

## **FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KETERSEDIAAN DAN KETERAKSESAN *INTERNET FINANCIAL REPORTING* OLEH PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

**Christophorus Heni Kurniawan**  
Universitas Atma Jaya Yogyakarta  
e-mail: ch\_kurniawan@yahoo.com

**Lorencia Novi Kartika Scorpianti**  
Universitas Atma Jaya Yogyakarta

### ***ABSTRACT***

*This study aims to identify the factors that influence the availability and accessibility of internet financial reporting by regional governments in Indonesia. The hypothesis of this study is that leverage, audit opinion, and financial autonomy influence the availability and accessibility of internet financial reporting by regional governments in Indonesia. Using purposive sampling, 70 financial statements are obtained. Ordinal logistic regression model is used for the first research model (availability) and linear regression with dummy variables is used for the second research model (accessibility). For the first research model, the results show that leverage negatively affects the availability of internet financial reporting by regional governments, while audit opinion and financial autonomy do not affect the availability of internet financial reporting. For the second research model, this study finds that leverage does not influence the accessibility of internet financial reporting, while audit opinion and financial autonomy positively affect the accessibility of internet financial reporting.*

*Keywords: internet financial reporting; leverage; audit opinion; financial autonomy of regional government*

### **ABSTRAK**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui faktor-faktor apa saja yang mempengaruhi ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah di Indonesia. Berdasarkan riset terdahulu dapat dihipotesiskan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi adalah *leverage*, opini audit, dan kemandirian keuangan pemerintah daerah. Sampel penelitian yang digunakan yaitu *website* seluruh pemerintah daerah di Indonesia, baik provinsi maupun kabupaten/kota. Berdasarkan kriteria pemilihan sampel menggunakan *purposive sampling*, didapatkan sejumlah 70 laporan keuangan yang dapat diteliti. Data dianalisis menggunakan model regresi logistik ordinal untuk model penelitian I (ketersediaan) dan regresi linier variabel *dummy* untuk model penelitian II (keteraksesan). Hasil penelitian model penelitian I menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah, sedangkan opini

audit dan kemandirian keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian model penelitian II menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah, sedangkan opini audit dan kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

Kata kunci: *internet financial reporting; leverage; opini audit; kemandirian keuangan pemerintah daerah*

## 1. PENDAHULUAN

### Latar Belakang Masalah

Pada masa kemerdekaan hingga orde baru, Indonesia pernah menerapkan sistem sentralisasi pada pola pemerintahannya. Sentralisasi menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) *Online* merupakan penyatuan segala sesuatu ke suatu tempat yang dianggap sebagai pusat. Pada pola pemerintahan ini, keputusan dan kebijakan pemerintah daerah menjadi kewenangan pemerintah pusat. Namun semenjak tergulingnya orde baru, pola pemerintahan di Indonesia berubah menjadi desentralisasi. Hal ini terbukti dengan munculnya UU No. 22 tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang kini sudah direvisi menjadi UU No. 23 Tahun 2014. Salah satu jenis desentralisasi yang dilaksanakan yaitu desentralisasi fiskal. Semenjak diberlakukannya desentralisasi fiskal ini, alokasi transfer ke daerah yang masuk ke APBD meningkat, sehingga semakin diperlukan penekanan terhadap transparansi dan akuntabilitas pemerintah daerah dalam mengelola keuangannya.

Transparansi dan akuntabilitas sangatlah diperlukan untuk menghindari adanya tindak manipulasi ataupun penyalahgunaan wewenang oleh pemerintah daerah dalam penyajian informasi kepada publik. Selain itu, jika dikaitkan dengan teori Agensi, pemerintah daerah merupakan *agent* karena menyelenggarakan tanggungjawab pemerintahan sesuai dengan segala kepentingan masyarakat selaku *principal* (Wau dan Ratmono, 2015). Transparansi dan akuntabilitas kepada publik ini diatur dalam sebuah regulasi yaitu UU Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Menurut UU tersebut, informasi publik yang wajib diumumkan oleh badan publik diantaranya yaitu informasi yang berkaitan dengan badan publik, kegiatan dan kinerja badan publik, laporan keuangan, dan informasi lainnya.

Pemerintah daerah sebagai salah satu badan publik wajib untuk menyampaikan informasi publik, termasuk laporan keuangan daerah. Menurut Mahsun, dkk (2013), laporan keuangan daerah adalah hasil dari proses akuntansi keuangan daerah yang berisi neraca, laporan realisasi anggaran, laporan arus kas dan catatan atas laporan keuangan, untuk digunakan oleh pihak-pihak berkepentingan, baik pihak internal maupun pihak eksternal. Berdasarkan UU Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik, informasi publik (laporan keuangan pemerintah daerah) harus bersifat terbuka, serta dapat diakses oleh setiap pengguna. Selain itu, informasi publik juga harus dapat diperoleh secara cepat, tepat waktu, biaya ringan, dan cara yang sederhana.

Pemerintah daerah harus dapat menyebarluaskan laporan keuangan sebagai bentuk transparansi dan akuntabilitas kepada para pengguna dan pengguna harus dapat mengakses laporan keuangan dengan cepat, biaya yang ringan dan cara yang sederhana. Seiring dengan perkembangan teknologi yang ada, pemerintah daerah dapat memanfaatkan teknologi sebagai sarana yang tepat dalam menyebarluaskan informasi tersebut. Menurut Styles dan Tennyson (2007), salah satu cara yang paling nyaman dan menghemat biaya bagi instansi pemerintah untuk menyebarluaskan informasi adalah internet. Salah satu bentuk pemanfaatan internet oleh pemerintah daerah yakni adanya *website* setiap pemerintah daerah di Indonesia. Dalam *website* tersebut, pemerintah daerah juga dapat menyampaikan informasi mengenai pengelolaan keuangan yang dilakukan.

Penyampaian *internet financial reporting* (IFR) merupakan cara yang mudah dan menghemat biaya bagi pemerintah daerah untuk menyajikan informasi mengenai pengelolaan keuangan. Menurut Ritonga dan Syamsul (2016), rata-rata tingkat transparansi pengelolaan daerah berbasis *website* masih sangat sedikit (rendah), yakni sebesar 16,84%. Hal ini berarti penggunaan *website* pemerintah daerah dalam menyampaikan informasi keuangan masih belum optimal. Keberagaman ketersediaan dan keteraksesan IFR juga ditemukan dalam setiap *website* pemerintah daerah. Hal ini dikarenakan belum adanya regulasi yang mengatur mengenai standar pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di internet.

Ketersediaan IFR oleh pemerintah daerah merupakan tingkat ketersediaan dokumen-dokumen laporan keuangan secara *online* di *website* pemerintah daerah, sedangkan keteraksesan IFR oleh pemerintah daerah adalah tingkat kemudahan pengguna dapat menemukan dan melihat laporan keuangan di *website* pemerintah daerah (Styles dan Tennyson, 2007). Faktor-faktor yang mempengaruhi ketersediaan dan keteraksesan IFR diantaranya yaitu *leverage*, opini audit, dan kemandirian keuangan pemerintah daerah.

