



## KUALITAS LAPORAN KEUANGAN DI INDONESIA: TRANSPARANSI INFORMASI KEUANGAN DAN KARAKTERISTIK PEMERINTAH DAERAH

### *Financial Reporting Quality in Indonesia: Transparency of Financial Information and Characteristics of Local Governments*

Amrie Firmansyah<sup>1</sup>, Muhamad Rizal Yuniar<sup>2</sup>, & Zef Arfiansyah<sup>3</sup>

#### Info Artikel

<sup>1</sup> Prodi D4 Akuntansi Sektor Publik, Politeknik Keuangan Negara STAN, Tangerang Selatan, [amrie@pknstan.ac.id](mailto:amrie@pknstan.ac.id)

<sup>2</sup> Direktorat Jenderal Pajak, Kementerian Keuangan, Palembang, [mrizalyuniar@gmail.com](mailto:mrizalyuniar@gmail.com)

<sup>3</sup> Prodi D3 Akuntansi, Politeknik Keuangan Negara STAN, Tangerang Selatan, [zef.arfiansyah@pknstan.ac.id](mailto:zef.arfiansyah@pknstan.ac.id)

#### Riwayat Artikel :

Diterima 14-10-2022

Direvisi 11-11-2022

Disetujui 29-11-2022

Tersedia online 02-12-2022

**JEL Classification : M40, M41, M48**

#### Abstract

*The quality of financial statements reflects the suitability of financial information presented by an entity with applicable accounting standards. Good quality financial reports indicate that their information can be used in decision-making. This study investigates the effect of financial information transparency, capital expenditures, financial health and the size of local governments on the quality of local government financial reporting. This study uses a quantitative method approach. The research data was taken from the summary of the financial statements of district/city governments in Indonesia from 2016 to 2019. The research data was sourced from [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), the local government's official website and [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id). Based on purposive sampling, the sample of this study amounted to 349 observations. The hypothesis testing of this research was conducted using logistic regression analysis. The test results suggest that the transparency of financial information and the local government's size are positively associated with the local government's financial reporting quality. This study also concludes that local governments' capital expenditures and financial health are not associated with the quality of*

*local government financial reporting quality. The Indonesia Supreme Audit Agency can employ this research to indicate the quality of local government financial statements.*

**Keywords:** *audit opinion, local assets, local loans, transparency, regional expenditures*

#### Abstrak

Kualitas laporan keuangan mencerminkan kesesuaian informasi keuangan yang disajikan oleh suatu entitas dengan standar akuntansi yang berlaku. Laporan keuangan yang berkualitas baik menunjukkan bahwa informasi yang terkandung di dalamnya dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Penelitian ini bertujuan untuk menginvestigasi pengaruh transparansi informasi keuangan, belanja modal, kesehatan keuangan dan ukuran pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Penelitian ini menggunakan pendekatan metode kuantitatif. Data penelitian diambil dari ikhtisar laporan keuangan

pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2016 sampai dengan tahun 2019. Data penelitian ini bersumber dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id), *website* resmi pemerintah daerah, dan [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id). Berdasarkan *purposive sampling*, sampel penelitian ini berjumlah 349 observasi. Pengujian hipotesis penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi logistik. Hasil pengujian menunjukkan bahwa transparansi informasi keuangan dan ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian ini juga menyimpulkan bahwa belanja modal dan kesehatan keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Penelitian ini dapat digunakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dalam melakukan indikasi awal atas kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

**Kata kunci:** aset daerah, belanja daerah, opini audit, pinjaman daerah, transparansi,,

---

## 1. PENDAHULUAN

Penerapan desentralisasi fiskal di Indonesia telah dijalankan di Indonesia lebih dari 20 tahun yang dimulai sejak dikeluarkannya Undang-Undang Nomor 22 Tahun 1999 Tentang Pemerintahan Daerah Dan Undang-Undang Nomor 25 Tahun 1999 Tentang Perimbangan Keuangan Antara Pemerintah Pusat Dan Daerah. Tujuan dari desentralisasi fiskal adalah untuk mendorong akuntabilitas dan transparansi pemerintah daerah (Nuryani & Firmansyah, 2020). Penerapan dari desentralisasi fiskal yang baik erat kaitannya dengan peningkatan partisipasi masyarakat dalam meningkatkan kesejahteraan masyarakat dengan menjamin terselenggaranya pelayanan publik minimum di setiap daerah (Nuryani & Firmansyah, 2020). Namun, tidak semua daerah dapat menerapkan konsep desentralisasi fiskal dengan baik khususnya pelayanan dasar yang diberikan pemerintah daerah kepada masyarakat. Porsi belanja pegawai yang besar membebani APBD, padahal pemerintah daerah perlu melakukan pembangunan infrastruktur dalam memenuhi layanan dasar kepada masyarakat. Selain pelaksanaan belanja daerah yang masih belum optimal, kemampuan keuangan daerah dalam memenuhi pelayanan publik juga masih rendah. Kualitas penerapan desentralisasi fiskal yang baik erat kaitannya dengan penerapan tata kelola pemerintahan yang baik (Nuryani & Firmansyah, 2020). Penerapan tata kelola yang baik di pemerintah daerah bukan hanya menghasilkan informasi keuangan yang berintegritas, namun mendorong kualitas laporan keuangan yang lebih baik.

Sejak tahun 2015, pemerintah daerah telah menerapkan standar akuntansi keuangan berbasis akrual. Tujuan dari penerapan standar tersebut adalah untuk meningkatkan kualitas laporan keuangan sehingga laporan keuangan dapat digunakan dalam pengambilan keputusan yang lebih baik. Informasi laporan keuangan pemerintah daerah dapat digunakan oleh pemangku kepentingan terkait dengan kondisi keuangan di satu entitas pemerintah daerah. Dampak dari penyajian informasi keuangan pemerintah daerah yang tidak sesuai dengan standar akuntansi pemerintah mengakibatkan rendahnya kualitas laporan keuangan. Penyajian informasi keuangan dalam laporan keuangan pemerintah daerah sejalan dengan pengaturan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah. Peraturan tersebut mengamatkan bahwa keuangan daerah harus dikelola secara efisien, ekonomis, efektif, transparan dan bertanggung jawab dengan memperhatikan asas keadilan, kepatutan, dan manfaat untuk masyarakat. Oleh karena itu, kualitas penyajian laporan keuangan

berkaitan dengan transparansi informasi keuangan pemerintah daerah bukan hanya berupa penyajian angka-angka saja, namun juga terkait dengan pengelolaan keuangan di dalam suatu pemerintah daerah.

Kualitas laporan keuangan pada pemerintah daerah erat kaitannya dengan pemberian opini dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), yang memiliki kewenangan dalam melakukan audit pemerintah daerah. Sejak Standar Akuntansi Keuangan Pemerintah Berbasis Akrual berlaku di tahun 2015, perkembangan selama periode tahun 2016 sampai dengan tahun 2020 menunjukkan bahwa tidak semua pemerintah daerah mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (BPK RI, 2021). Di satu sisi, terdapat pencapaian peningkatan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah di mana laporan keuangan pemerintah daerah mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian dari BPK sebanyak 70% di tahun 2016 dan meningkat menjadi 90% di tahun 2020 (BPK RI, 2021). Di sisi lain, masih terdapat pemerintah daerah yang belum memperoleh opini tersebut. Kondisi ini menunjukkan bahwa belum semua laporan keuangan saat ini disajikan dengan baik. Adanya laporan keuangan pemerintah daerah yang memiliki opini selain wajar tanpa pengecualian terjadi akibat ketidaksesuaian laporan keuangan dengan Standar Akuntansi Pemerintahan atau ketidakcukupan bukti untuk mendukung kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah.

