,042 OA$$

## Uji Koefisien Determinasi

Tabel 7  
Uji Koefisien Determinasi

Model	R <sup>2</sup>
1	0,102

Sumber : Output SPSS 20.0.

Dari hasil uji koefisien determinasi pada tabel 4 di atas besarnya nilai *adjusted R<sup>2</sup>* adalah 0,195, nilai tersebut dapat diartikan bahwa 10,2% variasi IPS dapat dijelaskan oleh variabel IR, IPM, WEALTH, dan OA. Sedangkan sisanya 89,8% dijelaskan oleh variabel lainnya di luar penelitian.

## Pembahasan

### Pengaruh *Intergovernmental Revenue* Terhadap Pengungkapan Sukarela

Berdasarkan pada hasil penelitian pada tabel 3 dapat dilihat bahwa *Intergovernmental Revenue* memiliki tingkat signifikansi  $0,022 < 0,05$  dan beta sebesar  $-0,349$ , hal ini menunjukkan bahwa *Intergovernmental Revenue* memiliki pengaruh yang signifikan secara negatif terhadap Indeks Pengungkapan Sukarela. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Wulandari dan Sulardi (2018) yang dapat membuktikan bahwa *IR* mempengaruhi pengungkapan sukarela dalam website pemda secara negatif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat ketergantungan pemerintah daerah kepada pemerintah pusat (*Intergovernmental Revenue*) maka pengungkapan sukarela yang dilakukan semakin rendah karena pemerintah pusat lebih menekankan pada pengungkapan wajib LKPD pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan pemerintah daerah wajib melaporkan ke pemerintah pusat tentang dana perimbangan yang diperoleh dari pemerintah pusat.

Teori *signaling* dapat menjelaskan pengaruh *Intergovernmental Revenue* terhadap pengungkapan sukarela. Hal ini dijelaskan dengan memberikan sinyal informasi laporan keuangan kepada pengguna. Di mana

pemerintah daerah memberikan informasi kepada pemerintah pusat mengenai alokasi dana yang telah diberikan pemerintah pusat kepada pemerintah daerah (dana perimbangan).

### Pengaruh Indeks Pembangunan Manusia terhadap Pengungkapan Sukarela

Berdasarkan pada hasil penelitian yang dapat dilihat pada tabel 3 dapat disimpulkan bahwa Indeks Pembangunan Manusia memiliki pengaruh secara signifikan terhadap pengungkapan sukarela. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai beta sebesar 0,008 dan tingkat signifikansi sebesar  $0,010 < 0,05$ . Hal tersebut sesuai dengan penelitian Niken Ayu Wulandari, Sulardi (2018) yang dapat membuktikan bahwa Indeks Pembangunan Manusia memengaruhi pengungkapan sukarela dalam *website* Pemda secara positif dan signifikan. Artinya, semakin tinggi IPM suatu daerah maka semakin tinggi tingkat pengungkapan sukarela yang dilakukan dalam *website* Pemda. Semakin baik latar belakang pendidikan pejabat pengelola keuangan daerah maka semakin baik pula pengungkapan laporan keuangan yang disajikan. Hal ini juga merupakan tuntutan masyarakat atas keterbukaan informasi publik dalam pengelolaan laporan keuangan daerah, sehingga semakin tinggi Indeks Pembangunan Manusia suatu daerah maka semakin beragam keinginan masyarakat, di antaranya tuntutan akan pemberian informasi pengelolaan keuangan secara lebih rinci dan lebih mudah.

Teori *signaling* dapat menjelaskan pengaruh indeks pembangunan manusia terhadap pengungkapan sukarela, hal ini dikarenakan pemerintah berusaha untuk memberikan sinyal yang baik kepada rakyat. Tujuannya agar rakyat dapat terus mendukung pemerintah yang saat ini berjalan sehingga pemerintahan dapat berjalan dengan baik. Kinerja pemerintahan yang baik perlu diinformasikan kepada rakyat sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah kepada masyarakat.