Menurut Halim (2007), *leverage* adalah rasio yang mengukur perbandingan dana yang diberikan oleh pemilik (modal) dengan dana yang dipinjam perusahaan dari kreditur (hutang). Hanifah, dkk (2017) berpendapat bahwa semakin tinggi nilai *leverage* pemerintah daerah, maka semakin rendah ketersediaan dan keteraksesan informasi keuangan daerah pada *website* resmi pemerintah daerah. Opini audit merupakan pernyataan pendapat tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Rusmana dkk, 2017). Menurut Styles and Tennyson (2007), pemerintah daerah yang mendapat penghargaan dari organisasi eksternal atas praktek pelaporan keuangan yang baik, cenderung untuk menyajikan laporan keuangannya di internet. Kemandirian keuangan pemerintah daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2007). Christiaens (1999) berpendapat bahwa kekayaan yang bersumber dari pendapatan asli daerah berhubungan positif dengan pengungkapan.

Penelitian untuk menganalisa faktor-faktor yang mempengaruhi IFR pernah dilakukan di Indonesia. Penelitian Sinaga (2011) dan Ratmono (2013) menunjukkan bahwa hutang pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap IFR pemerintah daerah. Penelitian Medina (2012) juga menemukan hasil yang mirip, yaitu rasio pembiayaan hutang tidak berpengaruh terhadap ketersediaan informasi keuangan daerah (IKD) pada situs resmi pemda, namun

berpengaruh negatif terhadap aksesibilitas IKD pada situs resmi pemda. Hasil berbeda ditemukan pada penelitian yang dilakukan oleh Diani (2016), Rosita dan Arifin (2017), serta Hanifah, dkk (2017) yang menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap IFR oleh pemerintah daerah.

Selanjutnya terkait dengan pengaruh faktor opini audit, hasil penelitian yang dilakukan oleh Ratmono (2013) menunjukkan bahwa opini BPK berpengaruh negatif terhadap ketersediaan IFR pemerintah daerah. Hasil berbeda ditemukan pada penelitian Wau dan Ratmono (2015) yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap ketersediaan IFR, namun tidak berpengaruh pada keteraksesan IFR.

Berikutnya hasil penelitian yang dilakukan oleh Medina (2012) menyatakan bahwa rasio kemandirian pemda berpengaruh positif terhadap ketersediaan IKD pada situs resmi pemda, namun tidak berpengaruh terhadap aksesibilitas IKD pada situs resmi pemda. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh Ratmono (2013) dan Wau dan Ratmono (2015) menyatakan bahwa tingkat ketergantungan finansial pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap ketersediaan IFR, namun berpengaruh positif terhadap keteraksesan IFR.

Ketidakkonsistensian yang ada pada hasil penelitian terdahulu serta masih sedikitnya penelitian yang menganalisis mengenai ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah memotivasi peneliti untuk melakukan penelitian serupa yang berjudul, "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Ketersediaan dan Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah di Indonesia", namun dengan menggunakan data terbaru. Diharapkan melalui hasil penelitian ini dapat ditemukan adanya generalisasi model penelitian tentang IFR.

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

- a. Apakah *leverage* berpengaruh terhadap ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah?
- b. Apakah opini audit berpengaruh terhadap ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah?
- c. Apakah kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh terhadap ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah?

### **Tujuan Penelitian**

Berdasarkan motivasi yang telah diuraikan dalam latar belakang, maka penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut :

- a. Memberikan bukti empiris mengenai ada tidaknya pengaruh antara *leverage*, opini audit, dan kemandirian keuangan pemerintah daerah terhadap ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- b. Membandingkan hasil dari penelitian terdahulu dengan penelitian yang dilakukan oleh peneliti untuk menunjukkan kekonsistensian dari hasil yang didapat.

### **Manfaat Penelitian**

Peneliti berharap penelitian yang dilakukan dapat memberikan beberapa kontribusi, diantaranya :

- a. Kontribusi teori: menambah bukti empiris mengenai ada tidaknya pengaruh *leverage*, opini audit, dan kemandirian keuangan pemerintah daerah terhadap ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- b. Kontribusi praktik: mampu menjadi pertimbangan pemerintah daerah terkait ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* untuk menciptakan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna.

## 2. KAJIAN TEORITIS DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### **Pengaruh *Leverage* terhadap Ketersediaan dan Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

*Leverage* mengindikasikan sejauh mana utang digunakan dalam struktur modal suatu organisasi (Brigham dan Houston, 1998). Tingkat *leverage* yang semakin kecil, maka semakin besar kemampuan entitas dalam membiayai biaya operasional melalui dana internalnya. Sebaliknya semakin besar *leverage* semakin menunjukkan entitas tidak mampu dalam membiayai biaya operasionalnya sendiri karena membutuhkan dana dari pihak eksternal. Besarnya hutang menjadi bahan pertimbangan pemerintah daerah untuk melakukan *internet financial reporting*. Pemerintah daerah menjadi berhati-hati dalam menyediakan informasi mengenai hutang yang dimiliki karena tidak ingin kinerjanya dinilai buruk. Berdasarkan penjelasan tersebut, maka dapat diasumsikan bahwa semakin tinggi nilai *leverage* pemerintah daerah, maka ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah akan cenderung lebih rendah.

Teori di atas didukung hasil penelitian yang dilakukan Diani (2016) yang menemukan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap pelaporan keuangan di Internet. Hasil sama juga ditemukan oleh Hanifah, dkk (2017) yang menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan dan keteraksesan informasi keuangan daerah. Penelitian Rosita dan Arifin (2017) juga menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap pelaporan keuangan di internet oleh pemerintah daerah.

Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah :

**H<sub>1a</sub>** : *Leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

**H<sub>1b</sub>** : *Leverage* berpengaruh negatif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

### **Pengaruh Opini Audit terhadap Ketersediaan dan Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Opini audit dihasilkan dari pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Terdapat empat macam opini yang akan diberikan pemeriksa, yaitu wajar tanpa pengecualian (WTP), wajar dengan pengecualian (WDP), tidak wajar, dan menolak memberikan opini (Rusmana, 2017). Laporan keuangan pemerintah daerah yang mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian (WTP) berarti terdapat suatu ketidaksesuaian, bisa dalam hal tidak sesuai dengan SAP, pengungkapan, peraturan perundang-undangan, atau hal lainnya. Dengan memperoleh opini selain WTP tersebut maka

dapat diasumsikan bahwa laporan keuangan yang dihasilkan belum baik, sehingga dapat memicu ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah rendah. Apabila laporan keuangan yang dihasilkan belum baik, maka pemerintah daerah akan cenderung tidak menyediakan serta memberikan akses yang rendah terhadap *internet financial reporting*. Sebaliknya, jika laporan keuangan yang dihasilkan sudah baik, maka pemerintah daerah akan cenderung menyediakan dan memberikan akses terhadap *internet financial reporting* dalam *website*-nya.