Kualitas laporan keuangan yang rendah dapat mendorong ketidakpercayaan publik atas pengelolaan keuangan yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Seyogyanya pemerintah daerah merupakan wakil masyarakat dalam menjalankan pemerintahan, sehingga pengelolaan keuangan yang akuntabel dan transparan wajib dilakukan oleh pemerintah daerah. Rendahnya kualitas laporan keuangan dapat diakibatkan kurangnya dukungan dan partisipasi masyarakat dalam menunjang keberhasilan program kerja pemerintah. Selain itu, kualitas laporan keuangan yang kurang baik dapat menimbulkan konotasi atau persepsi publik akan adanya penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Padahal kualitas laporan keuangan yang baik diharapkan oleh masyarakat untuk dapat menilai kinerja atas pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Pengelolaan kinerja keuangan yang baik dapat mengindikasikan bahwa pemerintah daerah dapat menyelaraskan kepentingan masyarakat. Selain itu, kualitas laporan keuangan yang kurang baik mengakibatkan informasi yang disajikan tidak dapat digunakan dalam pengambilan keputusan.

Kualitas laporan keuangan erat kaitannya dengan penyajian yang dilakukan oleh penyusun laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan yang tidak sesuai dengan standar akuntansi keuangan dan tidak dapat ditelusuri bukti transaksinya dapat berakibat rendahnya kualitas laporan keuangan. Selain itu, terdapat kebijakan-kebijakan akrual dari pimpinan instansi yang tidak terdapat bukti akrualnya seperti penyusutan aset, cadangan kerugian piutang, perubahan metode pencatatan persediaan yang juga dapat mempengaruhi kualitas laporan keuangan. Kualitas laporan keuangan yang baik menunjukkan pimpinan organisasi memiliki itikad baik dalam mempertanggungjawabkan pengelolaan keuangan yang akuntabel dan transparan kepada masyarakat. Sebaliknya, kualitas laporan keuangan yang rendah dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam melakukan analisis dan pengambilan keputusan. Ulasan atas kualitas laporan keuangan khususnya pada level pemerintah daerah masih menjadi isu yang menarik untuk diulas, sehingga penelitian atas pengujian kualitas laporan keuangan pemerintah daerah perlu diinvestigasi lebih lanjut.

Literatur sebelumnya telah menguji kualitas laporan keuangan di pemerintah daerah di antaranya dilakukan dengan kompetensi pegawai (Aprisyah & Yuliati, 2021; Darwin, 2021; Kurniawan, 2016; Nilamsari et al., 2020; Pratiwi & Lestary, 2020; Sholohah et al., 2019; Tullah et al., 2019), teknologi informasi (Kurniawan, 2016; Pratiwi & Lestary, 2020; Surastiani & Handayani, 2015), sistem akuntansi keuangan daerah (Anggadini et al., 2021; Sholohah et al., 2019), sistem pengendalian internal (Anggadini et al., 2021; Darwin, 2021; Kurniawan, 2016; Nilamsari et al., 2020; Triono & Dewi, 2020; Tullah et al., 2019), tata kelola pemerintah (Sholohah et al., 2019; Tullah et al., 2019), monitoring (Sholohah et al., 2019), penerapan metode basis akrual berpengaruh (Pratiwi & Lestary, 2020), kualitas sistem akuntansi (Aprisyah & Yuliati, 2021; Nilamsari et al., 2020), standar akuntansi pemerintah (Sholohah et al., 2019), kualitas reformasi pemerintah (Sholohah et al., 2019), komitmen manajemen (Darwin, 2021; Haryati, 2016), efektivitas auditor internal (Haryati, 2016), penyelesaian tindak lanjut temuan BPK (Haryati, 2016). Penelitian-penelitian tersebut menggunakan data primer dalam satu pemerintah daerah. Sementara itu, pengujian kualitas laporan keuangan dalam konteks data sekunder telah dilakukan oleh Firmansyah et al. (2022). Penelitian tersebut menguji kualitas laporan keuangan kabupaten/kota di Propinsi Papua dan Papua Barat dengan ukuran pemerintah daerah, belanja pemerintah daerah dan tingkat ketergantungan pemerintah daerah. Penelitian lainnya yang menggunakan data sekunder dilakukan oleh (Pertiwi & Wibowo, 2023; Tiurmaida et al., 2021). Namun, penelitian tersebut menguji kualitas laporan keuangan bukan dalam konteks pemerintah daerah, namun dalam konteks kementerian lembaga dengan temuan audit dan tindak lanjut atas rekomendasi audit.

Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh transparansi informasi keuangan, belanja modal pelayanan dasar, kesehatan keuangan, dan ukuran pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Transparansi informasi keuangan pemerintah daerah berhubungan dengan ketersediaan informasi keuangan yang dapat diakses dan digunakan oleh masyarakat serta pemangku kepentingan lainnya (Ritonga & Syahrir, 2016). Sementara itu, belanja modal, kesehatan keuangan, dan ukuran pemerintah daerah menunjukkan karakteristik pemerintah daerah. Karakteristik pemerintah daerah merupakan informasi dan kondisi spesifik yang melekat pada pemerintah daerah yang membedakan antara satu pemerintah daerah dengan pemerintah daerah lainnya (Suhardjanto & Yulianingtyas, 2011).

Keterbukaan informasi publik merupakan isu yang sering dikaitkan dengan masalah pembangunan berkelanjutan (Alcaraz-Quiles et al., 2014). Transparansi informasi dapat mendorong pemerintah daerah untuk menyusun kebijakan yang memperkuat kebijakan berkelanjutan (Arbatli & Escolano, 2015). Urgensi pemerintah daerah untuk menyediakan transparansi pengelolaan keuangan dan meningkatnya kebutuhan informasi oleh masyarakat ternyata belum ditanggapi dengan serius oleh banyak pemerintah daerah di Indonesia. Adriana & Ritonga, (2020) dan Nuryani & Firmansyah (2020) menyimpulkan bahwa secara umum tingkat transparansi pemerintah daerah di Indonesia masih sangat rendah. Kondisi inilah yang salah satunya dapat dikaitkan dengan kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah.

Belanja modal merupakan salah satu pos anggaran yang menjadi perhatian banyak pihak. Masyarakat mengharapkan dampak positif dari pelaksanaannya yang digunakan untuk pelayanan dasar kepada masyarakat. Belanja modal merupakan jenis pengeluaran anggaran

untuk memperoleh aset jangka panjang berupa infrastruktur fisik ataupun aset tak berwujud berjangka panjang (Peraturan Pemerintah RI, 2010). Masyarakat mengharapkan informasi atas berbagai penyediaan infrastruktur yang dibangun pemerintah daerah yang bersumber dari belanja modal (Heald, 2012). Pemerintah mengatur beberapa urusan mendasar yang harus diutamakan pemerintah daerah (Peraturan Pemerintah RI, 2018). Urusan-urusan tersebut seharusnya menjadi prioritas pemerintah daerah dalam mengalokasikan anggaran.