### Pengaruh Kekayaan Daerah terhadap Pengungkapan Sukarela

Berdasarkan hasil penelitian, diketahui bahwa kekayaan daerah memiliki nilai beta

sebesar  $-0,424$  dan tingkat signifikansinya sebesar  $0,035 < 0,05$ . Hal ini menunjukkan bahwa kekayaan daerah memiliki pengaruh yang signifikan secara negatif terhadap Indeks Pengungkapan Sukarela. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Hilmi dan Martani (2012) yang menunjukkan bahwa kekayaan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengungkapan laporan keuangan.

Dari 134 provinsi, kota, dan kabupaten di Pulau Sumatera, terdapat 89 daerah yang memiliki kekayaan daerah di bawah rata-rata, yang berarti sebanyak 66% daerah memiliki kekayaan daerah di bawah rata-rata. Kekayaan daerah yang masih rendah disebabkan masih rendahnya tingkat kepedulian masyarakat atas pajak dan retribusi yang dibayarkan. Masyarakat cenderung hanya melaksanakan kewajiban tanpa menuntut hak. Peran antara pemerintah daerah dengan masyarakat kurang dapat terlaksana dengan baik, akibatnya peran kekayaan daerah kurang bisa memotivasi dan menyadarkan pemerintah dalam melakukan pengungkapan sesuai SAP dengan lebih baik. Selain itu, tingkat ketergantungan pemerintah daerah atas dana transfer masih tinggi, sehingga menyebabkan pengungkapan kekayaan daerah tidak menjadi prioritas utama pemerintah daerah.

### **Pengaruh Opini Audit terhadap Pengungkapan Sukarela**

Berdasarkan hasil penelitian pada tabel 4.5, dilihat dari nilai beta sebesar  $0,042$  dan tingkat signifikansinya sebesar  $0,030 < 0,05$  dapat disimpulkan bahwa Opini Audit yang diwakili oleh OA berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan sukarela. Penelitian ini sejalan dengan Niken Ayu Wulandari, Sulardi (2018) yang menyatakan bahwa Opini Audit mempengaruhi Pengungkapan Sukarela secara positif dan signifikan. Hal ini menunjukkan bahwa pemberian opini audit oleh BPK sebagai auditor pemerintah lebih menekankan pada kewajaran laporan keuangan berdasarkan sistem pengendalian internal, pemeriksaan akun-akun, dan catatan akuntansi akan mendorong pemerintah daerah untuk semakin mengungkapkan secara sukarela. Tujuan pemeriksaan tersebut berguna untuk mendeteksi

ada tidaknya kecurangan (*fraud*) dalam pencatatan apakah sudah sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan.

## **Kesimpulan Dan Saran**

### **Kesimpulan**

Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan di atas maka kesimpulan dari penelitian ini adalah terdapat cukup bukti bahwa Indeks Pembangunan Manusia dan Opini Audit berpengaruh positif terhadap Pengungkapan Sukarela. Sedangkan *Intergovernmental Revenue* dan Kekayaan Daerah berpengaruh negatif terhadap pengungkapan sukarela.

### **Saran**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan oleh penulis, terdapat beberapa saran yang ingin penulis sampaikan sebagai berikut bagi penelitian selanjutnya saran yang dapat diberikan oleh penulis adalah untuk penelitian selanjutnya agar menggunakan data terbaru. Misalnya laporan keuangan pemerintah daerah/pusat tahun sebelumnya. Hal ini perlu dilakukan agar relevansi data yang digunakan dengan praktik pengungkapan sukarela di *website* Pemerintah Daerah lebih mencerminkan hasil yang lebih representatif. Juga alangkah baiknya penelitian selanjutnya dapat menggunakan atau menambahkan variabel lain untuk mendapatkan model regresi yang lebih baik dari penelitian sebelumnya. Selain itu, alangkah baiknya penelitian selanjutnya dapat menggunakan uji beda, seperti melakukan perbandingan antar pulau yang ada di Indonesia dan uji waktu yang berbeda.

### **Daftar Pustaka**

Ardini, Maya Larasati. (2015). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Transparansi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi yang Dipublikasikan Pada Website Resmi Pemerintah Provinsi*. Universitas Negeri Sebelas Maret.