Teori di atas tidak didukung penelitian yang dilakukan oleh Ratmono (2013) yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap ketersediaan IFR. Sebaliknya penelitian Wau dan Ratmono (2015) menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah, namun tidak berpengaruh terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

Walaupun penelitian terdahulu memberikan hasil yang berbeda-beda, namun penelitian ini menyusun hipotesis berdasarkan teori sebagai berikut:

**H<sub>2a</sub>** : Opini audit berpengaruh positif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

**H<sub>2b</sub>** : Opini audit berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

### **Pengaruh Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Ketersediaan dan Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Kemandirian keuangan daerah ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah (PAD) dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber lain (Halim, 2007). Kemandirian keuangan pemerintah daerah yang tinggi menunjukkan kemampuan manajemen pemerintahan yang baik, yakni dapat memaksimalkan pendapatan asli daerahnya sendiri dibandingkan dengan pendapatan yang didapatkan dari pemerintah pusat ataupun sumber lainnya. Semakin tinggi kemandirian keuangan pemerintah daerah, maka ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah cenderung tinggi.

Hasil penelitian yang dilakukan oleh Medina (2012) menyatakan bahwa rasio kemandirian pemda berpengaruh positif terhadap ketersediaan IKD pada situs resmi pemda, namun tidak berpengaruh terhadap aksesibilitas IKD pada situs resmi pemda. Sebaliknya, penelitian yang dilakukan oleh Ratmono (2013) dan Wau dan Ratmono (2015) menyatakan bahwa tingkat ketergantungan finansial pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting*, namun berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting*.

Walaupun penelitian terdahulu memberikan hasil yang berbeda-beda, namun penelitian ini menyusun hipotesis berdasarkan teori sebagai berikut:

**H<sub>3a</sub>** : Kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

**H<sub>3b</sub>** : Kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

### 3. METODA PENELITIAN

#### Obyek Penelitian

Obyek yang digunakan dalam dalam penelitian ini adalah *Website* seluruh pemerintah daerah di Indonesia.

#### Sampel Penelitian

Proses pengambilan sampel merupakan proses yang penting dalam penelitian. Proses pengambilan sampel harus dapat menghasilkan sampel yang akurat dan tepat. Sampel yang tidak akurat dan tidak tepat akan memberikan kesimpulan riset yang tidak diharapkan atau dapat menghasilkan kesimpulan salah yang menyesatkan (Hartono, 2013). Teknik pengambilan sampel yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan *purposive sampling*. Teknik *purposive sampling* merupakan teknik pengambilan sampel dari populasi dengan menggunakan kriteria tertentu (Hartono, 2013). Kriteria sampel dalam penelitian ini adalah:

- Website* resmi pemerintah daerah yang tidak sedang dalam masa perbaikan pada bulan Maret 2018;
- Website* resmi pemerintah daerah yang memiliki menu transparansi pengelolaan keuangan daerah;
- Website* resmi pemerintah daerah yang menyediakan LKPD (Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran) serta APBD tahun 2014 – 2016.

#### Variabel Penelitian

Dalam penelitian ini, terdapat dua jenis variabel, yaitu variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen merupakan variabel yang mempengaruhi, sedangkan variabel dependen adalah variabel yang dipengaruhi. Variabel independen dalam penelitian ini yaitu, *leverage* ( $X_1$ ), opini audit ( $X_2$ ), dan kemandirian keuangan pemerintah daerah ( $X_3$ ). Variabel dependen dalam penelitian ini yaitu ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah ( $Y_a$ ) dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah ( $Y_b$ ).

#### Operasionalisasi Variabel

Pengoperasionalan konsep (*operationalizing the concept*) atau disebut dengan mendefinisikan konsep secara operasi adalah menjelaskan karakteristik dari obyek (properti) ke dalam elemen-elemen (*elements*) yang dapat diobservasi yang menyebabkan konsep dapat diukur dan dioperasionalkan di dalam riset Hartono (2013).

**Tabel 3.1.**  
**Operasionalisasi Variabel**

Variabel	Konsep	Dimensi	Elemen	Tipe Data
<i>Leverage</i> ( $X_1$ )	Rasio yang mengukur perbandingan dana yang diberikan oleh pemilik (modal) dengan dana yang	Rasio utang ke pihak eksternal dengan modal sendiri.	$\frac{\text{Total utang}}{\text{Total ekuitas}}$	Rasio

	dipinjam perusahaan dari kreditur (hutang) (Halim, 2007)			
Opini audit ( $X_2$ )	Pernyataan pendapat tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Rusmana dkk, 2017).	Opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).	Diukur dengan menggunakan variabel <i>dummy</i> : 2 = jika pemerintah daerah menerima opini WTP. 1 = jika pemerintah daerah menerima opini selain WTP.	Nominal
Kemandirian keuangan Pemerintah Daerah ( $X_3$ )	Kemandirian keuangan daerah (otonomi fiskal) menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan pemerintahan, pembangunan, dan pelayanan kepada masyarakat yang telah membayar pajak dan retribusi sebagai sumber pendapatan yang diperlukan daerah (Halim, 2007).	Ditunjukkan oleh besar kecilnya pendapatan asli daerah (PAD) dibandingkan dengan pendapatan daerah yang berasal dari sumber lain.	$\frac{PAD}{\text{Pendapatan dari sumber lain}}$	Rasio
Ketersediaan <i>internet financial reporting</i> oleh Pemerintah Daerah ( $Y_a$ )	Tingkat ketersediaan dokumen-dokumen laporan keuangan secara <i>online</i> di <i>website</i> pemerintah daerah (Styles dan Tennyson, 2007).	Jumlah komponen Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) serta Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah tahun 2014, 2015, dan 2016 yang dipublikasikan pada <i>website</i> resmi	Skor 3 jika terdapat dokumen LKPD lengkap beserta APBD, skor 2 jika terdapat dokumen LKPD yang tidak lengkap beserta APBD, skor 1 jika terdapat LKPD tanpa dokumen APBD di <i>website</i> pemerintah daerah.	Ordinal



		pemerintah daerah.		
Keteraksesan <i>internet financial reporting</i> oleh Pemerintah Daerah ( $Y_b$ ).	Tingkat kemudahan pengguna dapat menemukan dan melihat laporan keuangan di <i>website</i> pemerintah daerah (Styles dan Tennyson, 2007).	Indeks keteraksesan informasi keuangan daerah yang diadopsi dari riset Wau dan Ratmono (2015).	Berisi rata-rata tertimbang 8 kriteria yang mencakup beberapa hal mengenai keteraksesan <i>internet financial reporting</i> .	Rasio

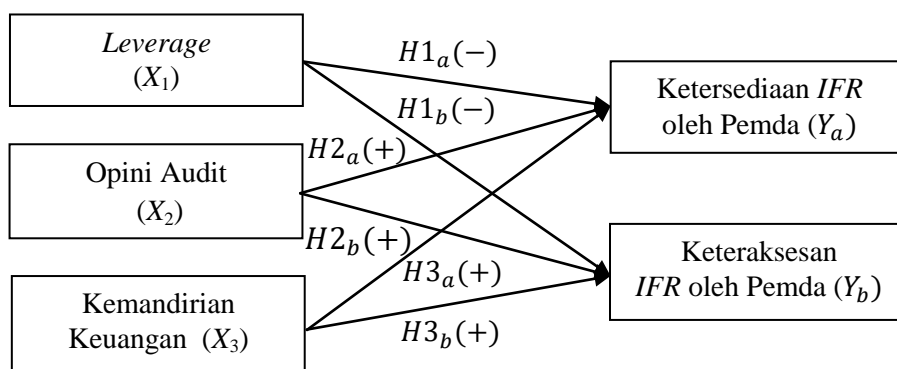
**Tabel 3.2.**  
**Indeks Keteraksesan IFR**