Kesehatan keuangan merujuk pada kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai segala pengeluarannya, termasuk kewajiban (Muñoz et al., 2016). Ketika pemerintah daerah memiliki sumber daya keuangan yang cukup, pemerintah daerah mampu melunasi semua kewajibannya dengan tetap mengutamakan kebutuhan prioritasnya. Oleh karena itu, kesehatan keuangan dapat diartikan sebagai kemampuan pemerintah daerah dalam melunasi cicilan utangnya setelah membiayai belanja wajib. Pemerintah harus menjamin bahwa kebijakan fiskal mampu bertahan untuk jangka waktu yang lama dan perlu adanya kebijakan yang menjamin keadilan antargenerasi (Sinervo, 2020). Pemerintah daerah yang melakukan pendanaan dengan utang dihadapkan pada kemungkinan terjadinya peningkatan produktivitas. Selain itu, pemerintah juga menghadapi kemungkinan adanya kondisi yang tidak diharapkan seperti krisis keuangan (Navarro-Galera et al., 2017). Dengan demikian, pemerintah daerah harus menjaga kesehatan keuangan agar krisis keuangan tidak terjadi di masa depan. Pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang baik mendorong pemerintah daerah tersebut tetap menjaga kesehatan keuangannya (Suryawati et al., 2018). Dengan demikian, pemerintah daerah mampu untuk mengelola sumber daya keuangannya dengan baik (Suryawati et al., 2018). Kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya keuangan dapat menjadi indikator bahwa pemerintah daerah memiliki kualitas laporan keuangan yang baik.

Ukuran pemerintah daerah dapat dikaitkan dengan nilai aset dalam pelaksanaan kegiatan operasi pemerintah daerah (Nuryani & Firmansyah, 2020). Ukuran pemerintah daerah menjadi indikator kemampuan pengelolaan organisasi pemerintah yang lebih baik termasuk dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah dengan ukuran yang lebih besar dianggap memiliki sumber daya yang lebih baik dibandingkan dengan pemerintah daerah yang memiliki ukuran yang lebih kecil (Firmansyah et al., 2022). Pemerintah daerah dengan ukuran yang lebih besar dapat mengoptimalkan sumber daya yang dimiliki untuk mengelola organisasinya dengan lebih baik. Upaya tersebut dilakukan oleh pemerintah daerah yang berukuran lebih besar dalam rangka melegitimasi capaian kinerjanya termasuk yang tinggi termasuk dalam pengelolaan keuangan. Bentuk dari legitimasi atas pengelolaan keuangan daerah dapat dibuktikan dari kualitas laporan keuangan untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat.

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris pengaruh transparansi keuangan pemerintah daerah, belanja modal untuk pelayanan dasar kepada masyarakat, kesehatan pemerintah daerah, dan ukuran pemerintah daerah terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Pengujian sebelumnya yang menguji kualitas laporan keuangan pemerintah daerah sebagian besar menggunakan faktor-faktor internal di dalam satu pemerintah daerah dan menggunakan data primer. Pengujian kualitas laporan keuangan pemerintah sebelumnya dengan menggunakan data sekunder dilakukan oleh Firmansyah et al. (2022) pada pemerintah daerah di Propinsi Papua dan Papua Barat dan Tiurmaida et al. (2021)

pada kementerian/lembaga pemerintah pusat. Sementara itu, penelitian ini menggunakan data sekunder dalam konteks pemerintah daerah di Indonesia. Selain itu, pengujian transparansi keuangan pemerintah daerah, belanja modal untuk pelayanan dasar, dan kesehatan pemerintah daerah masih jarang digunakan dalam pengujian terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Penelitian ini memiliki kontribusi dalam pengembangan literatur dalam bidang akuntansi sektor publik. Penelitian ini diharapkan dapat melengkapi literatur terkait dengan kualitas laporan keuangan di Indonesia. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat digunakan oleh Kementerian Dalam Negeri dalam meningkatkan kebijakan pengelolaan keuangan daerah berdasarkan informasi-informasi yang disajikan oleh pemerintah daerah.

## 2. TINJAUAN PUSTAKA

Pemanfaatan internet melalui *website* sebagai alternatif metode pelaporan untuk menunjukkan komitmen pemerintah daerah yang akuntabel dan transparan (Nuryani & Firmansyah, 2020). *Website* merupakan media yang mendukung penyampaian informasi kepada masyarakat luas secara efisien (Nuryani & Firmansyah, 2020). Selain itu *website* dapat memengaruhi aspek komunikatif dari pelaporan keuangan (Nuryani & Firmansyah, 2020). Penggunaan *website* memungkinkan kemudahan akses masyarakat dapat mengetahui informasi keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah (Xiao et al., 2005). Penggunaan *website* sebagai media publikasi dapat dimanfaatkan oleh pemerintah daerah untuk melegitimasi dalam pemberian informasi pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerah kepada masyarakat secara lebih transparan. Adanya upaya tersebut menunjukkan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah daerah menjadi lebih efektif dan efisien. Sejalan dengan hal tersebut, Kementerian Dalam Negeri telah mengeluarkan ketentuan Instruksi Nomor 188-52/1797/SJ tahun 2012 tentang peningkatan transparansi pengelolaan anggaran daerah. Dalam ketentuan tersebut, kepala daerah diwajibkan menyiapkan menu konten “transparansi pengelolaan anggaran daerah” dalam *website* daerahnya masing-masing.

Transparansi informasi keuangan pemerintah daerah diharapkan dapat meningkatkan informasi yang diberikan pemerintah daerah kepada masyarakat. Laswad et al. (2005) dan Lesmana (2010) menyimpulkan bahwa penyajian informasi yang lebih transparan di *website* mengindikasikan optimalnya kinerja pemerintah daerah. Hiola et al. (2015) juga menemukan bahwa pemerintah daerah yang memiliki kinerja yang semakin baik mendorong pemerintah daerah akan lebih transparansi dalam menyajikan informasi keuangan di *website* resminya. Kualitas laporan keuangan erat kaitannya dengan kinerja Pemerintah daerah yang lebih transparan dalam mengungkapkan informasi kepada publik erat kaitannya dengan kualitas laporan keuangan. Pemerintah daerah berusaha melegitimasi upayanya untuk menunjukkan kepada publik, termasuk prestasi atas kualitas laporannya. Dengan demikian, pemerintah daerah yang lebih transparan erat kaitannya dengan kualitas laporannya. H<sub>1</sub>: Tingkat transparansi pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kualitas pelaporan keuangan pemerintah daerah

Dalam pandangan teori legitimasi, sebuah organisasi perlu memperhatikan aturan dan norma yang berlaku dalam menjalankan tugasnya (Suchman, 1995). Sebagai organisasi penyedia pelayanan publik, pemerintah daerah diharapkan dapat melakukan pengeluaran yang

berkualitas dan mengutamakan kebutuhan masyarakat. Infrastruktur pelayanan dasar masyarakat merupakan salah satu layanan yang wajib disediakan pemerintah daerah sebagai pemenuhan kewajibannya yang telah diatur dalam peraturan perundang-undangan (Peraturan Pemerintah RI, 2018). Untuk menunjukkan bahwa pemerintah daerah telah mampu memenuhi ekspektasi masyarakat serta mematuhi ketentuan yang berlaku, pemerintah daerah berupaya dalam penyajian informasi laporan keuangan yang lebih baik.