- Baeti, Nur. *Pengaruh Pengangguran, Pertumbuhan Ekonomi, dan Pengeluaran Pemerintah Terhadap Pembangunan Manusia Kabupaten/Kota di Provinsi Jawa Tengah*. Universitas Negeri Semarang.
- Brigham, Eugene F. dan Joul F Houston. (2014). *Dasar-dasar Manajemen Keuangan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Cooper, Donald R. dan Pamela S. Schindler (2017), *Business Research Methods*, New York: McGraw-Hil
- Erlina, Rambe S. et al (2017), *Akuntansi Keuangan Daerah Berbasis Akrua*, Edisi ke-3, Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Fauziah (2018), *SAP Standar Akuntansi Pemerintah*, Edisi Ke-1, Jakarta: Penerbit ilmu
- Firdaus, Dahlia, Djoko Sigit Sayogo, dan Sri Wahjuni Latifah. (2015). *Evaluasi Penerapan PP No 71/201 Tentang SAP Berbasis Akrua : Studi Kasus di Pemda Nganjuk*, Jurnal Akuntansi dan Investasi Volume 16 No.1, Januari 2015, Universitas Muhammadiyah, Malang.
- Ghozali, Imam. (2017). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Edisi Ke-9. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hilmi, A. Z dan Dwi Martani. (2012). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi*. Simposium Nasional Akuntansi (SNA) XV.
- Jensen, M.C. and W.H. Meckling. (1976). "Theory of the firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership structure." *Journal of Financial Economics* 3, 305-360.
- Kusumawardani, Media. (2012). *Pengaruh Size, Kemakmuran, Ukuran Legislatif, Leverage Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia: Jurnal Akuntansi*, Fakultas Ekonomi, Universitas Semarang.
- Lesmana, Sigit Indra. (2010). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia*. Universitas Negeri Sebelas Maret.
- Liqoana, M. Adim. (2016). *Pengaruh karakteristik daerah terhadap pengungkapan sukarela dalam website pemda di Indonesia (Studi Empiris pada Kabupaten/Kota di Indonesia)*. Universitas Negeri Sebelas Maret.
- Mardiasmo. (2017). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Marfiana, Nandhya dan Lulus Kurniansih. (2013). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Hasil Pemeriksaan Audit BPK Terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota*: Journal and Proceeding FEB UNSOED
- Martani, D., dan Liestiani, A. (2012). *Disclosure in Local Government Financial Statements: the Case of Indonesia*. *Global Review of Accounting and Finance*. Vol.3. No.1 March,67-84.
- Masdiantini, Putu Riesty dan Ni Made Adi Erawati. (2016). *Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Kemakmuran, Intergovernmental Rebenue, Temuan dan Opini Audit BPK Pada Kinerja Keuangan*: Jurnal Akuntansi Universitas Udayana
- Mustikarini, Widya Astuti dan Debby Fitriasari. (2012). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah dan Temuan Audit Bpk Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia Tahun Anggaran 2007*. Forum: Simposium Nasional Akuntansi 15. Diambil dari <http://www.sna.akuntansi.unikal.ac.id>
- Naopal, Fikrinah, Sri Rahayu, dan Siska Priyandani Yudowati. (2017). *Pengaruh Karakteristik Daerah, Jumlah Penduduk, Temuan Audit, dan Opini Audit Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan*