Skor	Syarat
+1	Jika <i>website</i> Pemda dapat ditemukan pada halaman pertama pencarian <i>Google</i> dengan mengetik nama pemda
+1	Jika hanya diperlukan tiga kali klik atau kurang untuk melihat IFR dalam <i>website</i> Pemda
+1	Jika data IFR dapat diunduh dalam format PDF atau HTML
+1	Jika terdapat IFR tahun sebelumnya dalam <i>website</i> pemda
+1	Jika terdapat <i>link</i> data informasi keuangan (LKPD/APBD)
+1	Jika terdapat <i>search engine</i> untuk melakukan pencarian informasi keuangan
+8	Jika terdapat komponen LKPD (LRA, LPSAL, Neraca, LPE, LO, LAK, CaLK) dan APBD
+1	Jika terdapat informasi kontak ( <i>telepon/fax/email</i> ) untuk mendapatkan data informasi keuangan.

Sumber : Wau dan Ratmono (2015)

### Model Penelitian

Menurut Hartono (2013), model penelitian adalah rencana dari struktur riset yang mengarahkan proses dan hasil riset sedapat mungkin menjadi valid, obyektif, efisien, serta efektif. Model penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah regresi logistik ordinal dan regresi linier dengan variabel *dummy* yang dilakukan secara parsial.



**Gambar 3.1.**  
**Model Penelitian**

### Jenis dan Teknik Pengumpulan Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah arsip sekunder. Data arsip sekunder adalah data yang didapat dari database. Menurut Hartono (2013), untuk mendapatkan data arsip sekunder, teknik pengumpulan data yang dapat digunakan adalah teknik pengumpulan data dari basis data. Peneliti akan menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah seluruh Indonesia yang didapatkan dari *website* resmi masing-masing pemerintah daerah. *Leverage* didapatkan dari data neraca dan rasio kemandirian keuangan pemda didapatkan dari data laporan realisasi anggaran. Alamat situs resmi pemerintah daerah didapat dari [www.kemendagri.go.id](http://www.kemendagri.go.id).

### Model Pengujian Statistik

#### Model Penelitian I (Ketersediaan)

Dalam penelitian ini, pengujian statistik menggunakan analisis regresi logistik ordinal atau PLUM (*Polytomous Universal Model*). Regresi logistik ordinal bertujuan untuk memprediksi kekuatan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen dan merupakan bentuk perluasan dari regresi logistik multinomial, yaitu regresi yang dipakai jika variabel dependen berupa kategori ordinal (peringkat). Variabel independen yang digunakan dapat berupa *covariate* (apabila merupakan skala interval atau rasio) dan *factor* (apabila merupakan skala nominal atau ordinal). Pada uji ini tidak dibutuhkan adanya syarat uji asumsi klasik (Wau dan Ratmono, 2015). Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan SPSS 23.

Model ini akan digunakan pada tingkat ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah dengan variabel dependen yang bersifat kategorikal/ordinal dengan *range* nilai 1-3. Peringkat pertama dengan skala 3 dikategorikan terdapat LKPD yang lengkap beserta APBD pada *website* pemerintah daerah, peringkat kedua dengan skala 2 dikategorikan terdapat LKPD yang tidak lengkap beserta dokumen APBD pada *website* pemerintah daerah, dan skala 1 dikategorikan terdapat LKPD tanpa APBD.

Hubungan antar variabel dalam Model Penelitian 1 dapat digambarkan dengan persamaan berikut :

$$\text{Logit (Ketersediaan)} = \beta_0 + \beta_1 \text{Leverage} + \beta_2 \text{Opini} + \beta_3 \text{Indep}$$

Dimana :

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$  = Variabel Penelitian

*Leverage* = Rasio *Leverage* Pemerintah Daerah

Opini = Variabel *dummy* jenis opini (kode 1 untuk opini selain WTP, kode 2 untuk opini WTP)

Indep = Rasio Kemandirian Pemerintah Daerah

### Model Penelitian II (Keteraksesan)

Pengujian hipotesis dilakukan menggunakan regresi linier variabel *dummy* untuk menguji pengaruh variabel-variabel bebas terhadap variabel terikat (Ghozali, 2009). Hipotesis dalam penelitian ini diuji dengan menggunakan SPSS 23. Variabel independen dalam model ini berupa data rasio dan nominal, sehingga tidak diperlukan uji asumsi klasik.

Hubungan antar variabel dalam Model Penelitian 2 dapat digambarkan dengan persamaan berikut:

$$\text{Keteraksesan} = \alpha - \beta_1 \text{Leverage} + \beta_2 \text{Opini} + \beta_3 \text{Indep} + \mu$$

Dimana:

$\alpha$  = Konstanta

*Leverage* = Rasio *Leverage* Pemerintah Daerah

Opini = Variabel *dummy* jenis opini (kode 1 untuk opini WTP dan 0 untuk opini selain WTP)

Indep = Kemandirian Pemerintah Daerah

$\mu$  = *Error*

## 4. PEMBAHASAN

### Sampel Penelitian

Dari 494 *website* pemerintah daerah di Indonesia, hanya 40 *website* saja yang dapat dijadikan sampel penelitian. Berdasarkan kriteria sampel yang ditentukan, jumlah sampel penelitian diuraikan dalam tabel berikut ini.

**Tabel 4.1**  
**Jumlah Sampel**

Keterangan	Jumlah	Persentase
Pemerintah Daerah di Indonesia yang memiliki <i>website</i> resmi	494	100%
<i>Website</i> resmi pemerintah daerah yang sedang dalam masa perbaikan pada bulan Maret 2018	(45)	9,11%
<i>Website</i> resmi pemerintah daerah yang tidak memiliki menu transparansi pengelolaan anggaran daerah	(150)	30,36%
<i>Website</i> resmi pemerintah daerah yang tidak menyediakan LKPD (minimal Neraca dan Laporan Realisasi Anggaran) serta APBD tahun 2014 – 2016	(259)	52,43%
<b>Total</b>	<b>40</b>	<b>8,10%</b>

Sumber data : Peneliti (diolah)

Data yang digunakan dalam penelitian diperoleh dari laporan keuangan pemerintah daerah yang diunduh dari *website* masing-masing pemerintah daerah, baik Pemerintah Daerah Provinsi, Kabupaten, maupun Kota. Kemudian dari jumlah 40 *website* tersebut, dapat dikumpulkan data sejumlah 70 laporan keuangan pemerintah daerah yang dapat diolah.