García & García-García (2010) menyatakan bahwa keterbukaan informasi sangat efisien dalam pengungkapan manfaat dari pembangunan. Oleh karena itu, pemerintah daerah cenderung akan menunjukkan kinerjanya dengan memberikan informasi yang lebih lengkap. Pemerintah daerah memiliki peran besar dalam penganggaran dan pelaksanaan anggaran belanja daerah. Sebagai pihak yang bertanggung jawab atas berbagai kepentingan masyarakat, pemerintah daerah selayaknya mengutamakan kebijakan dengan mengutamakan kebutuhan pelayanan dasar kepada masyarakat. Penyediaan pelayanan kepada masyarakat yang berkualitas dapat menunjukkan tingkat pengelolaan keuangan yang baik. Hal ini dapat tercermin dalam penyajian laporan keuangan yang baik. Pemerintah daerah yang berupaya memenuhi kebutuhan masyarakat sejalan dengan kualitas laporan keuangan yang disajikan kepada masyarakat. Penyediaan layanan dasar kepada masyarakat menunjukkan salah satu upaya pemerintah daerah dalam melegitimasi bahwa aktivitas tersebut telah dijalankan dengan baik. Dampaknya dalam laporan keuangan yang memiliki kualitas penyajian yang baik.

H<sub>2</sub>: Belanja modal pelayanan dasar berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

Pada kondisi keuangan yang sehat, pemerintah daerah memiliki peluang yang lebih besar untuk memperoleh pinjaman dari kreditur. Dengan demikian, pemerintah daerah tidak akan menghadapi risiko krisis yang lebih besar dan tetap mampu melakukan pengeluaran untuk pemenuhan kebutuhan publik yang optimal (Solikin & Choirunnisah, 2019). Pengeluaran pemerintah yang lebih tinggi mendorong pertumbuhan ekonomi regional sehingga potensi perpajakan daerah akan meningkat. Potensi peningkatan penerimaan pajak daerah sebagai salah satu komponen pendapatan asli daerah yang meningkat mendorong tingkat independen pemerintah daerah yang semakin tinggi di masa depan (Muñoz et al., 2016). Muñoz et al. (2016) menyatakan bahwa kondisi keuangan berhubungan dengan kemampuan pemerintah dalam memenuhi kewajiban cicilannya.

Kondisi keuangan merefleksikan kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya keuangannya. Ketika sumber daya mampu dikelola dengan baik, kondisi keuangan pemerintah menjadi lebih sehat. Kondisi keuangan yang sehat mengindikasikan bahwa pemerintah daerah memiliki sumber pendapatan yang mencukupi untuk melunasi berbagai pengeluarannya. Kondisi ini dapat ditunjukkan dalam penyajian laporan keuangan yang baik pula. Pemerintah daerah melegitimasi kondisi kesehatan pemerintah daerah dengan melegitimasi dalam penyajian informasi keuangan. Pemerintah daerah yang memiliki tingkat kesehatan yang tinggi cenderung memiliki laporan keuangan yang berkualitas.

H<sub>3</sub>: Tingkat kesehatan keuangan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah

Dalam konteks teori legitimasi, pemerintah daerah ingin menunjukkan kinerjanya yang telah dicapai kepada publik. Organisasi dengan ukuran yang lebih besar berkeinginan untuk

menyediakan informasi yang lebih transparan. Informasi yang transparan berkaitan dengan kualitas laporan keuangan yang disajikan oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah ingin memenuhi kebutuhan berbagai pihak memiliki terkait dengan informasi keuangan yang disajikan. Ukuran pemerintah daerah dapat dilihat dari besarnya nilai aset suatu daerah (Nuryani & Firmansyah, 2020). Penggunaan aset yang optimal berguna dalam mendukung pengelolaan organisasi pemerintah daerah yang lebih baik (Nuryani & Firmansyah, 2020).

Serrano-Cinca et al. (2009) menyatakan bahwa keuntungan lebih mudah untuk didapatkan oleh pengelola organisasi atas akan pengungkapan informasi menjadi lebih besar. Sejalan dengan hal tersebut, pemerintah daerah berupaya untuk menyajikan informasi laporan keuangan dengan baik. Puspita & Martani (2012) menyimpulkan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah maka akan semakin baik tingkat kualitas pengungkapannya. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah akan semakin baik pada pemerintah daerah dengan ukuran yang semakin besar.

H<sub>4</sub>: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

### 3. METODE PENELITIAN

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan regresi logistik. Regresi logistik adalah proses pemodelan probabilitas hasil diskrit yang diberikan variabel input (Edgar & Manz, 2017). Regresi logistik yang digunakan dalam penelitian ini adalah dengan *binary outcome*. Data sekunder yang digunakan dalam penelitian ini adalah data dan informasi dari laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota di seluruh Indonesia. Data penelitian ini bersumber dari [www.djpk.kemenkeu.go.id](http://www.djpk.kemenkeu.go.id) dan [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id). Dengan menggunakan purposive sampling, kriteria sampel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 1. Ringkasan Pemilihan Sampel**

Kriteria	Jumlah
Jumlah pemerintah daerah pada bulan Mei 2021	548
Pemekaran/penggabungan pemda pada 2016 s.d. 2019	0
Pemerintah provinsi, pemerintah kabupaten administratif, dan pemerintah kota administratif	(40)
Jumlah pemda potensial periode 2016 s.d. Mei 2021	508
Tahun yang digunakan dalam penelitian (2016 s.d. 2019)	4
Data pemda yang dapat digunakan	2.032
Data yang tidak memiliki transaksi pelunasan utang dan investasi pemerintah pada tahun yang sama	(1.651)
Data dengan situs resmi pemerintah daerah yang tidak dapat diakses	(24)
Data yang tidak dapat digunakan	(8)
Jumlah sampel	349

Kualitas laporan keuangan daerah merupakan variabel dependen dalam penelitian ini. Kualitas laporan keuangan diukur dengan opini audit Badan Pemeriksa Keuangan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah setiap tahunnya. Variabel ini adalah variabel dummy mengikuti

Adiputra et al. (2018) dan Firmansyah et al. (2022). Pemerintah daerah dengan opini atas laporan keuangan wajar tanpa pengecualian (WTP) mendapat skor 1, sedangkan perolehan opini selain WTP mendapat skor 0.

Variabel independen dalam penelitian terdiri dari transparansi pemerintah daerah, belanja modal, kesehatan keuangan dan ukuran pemerintah daerah. Tingkat transparansi pemerintah daerah pada penelitian ini diukur dengan mengikuti indikator yang digunakan oleh Nuryani & Firmansyah (2020) yang telah memasukkan komponen laporan keuangan yang lebih lengkap sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (2010) sebagaimana terlampir pada Lampiran 1. Dengan demikian, indeks transparansi pemerintah daerah dihitung dengan persamaan berikut.

$$TPD = \frac{\sum_{i=1}^{30} \text{Dokumen Pengelolaan Anggaran}}{30}$$

Belanja modal pelayanan dasar pada penelitian ini merujuk pada proporsi pemerintah daerah merealisasikan belanja modal untuk fungsi pelayanan dasar dalam satu tahun anggaran dibandingkan dengan total belanja. García dan García-García (2010) dan Hasibuan (2017) mengukur belanja modal dengan rasio keseluruhan belanja modal terhadap total belanja. Dengan mengacu cara tersebut, penelitian ini menyesuaikannya dengan variabel yang digunakan, yaitu dengan hanya memasukkan jenis belanja pelayanan dasar sebagaimana diatur pada PP No. 2 tahun 2018. Sementara itu, laporan keuangan pemerintah daerah menyajikan informasi jenis belanja menurut fungsi dengan penamaan klasifikasi sesuai Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Dengan demikian, perhitungan belanja modal pelayanan dasar menurut PP No. 2 tahun 2018 dikonversikan ke dalam belanja modal menurut fungsi sesuai klasifikasi SAP sebagaimana ditunjukkan pada Tabel 2.