- Pemerintah Daerah*, Universitas Telkom Bandung
- Tentang *Pemerintah Daerah*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Nugroho, Adi. (2017). *Indeks Pembangunan Manusia 2017*. Jakarta: Badan Pusat Statistik.
- Putra, Rediyanto. et al (2018), *Evaluasi Perkembangan dan Transparansi Laporan Keuangan E-Government Pemerintah Daerah di Indonesia*. Seminar Nasional Teknologi Informasi dan Komunikasi 2018, Yogyakarta, 23-24 Maret 2018.
- Rahim, Wanda Mustika dan Dwi Martani. (2015). *Analisis Pengaruh Tingkat Akses Internet, Kompetisi Politik, Opini Audit, Karakteristik Pemda, dan Karakteristik Demografi Terhadap Pengungkapan Informasi Keuangan dan Non-Keuangan Website Pemerintah Daerah*. Skripsi. Universitas Indonesia.
- Republik Indonesia. 2000. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 105 Tahun 2000 Tentang Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Daerah*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara Republik Indonesia*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2001. *Instruksi Presiden Republik Indonesia No 6 Tahun 2001 Tentang Pengembangan dan Pendetayagunaan Telematika di Indonesia*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2003. *Instruksi Presiden Republik Indonesia No 3 Tahun 2003 Tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan e-Government*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2003. *Undang-Undang No 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Republik Indonesia No 32 Tahun 2004*
- Republik Indonesia. 2004. *Undang-Undang Republik Indonesia No 33 Tahun 2008 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat dan Pemerintah Daerah*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2005. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 56 Tahun 2005 Tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2006. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 8 Tahun 2006 Tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2007. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 3 Tahun 2007 Tentang Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kepada Pemerintah, Laporan Keterangan Pertanggungjawaban Kepala Daerah Kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, dan Informasi Laporan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah Kepada Masyarakat*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2007. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No 38 Tahun 2007 Tentang Pembagian Urusan Pemerintahan antara Pemerintah, Pemerintahan Daerah Provinsi, dan Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2008. *Undang-Undang Republik Indonesia No 14 Tahun 2008 Tentang Keterbukaan Informasi Publik*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.
- Republik Indonesia. 2012. *Peraturan Presiden Republik Indonesia No 35 Tahun 2012 Tentang Perubahan atas Peraturan Presiden No 10 Tahun 2008 tentang Penggunaan Sistem Elektronik Dalam Kerangka Indonesia National Singel Window*. Jakarta: Pemerintah Indonesia.

- Puspita, Rora dan Dwi Martani. (2012). *Analisis Pengaruh Kinerja dan Karakteristik Pemda terhadap Tingkat Pengungkapan dan Kualitas Informasi dalam Website Pemda: Simposium Nasional Akuntansi (SNA) 2012.*
- Sandhani, N. Ana. (2014). *Karakteristik Pemerintah Daerah dan Tingkat Pengungkapan Informasi secara Sukarela dalam Website Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota di Indonesia.* Skripsi. Universitas Negeri Sebelas Maret.
- Sofia, Alfira dan Bagus Husen. (2013). *Analisis Transparansi dan Akuntabilitas Pemerintah Daerah Melalui Pengungkapan Informasi Pada Website: Jurnal Manajemen Indonesia*
- Sari, Adelia Pramita, Dwi Martani, dan Dyah Setyaningrum. (2015). *Pengaruh Temuan Audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan dan Kualitas Sumber Daya Manusia terhadap Opini Audit melalui Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga: Simposium Nasional Akuntansi XVIII.* Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Setiawan, Mohammad Bhakti dan Abdul Hakim. (2013). *Indeks Pembangunan Manusia Indonesia,* Universitas Islam Indonesia.
- Setyaningrum, Dyah dan Febriyani Syafitri. (2012). *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan: Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*
- Setyowati, Lilis. (2016). *Determinan Yang mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Jurnal Bisnis dan Manajemen*
- Suhardjanto, Djoko dan Rena Rukmita Yulianingtyas. (2011). *Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Kepatuhan Pengungkapan Wajib Dalam Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Jurnal Akuntansi & Auditing*
- Supriyadi, Suwanda D. et al (2017), *Kebijakan Akuntansi AkruaI Pemerintah Daerah, Edisi Ke-1,* Bogor: Penerbit Ghalia Indonesia.
- Suwardjono. (2008). *Teori Akuntansi: Perekayasaan Pelaporan Keuangan.* Yogyakarta: BPF E.
- Syafitri, F. (2012). *Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan.* Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Wulandari, Niken Ayu dan Sulardi. (2018). *Pengaruh Karakteristik Daerah, Temuan Audit, dan Opini Audit Terhadap Pengungkapan Sukarela: Akuntansi Dewanta.*