**Tabel 4.2**  
**Jumlah Data Laporan Keuangan**

Keterangan	Tipe Pemerintah Daerah			Jumlah	Persentase
	Provinsi	Kabupaten	Kota		
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2014	4	12	7	23	32,86%
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2015	5	17	6	28	40%
Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Tahun 2016	3	10	6	19	27,14%
<b>Total</b>	<b>12</b>	<b>39</b>	<b>19</b>	<b>70</b>	<b>100%</b>

Sumber data : Peneliti (diolah)

### Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dari 5 variabel yaitu *leverage*, opini audit, kemandirian keuangan pemerintah daerah, ketersediaan *internet financial reporting*, dan keteraksesan *internet financial reporting* ditampilkan pada tabel di bawah ini.

**Tabel 4.3**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
<i>Leverage</i>	70	0,00034	0,10541	0,01388	0,01763
Opini Audit	70	1	2	1,68571	0,46758
Kemandirian Keuangan	70	0,01660	4,66038	0,45641	0,80765
Ketersediaan IFR	70	1	3	1,67143	0,58288
Keteraksesan IFR	70	0,46667	1	0,72571	0,13116

Sumber data : Peneliti (diolah)

**Tabel 4.4**  
**Statistik Deskriptif Variabel Opini Audit**

Opini Audit	Jumlah	Persentase
Skor 1 (Selain WTP)	22	31,43%
Skor 2 (WTP)	48	68,57%
<b>Total</b>	<b>70</b>	<b>100%</b>

Sumber data : Peneliti (diolah)

**Tabel 4.5**  
**Statistik Deskriptif Variabel Ketersediaan IFR**

Ketersediaan IFR	Jumlah	Persentase
Skor 1 (Tersedia LKPD tanpa APBD)	27	38,6%
Skor 2 (Tersedia LKPD yang tidak lengkap dan APBD)	39	55,7%
Skor 3 (Tersedia LKPD lengkap dan APBD)	4	5,7%
<b>Total</b>	<b>70</b>	<b>100%</b>

*Sumber data : Peneliti (diolah)*

Penjelasan hasil statistik deskriptif dalam tabel di atas adalah sebagai berikut:

#### **Leverage**

Hasil analisis statistik deskriptif pada variabel *leverage* diperoleh nilai minimum sebesar 0,00034 dan nilai maksimum sebesar 0,10541. Nilai minimum atas rasio *leverage* dimiliki oleh pemerintah Kota Gorontalo pada tahun 2014 dan nilai maksimum dimiliki oleh Kabupaten Tanggamus pada tahun 2016. Rasio *leverage* ini masih rendah, sehingga dapat dikatakan bahwa pemerintah daerah cenderung untuk menggunakan modal (ekuitas) sendiri dalam membiayai aktivitasnya dibandingkan dengan utang kepada pihak eksternal. Nilai rata-rata hitung sebesar 1,39 % artinya sumber pembiayaan pemerintah daerah yang berasal dari utang ke pihak luar hanya sebesar 1,39%.

#### **Opini Audit**

Hasil analisis statistik deskriptif pada variabel opini audit diperoleh nilai minimum sebesar 1 dan nilai maksimum sebesar 2. Nilai minimum 1 ini dimiliki oleh 22 *website* pemerintah daerah sedangkan sisanya sebanyak 48 *website* pemerintah daerah memiliki nilai maksimum 2. Nilai rata-rata hitung sebesar 1,68571 juga mendekati nilai 2, yang artinya mayoritas sampel mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian.

#### **Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah**

Hasil analisis statistik deskriptif pada variabel kemandirian keuangan pemerintah daerah diperoleh nilai minimum sebesar 0,01660 dan nilai maksimum sebesar 4,66038. Nilai minimum atas rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah dimiliki oleh pemerintah Kabupaten Tanggamus pada tahun 2016 dan nilai maksimum dimiliki oleh Kabupaten Badung pada tahun 2016. Artinya, pemerintah Kabupaten Tanggamus hanya mampu membiayai operasional daerahnya sendiri sebesar 1,66% sedangkan 98,34% dibiayai oleh pendapatan lain selain pendapatan asli daerah. Nilai rata-rata hitung sebesar 45,61% artinya kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai sendiri kegiatan operasionalnya cukup tinggi.

#### **Ketersediaan Internet Financial Reporting**

Hasil analisis statistik deskriptif pada variabel ketersediaan *internet financial reporting* diperoleh nilai minimum sebesar 1 dan nilai maksimum sebesar 3. Nilai minimum 1 ini dimiliki oleh 27 *website* pemerintah daerah dan nilai maksimum 3 dimiliki oleh 4 *website* pemerintah daerah, sedangkan sisanya sebanyak 39 *website* memiliki nilai skor 2. Nilai rata-rata hitung sebesar 1,71429 juga mendekati nilai 2, yang artinya mayoritas sampel menyediakan LKPD dan APBD yang tidak lengkap dalam *website*.

### Keteraksesan *Internet Financial Reporting*

Hasil analisis statistik deskriptif pada variabel keteraksesan IFR diperoleh nilai minimum sebesar 0,46667 dan nilai maksimum sebesar 1. Nilai minimum 0,46667 ini dimiliki oleh 2 pemerintah daerah sedangkan nilai maksimum 1 dimiliki oleh 2 pemerintah daerah. Nilai rata-rata hitung sebesar 0,72571, artinya tingkat kemudahan pengguna dalam menemukan dan melihat laporan keuangan di *website* pemerintah daerah sebesar 72,571%.

### Hasil Uji Model Penelitian I (Ketersediaan)

#### Hasil Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi logistik ordinal atau PLUM yang memprediksi kekuatan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil analisis regresi logistik ordinal yang telah dilakukan adalah sebagai berikut :

**Tabel 4.6**  
**Hasil Uji Regresi Logistik Ordinal**

	<i>Estimate</i>	<i>S.E.</i>	<i>Wald</i>	<i>Df</i>	<i>Sig.</i>
(Constant)	-0,913	0,288	10,085	1	0,001
<i>Leverage</i>	-16,005	8,825	3,289	1	0,070
Opini Audit	-0,110	0,321	0,118	1	0,731
Kemandirian Keuangan	0,163	0,187	0,751	1	0,386

Berdasarkan Tabel 4.6 dapat dibuat suatu model persamaan regresi logistik sebagai berikut :

$$\text{Ketersediaan} = -0,913 - 16,005 \text{ Leverage} - 0,110 \text{ Opini} + 0,163 \text{ Indep}$$

Dimana :

$\beta_1 \beta_2 \beta_3$  = Variabel Penelitian

*Leverage* = Rasio *leverage* pemerintah daerah

Opini = Variabel *dummy* jenis opini (kode 1 untuk opini selain WTP, kode 2 untuk opini WTP)

Indep = Rasio Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah

Penjelasan dari persamaan regresi di atas adalah sebagai berikut :

- 1) Nilai estimasi variabel *leverage* sebesar -16,005 dengan nilai signifikansi sebesar 0,070.  $H_0$  diterima apabila  $\text{sig} \leq 0,10$ . Jika dilihat dari tingkat signifikansi  $0,070 < 0,10$  maka  $H_1$  diterima yang berarti:  
*Leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- 2) Nilai estimasi variabel opini audit sebesar -0.110 dengan nilai signifikansi sebesar 0,731.  $H_0$  diterima apabila  $\text{sig} \leq 0,10$ . Jika dilihat dari nilai signifikansi  $0,731 > 0,10$ , maka  $H_2$  ditolak yang berarti:  
Opini audit tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

- 3) Nilai estimasi variabel kemandirian keuangan sebesar 0,163 dengan nilai signifikansi sebesar 0,386.  $H_0$  diterima apabila  $\text{sig} \leq 0,10$ . Jika dilihat dari nilai signifikansi 0,386  $> 0,10$ , maka  $H_{3a}$  ditolak yang berarti:  
Kemandirian keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

### Uji Kesesuaian Model dengan Data

Uji kesesuaian model dengan data pada regresi logistik ordinal dapat dilakukan dengan melihat tabel *Goodness-of-Fit*, yaitu dengan membandingkan nilai signifikansi *Pearson* dan *Deviance* dengan  $\alpha = 10\%$ . Jika nilai signifikansi  $> 0,10$ , maka dapat dikatakan bahwa model sesuai dengan data atau model layak digunakan.