**Tabel 2. Jenis Belanja Pelayanan Dasar**

Belanja Daerah Pelayanan Dasar	Belanja Daerah Menurut Fungsi
Pendidikan	Pendidikan
Kesehatan	Kesehatan
Pekerjaan umum	Perumahan dan Fasilitas Umum
Perumahan rakyat	
Ketenteraman, ketertiban umum, dan perlindungan masyarakat	Ketertiban dan Keamanan
Sosial	Perlindungan Sosial

Dengan demikian, variabel belanja modal pelayanan dasar diukur menggunakan persamaan berikut.

$$BMPD = \frac{\text{Realisasi Belanja Modal Pelayanan Dasar}}{\text{Realisasi Total Belanja}}$$

Kesehatan keuangan merupakan sebuah indikator yang berkaitan dengan kemampuan pemerintah daerah dalam memenuhi kewajiban utangnya. Pada penelitian ini, kesehatan keuangan mengikuti proksi yang digunakan oleh Ritonga (2014) yaitu:

$$KK = \frac{\text{Total Pendapatan} - \text{DAK} - \text{Belanja Pegawai}}{\text{Pokok Pinjaman} + \text{Bunga}}$$

Hasil perhitungan rasio kesehatan keuangan dikonversi menjadi indeks dengan formula sebagai berikut untuk menghasilkan indeks kesehatan keuangan dengan rentang 0 s.d. 1 merujuk kepada Ritonga (2014).

$$\text{Indeks KK} = \frac{\text{Nilai Aktual} - \text{Nilai Minimum}}{\text{Nilai Maksimum} - \text{Nilai Minimum}}$$

Ukuran pemerintah daerah mengacu pada seberapa besar sumber daya yang dimiliki oleh pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah diukur dengan logaritma natural total aset pemerintah daerah yang tercantum dalam neraca posisi tanggal 31 Desember. Proksi ukuran pemerintah daerah yang digunakan dalam penelitian ini mengikuti (Adiputra et al., 2018; Firmansyah et al., 2022; Nuryani & Firmansyah, 2020) yaitu:

$$\text{Size} = \ln(\text{Total Aset})$$

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan regresi logistik. Adapun model penelitian adalah sebagai berikut:

$$\text{KLK}_i = \beta_0 + \beta_1 \text{TPD}_i + \beta_2 \text{BMPD}_i + \beta_3 \text{KK}_i + \beta_4 \text{SIZE}_i + \varepsilon_i$$

Di mana:

$\text{KLK}_i$  = kualitas laporan keuangan pemerintah daerah i

$\text{TPD}_i$  = tingkat transparansi pemerintah daerah i

$\text{BMPD}_i$  = belanja modal pelayanan dasar pemerintah daerah i

$\text{KK}_i$  = tingkat kesehatan pemerintah daerah pemerintah daerah i

$\text{SIZE}_i$  = ukuran pemerintah daerah i

#### 4. HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Statistik deskriptif dari variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

**Tabel 3. Statistik Deskriptif**

Variabel	Mean	Med.	Std. Dev.	Min.	Max.	Obs
KLK	0.839	1	0.367	0	1	349
TPD	0.138	0.1	0.158	0	0.733	349
BMPD	0.174	0.176	0.069	0.0004	0.447	349
KK	0.475	0.450	0.093	0	1	349
SIZE	28.599	28.502	0.567	27.128	31.033	349

KLK= kualitas laporan keuangan pemerintah daerah; TPD= tingkat transparansi pemerintah daerah; BMPD= belanja modal pelayanan dasar pemerintah daerah; KK= tingkat kesehatan pemerintah daerah; SIZE= ukuran pemerintah daerah.

Tabel di atas menunjukkan bahwa lebih dari 50 persen laporan keuangan dalam penelitian ini memperoleh opini WTP (83.9%). Tingkat transparansi pemerintah daerah masih rendah yaitu secara rata-rata hanya sebesar 13.8%. Belanja modal pemerintah daerah untuk pelayanan dasar kepada masyarakat juga masih rendah, secara rata-rata hanya sebesar 17.4% dari total belanja. Sementara itu, tingkat kesehatan keuangan pemerintah daerah masih belum optimal yaitu sebesar 47.5%. Selanjutnya, ukuran pemerintah daerah secara rata-rata cukup tinggi dengan nilai 28.599.

Selanjutnya, ringkasan hasil uji hipotesis berdasarkan hasil uji regresi logistik ditunjukkan dalam Tabel 4 di bawah ini.

**Tabel 4. Ringkasan Hasil Uji Hipotesis**

	B	Wald	Sig.	
Constant	-30.710	9.508437	0.001	***
TPD	8.997	16.93543	0.000	***
BMPD	2.439	1.162396	0.140	
KK	-0.875	0.221587	0.319	
Size	1.111	9.956906	0.001	***
Nagelkerke R <sup>2</sup>	0.228			
Chi <sup>2</sup>	50.096			
Sig. (Chi <sup>2</sup> )	0.000			

\*\*\*signifikan pada tingkat 5%

KLK= kualitas laporan keuangan pemerintah daerah; TPD= tingkat transparansi pemerintah daerah; BMPD= belanja modal pelayanan dasar pemerintah daerah; KK= tingkat kesehatan pemerintah daerah; SIZE= ukuran pemerintah daerah.

Hasil pengujian hipotesis menyimpulkan bahwa transparansi keuangan daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Dengan demikian, semakin transparan suatu pemerintah daerah di dalam menyajikan informasi keuangan kepada masyarakat menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan yang disajikan merupakan laporan keuangan yang berkualitas. Hasil ini mengkonfirmasi temuan Laswad et al. (2005) dan Lesmana (2010). Hasil ini juga mendukung teori legitimasi di mana pemerintah daerah yang lebih transparan dalam menyajikan informasi keuangan di *websitenya* memiliki keinginan untuk melegitimasi kinerja dalam pengelolaan keuangan dengan menyajikan laporan keuangan yang berkualitas tinggi. Oleh karena itu, transparansi yang dilakukan pemerintah daerah merupakan upaya pemerintah daerah untuk meyakinkan masyarakat bahwa pengelolaan keuangan daerah sudah dilaksanakan sesuai dengan peraturan perundangan yang berlaku.

Pemerintah daerah berupaya untuk meningkatkan kepercayaan masyarakat dengan memanfaatkan internet dalam memberikan informasi kepada publik dengan lebih transparan. Upaya tersebut dilakukan pemerintah daerah sebagai salah satu strategi untuk menunjukkan kepada masyarakat bahwa pemerintah daerah memiliki laporan keuangan yang berkualitas tinggi. Kualitas laporan keuangan berkaitan dengan keberhasilan pemerintah daerah dalam mengelola keuangannya. Oleh karena itu, penyajian laporan keuangan yang berkualitas mutlak diperlukan untuk memperoleh keyakinan masyarakat di daerah tersebut.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa belanja modal untuk pelayanan dasar tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil pengujian ini mengindikasikan bahwa kualitas penyajian laporan keuangan tidak terkait dengan program belanja modal yang dijalankan oleh pemerintah daerah termasuk belanja modal untuk pelayanan dasar kepada masyarakat. Di satu sisi, kualitas belanja pemerintah daerah ditentukan dari kualitas penyerapan realisasi anggarannya. Namun, kondisi ini tidak terjadi dengan pelaksanaan belanja modal pemerintah daerah. Di Indonesia, pemerintah daerah berupaya untuk memperbaiki kualitas laporan keuangannya dengan merealisasikan belanjanya sesuai dengan angka-angka yang tercantum dalam APBD.

Apabila dilihat dari teori legitimasi, tidak adanya pengaruh belanja modal untuk pelayanan dasar terhadap kualitas laporan keuangan menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum meletakkan perhatian lebih terhadap penyajian penggunaan anggaran pemerintah daerah di dalam memenuhi kebutuhan dasar masyarakat. Pemerintah daerah masih belum melihat pentingnya pengungkapan penggunaan dana tersebut kepada masyarakat. Idealnya, besaran penggunaan anggaran yang ditujukan untuk memenuhi kebutuhan pelayanan dasar pemerintah daerah kepada masyarakat merupakan anggaran yang langsung memenuhi keperluan dasar masyarakat seperti pendidikan, kesehatan, perumahan dan fasilitas umum, ketertiban dan perlindungan sosial. Dampak dari penggunaan anggaran untuk belanja modal pelayanan dasar ini seharusnya dapat langsung dirasakan manfaatnya oleh masyarakat. Kondisi ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah belum memanfaatkan informasi penggunaan belanja modal untuk pelayanan dasar ini untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat bahwa penggunaan anggaran pemerintah daerah ditujukan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa kesehatan keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dalam penelitian ini, kesehatan keuangan dikaitkan dengan kemampuan pemerintah daerah dalam memenuhi kewajiban utangnya, sehingga kemampuan pemerintah daerah di dalam mengelola utangnya tidak mempengaruhi kualitas dari laporan keuangan yang disajikan. Apabila dikaitkan dengan teori legitimasi, kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola utangnya menunjukkan bahwa pemerintah daerah mengharapkan adanya legitimasi dari masyarakat ataupun dari kreditur. Legitimasi dari masyarakat merupakan pandangan masyarakat bahwa pemerintah daerah mampu untuk mengelola utangnya dengan baik dalam konteks kesejahteraan masyarakat. Sementara itu, penyajian laporan keuangan yang berkualitas bagi kreditur bertujuan untuk mendapatkan legitimasi bahwa pemerintah daerah telah mengelola utang sesuai dengan persyaratan yang diminta oleh kreditur.

Namun demikian, hasil pengujian ini tidak membuktikan legitimasi yang dilakukan oleh pemerintah daerah kepada masyarakat dan kreditur melalui laporan keuangan yang berkualitas. Selain itu, masyarakat diduga masih belum memperhatikan pengelolaan utang yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Dari sisi kreditur, kualitas laporan keuangan dianggap tidak mencerminkan kemampuan pemerintah daerah dalam mengembalikan pinjamannya. Bagi kreditur, kualitas kinerja pinjaman pemerintah daerah bukan dilihat dari kualitas laporan keuangan namun kemampuan pemerintah daerah dalam memenuhi kewajiban pokok pinjaman dan bunga pinjaman. Dengan demikian, pemerintah daerah belum menganggap bahwa pengelolaan utang merupakan sarana bagi pemerintah daerah untuk mendapatkan legitimasi baik dari masyarakat maupun dari kreditur.

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan. Hasil pengujian ini mengkonfirmasi temuan dari Firmansyah et al. (2022) yaitu dengan menggunakan data pemerintah daerah yang lebih luas. Pemerintah daerah di kabupaten/kota di Indonesia yang semakin besar memiliki tekanan yang kuat dalam menyajikan informasi laporan keuangan terkait dengan kepercayaan masyarakat. Oleh karena itu, pemerintah daerah perlu melegitimasi atas kinerja pengelolaan keuangannya. Kondisi ini mempertaruhkan kepercayaan pemangku kepentingan dalam menyajikan laporan

keuangan. Pemerintah daerah berukuran besar menandakan banyaknya sumber daya ekonomi yang dimiliki untuk penyelenggaraan pemerintahan dan banyaknya pemangku kepentingan yang harus dilayani (Firmansyah et al., 2022). Sumber daya tersebut berasal dari berbagai pihak, yaitu masyarakat, pemerintah pusat, kreditor, donatur hibah dan pihak lainnya. Sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada masyarakat, pemerintah daerah berupaya mengelola sumber daya tersebut dengan optimal. Kenaikan sumber daya yang dikelola mengakibatkan pemerintah daerah meningkatkan transparansinya dengan menyajikan informasi yang lebih rinci dari tahap perencanaan hingga pelaporan sehingga para pemangku kepentingan dapat memahami pemanfaatan dari sumber daya yang pemerintah daerah berikan kepada masyarakat.

Ukuran daerah kabupaten/kota di Indonesia yang semakin besar memiliki tanggung jawab dalam mengungkapkan informasi laporan keuangan yang lebih baik dibandingkan dengan daerah yang memiliki ukuran daerah yang lebih kecil. Pemerintah daerah berukuran besar memiliki sumber daya yang memadai dalam memberikan pengungkapan informasi keuangan menjadi salah satu strategi mereka dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat (Serrano-Cinca et al., 2009). Besarnya sumber daya memungkinkan pemerintah daerah untuk dapat berinvestasi dalam memperbaiki kualitas laporan keuangan seperti peningkatan kompetensi pegawai dan pembangunan sistem akuntansi yang handal. Selain itu, pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia yang berukuran besar pada umumnya memiliki anggaran yang besar untuk layanan teknologi informasi dalam mendukung perbaikan data dan informasi laporan keuangan (Nuryani & Firmansyah, 2020; Styles & Tennyson, 2007).

## **5. KESIMPULAN DAN REKOMENDASI**

Penelitian ini menyimpulkan bahwa tingkat transparansi pemerintah daerah dan ukuran pemerintah daerah dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan. Upaya pemerintah daerah melegitimasi atas kualitas laporannya dengan menyajikan informasi keuangannya dengan lebih transparan di website. Selain itu, pemerintah daerah yang berukuran besar memiliki tanggungjawab untuk memiliki laporan keuangan yang berkualitas. Pemerintah daerah menghendaki legitimasi atas kinerja dari penyajian laporan keuangan yang baik berdasarkan kriteria-kriteria tertentu. Sementara itu, belanja modal untuk layanan dasar kepada masyarakat dan tingkat kesehatan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan. Dua karakteristik pemerintah daerah ini erat kaitannya dengan keberhasilan program yang dijalankan oleh pemerintah daerah, sedangkan penyajian laporan keuangan berkaitan dengan pemenuhan atas standar akuntansi pemerintah.