**Tabel 4.7**

#### Hasil *Goodness-of-Fit*

	Sig.
<i>Pearson</i>	0,529
<i>Deviance</i>	0,871

Tabel 4.7 menunjukkan nilai signifikansi *Pearson* sebesar 0,529 dan signifikansi *Deviance* sebesar 0,871. Nilai signifikansi  $> 0,10$  maka dapat disimpulkan bahwa model sesuai dengan data atau model layak digunakan.

### *Pseudo R-Square*

*Pseudo R-Square* pada regresi logistik ordinal dilakukan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Nilai *Pseudo R-Square* adalah antara nol sampai dengan satu. Nilai yang semakin mendekati angka satu, berarti variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen. Hasil *Pseudo R-Square* adalah sebagai berikut :

**Tabel 4.8**

#### Hasil *Pseudo R-Square*

<i>Cox &amp; Snell R Square</i>	<i>Nagelkerke R Square</i>	<i>McFadden</i>
0,046	0,057	0,028

Tabel 4.8 menunjukkan nilai *Nagelkerke R Square* sebesar 0,057, *Cox & Snell R Square* sebesar 0,046, dan nilai *McFadden* sebesar 0,028 yang berarti variabilitas dependen yang dapat dijelaskan oleh variabel independen sebesar 5,7% dan terdapat 94,3% (100% - 5,7%) faktor lain di luar model yang menjelaskan variabel dependen.

### Uji *Parallel Lines*

Uji *Parallel Lines* adalah uji untuk menilai asumsi bahwa semua kategori memiliki parameter yang sama atau tidak. Nilai yang diinginkan adalah tidak signifikan yaitu  $p > 0,10$ . Jika hasil uji menunjukkan  $p < 0,10$  maka berarti model tidak cocok. Hasil uji *Parallel Lines* adalah sebagai berikut :

**Tabel 4.9**  
**Hasil Uji *Parallel Lines***

	<i>Chi-Square</i>	Df	Sig.
<i>General</i>	2,204	3	0,531

Tabel 4.9 menunjukkan signifikansi sebesar  $0,531 > 0,10$  maka dapat disimpulkan bahwa model cocok, artinya model sudah memiliki parameter yang sama.

### Hasil Uji Model Penelitian II (Keteraksesan)

#### Hasil Uji Hipotesis

Pengujian hipotesis dalam model penelitian II menggunakan analisis regresi linier dengan variabel *dummy* yang menguji pengaruh ketiga variabel independen terhadap variabel dependen. Hasil analisis regresi yang telah dilakukan adalah sebagai berikut :

**Tabel 4.10**  
**Hasil Uji Regresi Linier dengan Variabel *Dummy***

Model	B	t	Sig.
(Constant)	0,599	10,584	0,000
<i>Leverage</i>	-0,511	-0,602	0,549
Opini Audit	0,069	2,065	0,043
Kemandirian Keuangan	0,038	1,969	0,053

Berdasarkan Tabel 4.10 dapat dibuat suatu model persamaan regresi linier berganda sebagai berikut :

$$\text{Keteraksesan} = 0,599 - 0,511 \text{ Leverage} + 0,069 \text{ Opini} + 0,038 \text{ Indep}$$

Dimana:

$\alpha$  = Konstanta

*Leverage* = Rasio *Leverage* Pemerintah Daerah

Opini = Variabel *dummy* jenis opini (kode 1 untuk opini selain WTP dan 2 untuk opini WTP)

Indep = Rasio Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah

$\mu$  = *Error*

#### Uji Nilai t

Menurut Ghazali (2009), uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel penjelas atau independen secara individual, dalam menerangkan variasi variabel dependen.

##### 1) *Leverage*

Nilai koefisien regresi variabel *leverage* sebesar -0,511 dengan nilai-t sebesar -0,602 dan signifikansi sebesar 0,549.  $H_0$  diterima jika tingkat signifikansi  $\leq 0,10$ . Jika dilihat dari tingkat signifikansi t ( $0,549 > 0,1$ ), maka  $H_1$  ditolak, yang berarti:

*Leverage* tidak berpengaruh terhadap keteraksesan *internet financial reporting* pemerintah daerah.



## 2) Opini Audit

Nilai koefisien regresi variabel opini audit sebesar 0,069 dengan nilai-t sebesar 2,065 dan signifikansi sebesar 0,043.  $H_0$  diterima jika tingkat signifikansi  $\leq 0,10$ . Jika dilihat dari tingkat signifikansi  $t (0,043) < 0,10$ , maka  $H_2b$  diterima, yang berarti:

Opini audit berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* pemerintah daerah.

## 3) Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah

Nilai koefisien regresi variabel kemandirian keuangan sebesar 0,038 dengan nilai-t sebesar 1,969 dan signifikansi sebesar 0,053.  $H_0$  diterima jika tingkat signifikansi  $\leq 0,10$ . Jika dilihat dari tingkat signifikansi  $t (0,053) \leq 0,10$  maka  $H_3b$  diterima, yang berarti:

Kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* pemerintah daerah.

**Uji Nilai F**

Ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual dapat diukur dari *Goodness of fit* (Ghozali, 2009). Secara statistik, dapat diukur dari nilai statistik F.

**Tabel 4.11**  
**Hasil Uji Regresi Nilai F**

Model	F	Sig.
<i>Regression</i>	3,840	0,013

Nilai F hitung sebesar 3,840 dengan signifikansi sebesar 0,013.  $H_0$  diterima jika tingkat signifikansi  $\leq 0,10$ . Jika dilihat dari tingkat signifikansi F  $(0,013) \leq 0,10$  maka  $H_0$  diterima, yang berarti: **Model memenuhi *Goodness of Fit* atau layak digunakan sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel independen dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen.**

**Koefisien Determinasi ( $R^2$ )**

Menurut Ghozali (2009), koefisien determinasi ( $R^2$ ) pada intinya mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen.

**Tabel 4.12**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

R	<i>R Square</i>	<i>Adjusted R Square</i>	<i>Std. Error of the Estimate</i>
0,385	0,149	0,110	0,123745

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi, ditemukan bahwa nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,110. Hal ini menunjukkan bahwa variabel *leverage*, opini audit, dan kemandirian keuangan pemerintah daerah dapat menjelaskan variabel keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah sebesar 11% dan terdapat 89% (100% - 11%) faktor lain di luar model yang menjelaskan variabel dependen.