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah pengukuran kualitas laporan keuangan masih terbatas pada opini audit, bukan berdasarkan item-item laporan keuangan yang lebih menangkap atas kualitas laporan keuangan. Selain itu, dalam penelitian ini variabel belanja modal pelayanan dasar yang tidak memiliki pengaruh terhadap kualitas audit masih diukur berdasarkan rasio belanja modal pelayanan dasar terhadap total belanja modal bukan berdasarkan pengungkapan atas belanja yang dilakukan. Selanjutnya, penelitian ini hanya menggunakan sampel pemerintah daerah yang memiliki utang, sehingga kriteria ini dapat mengurangi jumlah sampel penelitian. Penelitian selanjutnya dapat mengembangkan proksi atas kualitas laporan keuangan yang lebih komprehensif untuk entitas pemerintah sehingga

lebih menangkap kualitas laporan keuangan yang lebih baik. Selain itu, proksi pengukuran atas belanja modal pelayanan dasar dan tingkat kesehatan pemerintah daerah perlu dikembangkan untuk mendapatkan ukuran yang lebih tepat sehingga pengaruhnya terhadap kualitas laporan keuangan dapat disimpulkan.

Penelitian ini mengindikasikan bahwa Kementerian Dalam Negeri perlu melakukan pembinaan atas kualitas laporan keuangan pemerintah daerah khususnya pemerintah kabupaten/kota Indonesia. Selain itu, Kementerian Dalam Negeri perlu melakukan monitoring atas penerapan transparansi informasi keuangan pemerintah daerah di *website* sehingga data dan informasi keuangan pemerintah daerah dapat mudah diakses oleh masyarakat. Selain itu, penelitian ini juga dapat digunakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dalam melakukan indikasi awal dalam melakukan penilaian kualitas laporan keuangan pemerintah daerah.

## DAFTAR PUSTAKA

- Adiputra, I. M. P., Utama, S., & Rossieta, H. (2018). Transparency of local government in Indonesia. *Asian Journal of Accounting Research*, 3(1), 123–138. <https://doi.org/10.1108/AJAR-07-2018-0019>
- Adriana, A., & Ritonga, I. T. (2018). Analysis of local financial management transparency based on websites on local government in Java. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 10(1), 13–26. <https://doi.org/10.15294/jda.v10i1.12558>
- Alcaraz-Quiles, F. J., Navarro-Galera, A., & Ortiz-Rodríguez, D. (2014). Factors influencing the transparency of sustainability information in regional governments: An empirical study. *Journal of Cleaner Production*, 82, 179–191. <https://doi.org/10.1016/j.jclepro.2014.06.086>
- Anggadini, S. D., Bramasto, A., & Aulia, S. (2021). Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah: dampak dari sistem pengendalian intern dan sistem akuntansi keuangan daerah. *Akurat: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 12(2), 165–178. <https://unibba.ac.id/ejournal/index.php/akurat/article/view/594>
- Aprisyah, P., & Yuliati, A. (2021). Pengaruh penerapan sistem akuntansi keuangan pemerintah daerah dan kompetensi sumber daya manusia terhadap laporan keuangan daerah (studi empiris pada dinas perhubungan kota Bengkulu). *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, dan Akuntansi)*, 5(2), 1855–1869. <https://doi.org/10.31955/mea.vol5.iss2.pp1855-1869>
- Arbatli, E., & Escolano, J. (2015). Fiscal transparency, fiscal performance and credit ratings. *Fiscal Studies*, 36(2), 237–270. <https://doi.org/10.1111/1475-5890.12051>
- BPK RI. (2021). *Opini WTP laporan keuangan pemda alami peningkatan*. <https://www.bpk.go.id/news/opini-wtp-laporan-keuangan-pemda-alami-peningkatan>
- Darwin, K. (2021). Kualitas laporan keuangan pemerintah Kota Makassar melalui kompetensi aparatur, sistem pengendalian intern dan komitmen organisasi. *Jurnal Ekonomi, Bisnis dan Akuntansi (JEBA)*, 23(4), 37–46. <https://doi.org/10.32424/jeba.v23i4.2877>
- Edgar, T. W., & Manz, D. O. (2017). Exploratory study. In *Research Methods for Cyber Security*. <https://doi.org/10.1016/b978-0-12-805349-2.00004-2>
- Firmansyah, A., Arfiansyah, Z., & Yuniar, M. R. (2022). Local governments financial reporting quality in Papua and West Papua: do local government characteristics matter? *Jurnal Riset Akuntansi Kontemporer*, 14(2), 139–147. <https://doi.org/10.23969/jrak.v14i2.5552>
- García, A. C., & García-García, J. (2010). Determinants of online reporting of accounting information by Spanish local government authorities. *Local Government Studies*, 36(5), 679–695. <https://doi.org/10.1080/03003930.2010.506980>
- Haryati, T. (2016). Antecedents kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. *Indonesia Treasury Review*, 1(3), 1–18. <https://doi.org/10.33105/itrev.v1i3.42>
- Hasibuan, A. K. F. (2017). *Pengaruh Jumlah Penduduk, Kompetisi Politik, Anggaran Belanja Modal, Total Kekayaan Daerah, dan Leverage terhadap Transparansi Laporan Keuangan Di*