### **Pembahasan Penelitian**

#### **Pengaruh *Leverage* terhadap Ketersediaan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian  $H_{1a}$ , menunjukkan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai *estimate* sebesar -16,005 dan signifikansi sebesar  $0,070 < 0,10$ .

Hasil yang signifikan tersebut menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya rasio *leverage* pemerintah daerah menjadi faktor yang mempengaruhi ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Diani (2016), Hanifah, dkk (2017), Rosita dan Arifin (2017) yang menyatakan bahwa *leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

Berdasarkan teori yang ada, semakin rendah *leverage* maka kecenderungan *website* pemerintah daerah untuk menyediakan IFR lebih tinggi. Sebaliknya, semakin tinggi *leverage* yang dimiliki pemerintah daerah, maka kecenderungan untuk menyediakan IFR semakin rendah. Hal ini dikarenakan semakin rendah *leverage*, maka semakin menunjukkan pemerintah daerah mampu membiayai aktivitas operasionalnya dengan modalnya sendiri, tanpa harus berhutang dengan pihak eksternal. Ini mengindikasikan bahwa *website* pemerintah daerah di Indonesia cenderung untuk menyediakan laporan keuangan di internet apabila rasio *leverage* yang dimiliki rendah dan tidak menyediakan laporan keuangan di internet apabila rasio *leverage* yang dimiliki pemerintah daerah tinggi.

#### **Pengaruh *Leverage* terhadap Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian  $H_{1b}$ , menunjukkan bahwa *leverage* tidak berpengaruh terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai koefisien -0,511 dengan besarnya  $t$  hitung ( $-0,602 < t$  tabel (1,668), dan nilai tingkat signifikansi  $t$  ( $0,549 > 0,10$ ).

Hasil yang tidak signifikan tersebut menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya *leverage* pemerintah daerah tidak menjadi faktor yang mempengaruhi keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Sinaga (2011) dan Ratmono (2013) yang menyatakan bahwa *leverage* tidak mempunyai pengaruh terhadap keteraksesan *internet financial reporting* pemerintah daerah.

Hal ini mengindikasikan bahwa pemerintah daerah di Indonesia belum sepenuhnya terbuka memberikan informasi publik yang mudah diakses oleh masyarakat, terlebih informasi yang terkait dengan hutang pemerintah daerah. Pemerintah daerah mungkin sudah menyediakan laporan keuangan, namun belum dalam hal kelengkapan dan memberikan akses yang mudah kepada para pengguna, sehingga belum dapat mencerminkan pengaruh *leverage* terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah yang signifikan.

### **Pengaruh Opini Audit terhadap Ketersediaan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian  $H_{2a}$ , menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai *estimate* -0,110 dengan signifikansi  $0,803 > 0,10$ .

Hasil yang tidak signifikan tersebut menunjukkan bahwa opini audit yang diperoleh pemerintah daerah dari BPK, baik WTP maupun selain WTP, tidak menjadi faktor yang mempengaruhi ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wau dan Ratmono (2015) yang menyatakan opini audit berpengaruh positif terhadap ketersediaan IFR oleh pemerintah daerah serta Ratmono (2013) yang menyatakan opini audit berpengaruh negatif terhadap ketersediaan IFR pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa *website* pemerintah daerah di Indonesia belum optimal dalam menyediakan *internet financial reporting* di *website* masing-masing pemerintah daerah, sehingga belum dapat mencerminkan pengaruh opini audit yang signifikan. Hal ini juga mungkin disebabkan karena adanya faktor regulasi atau undang-undang di Indonesia yang lebih berperan dalam ketersediaan IFR oleh pemerintah daerah, yaitu UU Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Pemerintah daerah menjadi hanya sekadar menyediakan saja tanpa mempertimbangkan lebih lanjut informasi keuangan apa saja yang penting untuk dipublikasikan.

### **Pengaruh Opini Audit terhadap Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian  $H_{2b}$ , menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai koefisien 0,069 dengan besarnya  $t$  hitung (2,065)  $>$   $t$  tabel (1,668) dan tingkat signifikansi  $t$  (0,043)  $<$  0,10.

Hasil yang signifikan tersebut menunjukkan bahwa opini audit yang diperoleh pemerintah daerah dari BPK, baik WTP maupun selain WTP, menjadi faktor yang mempengaruhi keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wau dan Ratmono (2015) yang menyatakan opini audit berpengaruh positif terhadap keteraksesan IFR oleh pemerintah daerah.

Berdasarkan teori, semakin baik opini audit yang didapat berarti laporan keuangan yang dihasilkan sudah sesuai dengan standar sehingga pemerintah daerah akan cenderung untuk menyajikan laporan keuangan pada *website* pemerintah daerah. Hasil penelitian ini menyimpulkan bahwa opini audit berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah, artinya opini audit yang semakin baik (WTP) akan semakin meningkatkan kemudahan pengguna dalam menemukan dan melihat laporan keuangan di *website* pemerintah daerah. Sebaliknya, jika opini audit yang diperoleh adalah selain WTP, maka akan semakin menurunkan kemudahan pengguna dalam menemukan dan melihat laporan keuangan di *website* pemerintah daerah.

### **Pengaruh Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Ketersediaan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian  $H_{3a}$ , menunjukkan bahwa kemandirian keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai *estimate* sebesar 0,163 dengan signifikansi  $0,386 > 0,10$ .

Hasil yang tidak signifikan tersebut menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah tidak menjadi faktor yang mempengaruhi ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ratmono (2013) yang menyatakan bahwa ketergantungan finansial pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap *internet financial reporting* pemerintah daerah.

Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa *website* pemerintah daerah di Indonesia masih belum optimal dalam menyediakan *internet financial reporting* di *website* masing-masing pemerintah daerah, sehingga belum dapat mencerminkan pengaruh kemandirian keuangan pemerintah daerah yang signifikan. Hal ini juga mungkin disebabkan karena adanya faktor regulasi atau undang-undang di Indonesia yang lebih berperan dalam ketersediaan IFR oleh pemerintah daerah, yaitu UU Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik. Dengan berlakunya UU ini, sebagian besar pemerintah daerah sudah melakukan transparansi pengelolaan anggaran daerah dengan menyediakan laporan keuangan pada *website* masing-masing, namun bentuk transparansinya berbeda-beda. Sebagian hanya menyediakan laporan keuangan periode lampau ataupun laporan keuangan yang tidak lengkap, bahkan hanya sekadar anggaran saja. Pemerintah daerah cenderung untuk menyediakan informasi tersebut sebagai tuntutan kewajiban, namun belum mempertimbangkan lebih lanjut kepentingan bagi para pengguna.

### **Pengaruh Kemandirian Keuangan Pemerintah Daerah terhadap Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah**

Hasil pengujian  $H_{3b}$ , menunjukkan kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai koefisien 0,038 dengan besarnya  $t$  hitung (1,959)  $> t$  tabel (1,668) dan tingkat signifikansi  $t(0,05) \leq 0,10$ .