- Transparansi Informasi Keuangan pada Situs Resmi Pemerintah Daerah*. Universitas Sumatera Utara.
- Heald, D. (2012). Why is transparency about public expenditure so elusive? *International Review of Administrative Sciences*, 78(1), 30–49. <https://doi.org/10.1177/0020852311429931>
- Hiola, Y., Rosidi, R., & Mulawarman, A. D. (2015). *Pengaruh kinerja keuangan terhadap kepatuhan pengungkapan informasi keuangan di website dengan opini audit dan lingkungan politik sebagai pemoderasi (studi pada pemerintah provinsi, kota dan kabupaten di Sulawesi)* (Simposium Nasional Akuntansi 18 Medan). <http://lib.ibs.ac.id/materi/Prosiding/SNA XVIII/makalah/116.pdf>
- Kurniawan, I. S. (2016). Determinan kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. *Kinerja : Jurnal Ekonomi dan Manajemen*, 13(1), 47–58. <https://journal.feb.unmul.ac.id/index.php/KINERJA/article/view/362>
- Laswad, F., Fisher, R., & Oyelere, P. (2005). Determinants of voluntary Internet financial reporting by local government authorities. *Journal of Accounting and Public Policy*, 24(2), 101–121. <https://doi.org/10.1016/j.jaccpubpol.2004.12.006>
- Lesmana, S. I. (2010). *Pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap tingkat pengungkapan wajib di Indonesia* [Universitas Sebelas Maret Surakarta]. <https://digilib.uns.ac.id/dokumen/detail/17065/Pengaruh-Karakteristik-Pemerintah-Daerah-Terhadap-Tingkat-Pengungkapan-Wajib-Di-Indonesia>
- Muñoz, L. A., Bolívar, M. P. R., & Hernández, A. M. L. (2016). Transparency in governments: a meta-analytic review of incentives for digital versus hard-copy public financial disclosures. *American Review of Public Administration*, 47(5), 550–573. <https://doi.org/10.1177/0275074016629008>
- Navarro-Galera, A., Lara-Rubio, J., Buendía-Carrillo, D., & Rayo-Cantón, S. (2017). What can increase the default risk in local governments? *International Review of Administrative Sciences*, 83(2), 397–419. <https://doi.org/10.1177/0020852315586308>
- Nilamsari, Y., Sukesti, F., Alwiyah, A., Hanum, A. N., & Ery, R. W. (2020). Kualitas laporan keuangan pemerintah daerah: studi OPD kota Semarang. *Maksimum: Media Akuntansi Universitas Muhammadiyah Semarang*, 10(2), 85–94. <https://doi.org/10.26714/mki.10.2.2020.85-94>
- Nuryani, N., & Firmansyah, A. (2020). Determinants of transparency in financial management on local government websites : evidence from Indonesia. *Humanities and Social Sciences Letters*, 8(2), 145–155. <https://doi.org/10.18488/journal.73.2020.82.145.155>
- Peraturan Pemerintah RI. (2010). *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 Tentang Standar Akuntansi Pemerintahan*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/5095/pp-no-71-tahun-2010>
- Peraturan Pemerintah RI. (2018). *Peraturan Pemerintah No. 2 Tahun 2018 tentang Standar Pelayanan Minimal*. <https://peraturan.bpk.go.id/Home/Details/67029/pp-no-2-tahun-2018>
- Pertiwi, P. K., & Wibowo, P. (2023). Government reporting and quality of public services : are they twins? *Journal of Accounting and Investment*, 24(1), 1–24. <https://doi.org/10.18196/jai.v24i1.16193>
- Pratiwi, W., & Lestary, U. D. (2020). Determinan kualitas laporan keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Governance*, 1(1), 47–56. <https://doi.org/10.24853/jago.1.1.47-56>
- Puspita, R., & Martani, D. (2012). *Analisis pengaruh kinerja dan karakteristik PEMDA terhadap tingkat pengungkapan dan kualitas informasi dalam website PEMDA* (15th National Accounting Symposium, Banjarmasin, 20-23 September 2012). [https://www.researchgate.net/publication/321797043\\_Analisis\\_pengaruh\\_kinerja\\_dan\\_karakteristik\\_PEMDA\\_terhadap\\_tingkat\\_pengungkapan\\_dan\\_kualitas\\_informasi\\_dalam\\_website\\_PEMDA](https://www.researchgate.net/publication/321797043_Analisis_pengaruh_kinerja_dan_karakteristik_PEMDA_terhadap_tingkat_pengungkapan_dan_kualitas_informasi_dalam_website_PEMDA)
- Ritonga, I. T. (2014). Developing a measure of local government's financial condition. *Journal of Indonesian Economy and Business*, 29(2), 142–164. <https://doi.org/10.22146/jieb.6206>
- Ritonga, I. T., & Syahrir, S. (2016). Mengukur transparansi pengelolaan keuangan daerah di Indonesia: berbasis website. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 20(2), 110–126. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol20.iss2.art4>
- Serrano-Cinca, C., Rueda-Toma, M., & Portillo-Tarragona, P. (2009). Factors influencing e-disclosure

- in local public administrations. *Environment and Planning C: Government and Policy*, 27(2), 355–378. <https://doi.org/10.1068/c07116r>
- Sholohah, S. A., Sulistyawati, A. I., & Santoso, A. (2019). Kualitas laporan keuangan dan faktor-faktor yang mempengaruhinya. *Indonesia Accounting Journal*, 1(2), 45–56. <https://doi.org/10.32400/iaj.26622>
- Sinervo, L. M. (2020). Financial sustainability of local governments in the eyes of Finnish local politicians. *Sustainability (Switzerland)*, 12(23), 1–16. <https://doi.org/10.3390/su122310207>
- Solikin, A., & Choirunnisah, H. (2019). Kesenambungan fiskal dan estimasi fiscal reaction function Indonesia tahun 1977-2017. *Indonesian Treasury Review Jurnal Perbendaharaan Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*, 4(3), 267–283. <https://doi.org/10.33105/itrev.v4i3.144>
- 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*, 19(1), 56–92. <https://doi.org/10.1108/JPBAFM-19-01-2007-B003>
- Suchman, M. C. (1995). Managing legitimacy: strategic and institutional approaches. *Academy of Management Review*, 20(3), 571–610. <https://doi.org/10.5465/amr.1995.9508080331>
- Suhardjanto, D., & Yulianingtyas, R. R. (2011). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah terhadap kepatuhan pengungkapan wajib dalam laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, 8(1), 30–42. <https://doi.org/10.14710/jaa.8.1.30-42>
- Surastiani, D. P., & Handayani, B. D. (2015). Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas informasi laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 7(2), 139–149. <https://doi.org/10.15294/jda.v7i2.4124>
- Suryawati, D., Suryono, A., Saleh, C., & Muluk, M. R. K. (2018). Fiscal health in local government based on soft system. *Jejak*, 11(2), 224–243. <https://doi.org/10.15294/jejak.v11i2.16048>
- Tiurmaida, J., Murwaningsari, E., Simanjuntak, B., & Mayangsari, S. (2021). Determinant of Indonesia government financial reporting quality. *Journal of Business and Management Review*, 2(9), 595–604. <https://doi.org/10.47153/jbmr29.2192021>
- Triono, B. R. M. S., & Dewi, S. N. (2020). Pengaruh sistem pengendalian intern terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 21(1), 213–220. <https://doi.org/10.29040/jap.v21i1.1008>
- Tullah, D. S., Apriyanti, E., & Suryati, E. (2019). Faktor penentu kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Akuntansi*, 8(2), 179–188. <https://doi.org/10.37932/ja.v8i2.75>
- Xiao, Jones, & Lymer. (2005). A Conceptual Framework for Investigating the Impact of the Internet on Corporate Financial Reporting. *The International Journal of Digital Accounting Research*, 5(10), 131–169. [https://doi.org/10.4192/1577-8517-v5\\_4](https://doi.org/10.4192/1577-8517-v5_4)

**Lampiran 1**

**Indikator pada Perhitungan Indeks TPD**

<b>No.</b>	<b>Indikator</b>
<b>Tahap Perencanaan</b>	
1	Dokumen (ringkasan) RKPD
2	Kebijakan Umum Anggaran (KUA)
3	Dokumen (ringkasan) Prioritas & Plafon Anggaran (PPA)
4	Dokumen (ringkasan) RKA-SKPD
5	Dokumen (ringkasan) RKA-PPKD
6	Dokumen (ringkasan) Rancangan Peraturan Daerah tentang APBD
7	Peraturan Daerah tentang APBD
8	Peraturan Kepala Daerah tentang penjabaran APBD
9	Ringkasan DPA SKPD
10	DPA PPKD
<b>Tahap Pelaksanaan</b>	
1	Realisasi Pendapatan Daerah Semester I
2	Realisasi Belanja Daerah Semester I
3	Realisasi Pembiayaan Daerah Semester I
4	Dokumen (ringkasan) Rancangan Perubahan APBD
5	Peraturan Daerah tentang Perubahan APBD
6	Peraturan Kepala Daerah tentang penjabaran Perubahan APBD
7	Dokumen (ringkasan) RKA Perubahan APBD
8	Rencana Umum Pengadaan
9	SK Kepala Daerah tentang PPKD
<b>Tahap Pelaporan dan Pertanggungjawaban</b>	
1	Laporan Arus Kas
2	Laporan Realisasi Anggaran
3	Neraca
4	CaLK Pemerintah Daerah
5	Laporan Keuangan BUMD/ Perusahaan daerah
6	Laporan Akuntabilitas dan Kinerja Tahunan Pemerintah Daerah
7	Peraturan Daerah tentang Pertanggungjawaban Pelaksanaan APBD
8	Opini BPK RI
9	LP SAL
10	Laporan Operasional
11	Laporan Perubahan Ekuitas

Sumber: Nuryani & Firmansyah (2020)