Hasil yang signifikan tersebut menunjukkan bahwa tinggi atau rendahnya rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah menjadi faktor yang mempengaruhi keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Wau dan Ratmono (2015), yakni ketergantungan finansial pemda memiliki pengaruh positif terhadap keteraksesan IFR. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi rasio kemandirian keuangan pemerintah daerah, maka pemerintah daerah akan cenderung menyajikan laporan keuangan yang mudah diakses, diunduh, dan lengkap pada *website* masing-masing.

Hasil ini sesuai juga dengan teori Agensi yang berkenaan dengan kewajiban pemerintah daerah sebagai pihak *agent* untuk melaporkan asal dari sumber daya yang digunakan pemerintah daerah, baik yang berasal dari pihak *principal* maupun yang dihasilkan sendiri oleh pihak *agent*. Rasio kemandirian yang tinggi atau lebih didominasi oleh

pendapatan yang berasal dari daerah sendiri, akan meningkatkan kemudahan pengguna dapat menemukan dan melihat laporan keuangan di *website* pemerintah daerah, sebaliknya rasio kemandirian yang rendah atau lebih didominasi oleh pendapatan yang berasal dari sumber lain, akan cenderung mengurangi tingkat kemudahan pengguna dalam mengakses laporan keuangan.

## 5. SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

### Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis dan pembahasan, maka dari penelitian ini dapat disimpulkan sebagai berikut:

- a. *Leverage* berpengaruh negatif terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- b. *Leverage* tidak berpengaruh terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- c. Opini audit tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- d. Opini audit berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- e. Kemandirian keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap ketersediaan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.
- f. Kemandirian keuangan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

Hasil penelitian yang telah dilakukan menunjukkan bahwa terdapat hasil yang mendukung serta menolak hasil dari penelitian terdahulu. Oleh sebab itu, hasil penelitian ini tidak dapat menggeneralisasi hasil penelitian terdahulu. Hal ini mungkin terjadi karena perbedaan sampel penelitian yang berarti memungkinkan adanya perbedaan karakteristik dan kebijakan yang dibuat masing-masing pemerintah daerah terkait dengan ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* oleh pemerintah daerah.

### Keterbatasan

Data penelitian diambil dari *website* masing-masing pemerintah daerah dan diketahui bahwa masih sebagian kecil saja yang dapat dijadikan sampel penelitian. Hal ini dikarenakan masih banyak *website* pemerintah daerah yang belum menyediakan laporan keuangan secara lengkap dan tidak memperbaharui informasi terkait laporan keuangan.

### Saran

Pemerintah daerah sebaiknya menyediakan laporan keuangan pada *website* masing-masing secara lebih lengkap, baik dalam hal jenis laporan keuangan maupun tahun laporan keuangan. Hasil penelitian ini dapat dijadikan bahan pertimbangan bagi pemerintah pusat maupun pemerintah daerah untuk membuat regulasi, agar ketersediaan dan keteraksesan *internet financial reporting* dapat lebih baik.

Penelitian selanjutnya diharapkan menggunakan variabel independen lainnya seperti ukuran pemerintah daerah, pendapatan per kapita, tingkat adopsi teknologi, dan regulasi.

**DAFTAR PUSTAKA**

- Anonim. (2018). *Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI)*. (Online). <http://kbbi.web.id>. Diakses pada 24 Februari 2018.
- Brigham E. F., Houston J. F. (1998). *Dasar-dasar Manajemen Keuangan*. Jakarta, Indonesia: Salemba Empat.
- Christiaens, J. R. (1999). Financial Accounting Reform in Flemish Municipalities: An Empirical Study of The Comparability of The Annual Accounts. *Journal of Public Accounting & Financial Management*, Vol.12, No,2.
- Diani, R. P. (2016). *Analisis Determinan Pelaporan Keuangan di Internet oleh Pemerintah Daerah di Indonesia (Studi pada Pulau Jawa)*. Skripsi. Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret, Surakarta.
- GFOA. (2009). *Website Posting of Financial Documents*. (Online). <http://www.gfoa.org/website-posting-financial-documents>. Diakses pada 4 Maret 2018.
- Ghozali, I. (2009). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 19*. (Edisi 4). Semarang, Indonesia: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. (2007). *Akuntansi Keuangan Daerah*. (Cetakan Ketiga). Jakarta, Indonesia: Salemba Empat.
- Hanifah, F. F., Suryarini, T., Mukibad, H. (2017). Pengaruh Kompetisi Politik, IPM, Dan Leverage Terhadap Ketersediaan Dan Keteraksesan Informasi Keuangan Daerah. *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi XX*.
- Hartono, J. (2013). *Metodologi Penelitian Bisnis Salah Kaprah dan Pengalaman-Pengalaman* (Edisi 6). Yogyakarta, Indonesia: BPFE UGM.
- Islahuzzaman. (2012). *Istilah-istilah Akuntansi dan Auditing*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Mahsun, M., Firma, S., Heribertus A. P. (2013). *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta : BPFE.
- Medina, F. (2012). *Faktor-faktor yang Mempengaruhi Transparansi Informasi Keuangan pada Situs Resmi Pemerintah Daerah di Indonesia*. Skripsi. Program Ekstensi Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Indonesia, Depok.
- Ratmono, D. (2013). Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Internet: Pengujian Teori Institusional dan Keagenan. *Media Ilmiah Akuntansi*, Vol.1, Nomor 2.

- Republik Indonesia. (2004). Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004 tentang Perimbangan Keuangan antara Pemerintahan Pusat dan Pemerintahan Daerah.
- Republik Indonesia. (2004). Peraturan Pemerintah Nomor 56 Tahun 2005 tentang Sistem Informasi Keuangan Daerah.
- Republik Indonesia. (2008). Undang-undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.
- Republik Indonesia. (2010). Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah.
- Republik Indonesia. (2014). Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah.
- Ritonga, I. T., Syamsul. (2016). Mengukur Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah di Indonesia: Berbasis *Website*. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, Vol. 20, No. 2.
- Rosita, L. R. A., dan Arifin, J. (2017). Determinan Kualitas Pengungkapan Laporan Keuangan dalam *Website* Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XX, Jember*.
- Rusmana, O., Setyaningrum, D., Yuliansyah., dan Maryani. (2017). *Akuntansi Pemerintahan Daerah*. (Buku 1). Jakarta, Indonesia: Salemba Empat.
- Sinaga, Y. F. (2011). *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pelaporan Keuangan di Internet Secara Sukarela oleh Pemerintah Daerah*. Skripsi. Program Studi Akuntansi, Universitas Diponegoro, Semarang.
- Styles, A. K., Tennyson, M. (2007). The Accessibility of Financial Reporting of U.S. Municipalities on the Internet. *Journal of Public Budgeting, Accounting, and Financial Management*, Vol 19, Issue 1.
- Wau, I., dan Ratmono. (2015). Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Ketersediaan dan Keteraksesan *Internet Financial Reporting* oleh Pemerintah Daerah. *Diponegoro Journal of Accounting*, Vol.4, No.4.