

MEDIA ILMIAH AKUNTANSI

Volume 1. Nomor 2. September 2013

ISSN 2338-1205

Assessment of Financial Impact of Full and Immediate Recognition in IAS 19R of Unrecognized Actuarial Gains and Losses and Past Service Cost (A Case Study in LQ 45 Companies)
(Daniel Karwita and Ahalik)

Earnings Management Surrounding Initial Public Offerings
(Tatang Ary Gumanti, Mohammad Adi Irawan and Ester Manik)

Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Internet: Pengujian Teori Institusional dan Keagenan
(Dwi Ratmono)

Studi Komparasi Tentang Persepsi Etika Akuntan Publik: Eksperimen Kuasi Pada Mahasiswa Akuntansi di Perguruan Tinggi Negeri dan Perguruan Tinggi Swasta di Jakarta
(Wuri Septi Handayani)

Menggagas Green Tax dan Implikasi Transaksi Hubungan Istimewa Terhadap Arus Kas (Survey pada Bagian Keuangan Usaha Apotek dan Klinik di Kota Tangerang)
(Syarah Suprpto)

Sistem Pengendalian Manajemen Interaktif dan Strategi
(Tubagus Ismail)



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
The Indonesian Institute of Accountants
Kompartemen Akuntan Pendidik

MEDIA ILMIAH AKUNTANSI (MIA)

VOLUME 1, No 2, September 2013

ISSN 2338-1205

Assessment of Financial Impact of Full and Immediate Recognition in IAS 19R of Unrecognized Actuarial Gains and Losses and Past Service Cost (A Case Study in LQ 45 Companies)..... 1
Daniel Karwita and Ahalik

Earnings Management Surrounding Initial Public Offerings.....16
Tatang Ary Gumanti, Mohammad Adi Irawan and Ester Manik

Pelaporan Keuangan Pemerintah Daerah di Internet: Pengujian Teori Institusional dan Keagenan.....28
Dwi Ratmono

Studi Komparasi Tentang Persepsi Etika Akuntan Publik: Eksperimen Kuasi Pada Mahasiswa Akuntansi di Perguruan Tinggi Negeri dan Perguruan Tinggi Swasta di Jakarta 49
Wuri Septi Handayani

Menggagas *Green Tax* dan Implikasi Transaksi Hubungan Istimewa Terhadap Arus Kas (Survey pada Bagian Keuangan Usaha Apotek dan Klinik di Kota Tangerang).....74
Syarah Suprpto

Sistem Pengendalian Manajemen Interaktif dan Strategi.....94
Tubagus Ismail

**PELAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI
INTERNET: PENGUJIAN TEORI INSTITUSIONAL DAN
KEAGENAN**

Dwi Ratmono
Fakultas Ekonomika dan Bisnis
Universitas Diponegoro
dwi_ratmono@yahoo.com

Abstract

This study analyzes how intensively Indonesian local government using their websites to disseminate financial information in order to promote accountability. Pina et al. (2010) argue that little is known about the contribution of public entities' website to enhance financial accountability. Specifically, this study examines the availability and accessibility of Indonesian local government's internet financial reporting (IFR) practice. Based on institutional and agency theory, this study also examines the determinants of IFR local government practice. Sample consists of 78 local governments. Chi-square test and ordinary logistic regression are utilized to test the hypotheses. The results show Indonesian local government's internet financial reporting (IFR) practice is very limited. The results also show that the availability of budget document is significantly higher than complete financial statement. Finally, budget allocation and financial dependency are the determinants of IFR practice.

Keywords: *internet financial reporting, local government, availability, accessibility.*

Abstrak

Penelitian ini menganalisis seberapa intensif Pemerintah Daerah (Pemda) di Indonesia menggunakan *website* untuk menyajikan informasi keuangan dalam rangka meningkatkan akuntabilitas. Pina *et al.* (2010) berargumen bahwa masih sedikit yang diketahui tentang peran *website* entitas publik dalam meningkatkan akuntabilitas keuangan. Secara spesifik, penelitian ini menganalisis tingkat ketersediaan dan keteraksesan praktek pelaporan keuangan melalui internet yang dilakukan Pemerintah Daerah di Indonesia. Berdasar teori intitusional dan keagenan, penelitian ini juga menguji determinan dari praktek pelaporan keuangan tersebut. Sampel terdiri atas 78 Pemda. Uji Chi-square dan *ordinary logistic regression* digunakan dalam pengujian hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa praktek pelaporan keuangan internet Pemerintah Daerah di Indonesia masih sangat terbatas. Hasil juga menunjukkan bahwa tingkat ketersediaan Laporan Realisasi Anggaran lebih tinggi dibandingkan laporan keuangan Pemda lengkap. Besarnya alokasi anggaran dan ketergantungan finansial merupakan determinan praktek pelaporan keuangan internet Pemerintah Daerah.



Kata kunci: praktek pelaporan keuangan internet, Pemerintah Daerah, ketersediaan, keteraksesan

1. Pendahuluan

Latar Belakang

Akuntabilitas sering didefinisikan sebagai jawaban pemerintah kepada publik tentang tingkat kinerja mereka (Pina *et al.*, 2010). Salah satu dimensi paling penting akuntabilitas adalah akuntabilitas keuangan yang dapat dipenuhi melalui penyediaan informasi keuangan sehingga rakyat dapat mengevaluasi bagaimana pajak yang telah mereka bayarkan digunakan oleh pemerintah. Kerangka Konseptual Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) menyatakan bahwa penyajian laporan keuangan Pemda ditujukan antara lain untuk kepentingan transparansi dan akuntabilitas kepada masyarakat (KSAP, 2005). Dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan, Pemda dapat menggunakan media internet untuk menyajikan dan melakukan diseminasi laporan keuangannya (Pina *et al.*, 2010). Pelaporan keuangan melalui internet (*Internet Financial Reporting*, selanjutnya disingkat IFR) seharusnya merupakan cara yang murah namun efektif (*cost effective*) bagi Pemda untuk menyajikan informasi tentang pengelolaan keuangan (Styles dan Tennyson, 2007). Oleh karena itu, *Government Financial Officer's Association* (GFOA) Amerika Serikat telah merekomendasikan penggunaan *websites* sebagai sarana utama bagi Pemda untuk mengkomunikasi informasi-informasi keuangan kepada publik (GFOA, 2009).

Meskipun mempunyai peran penting dalam pemenuhan asas transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah, topik IFR Pemda belum banyak diteliti (Pina *et al.*, 2010). Kebanyakan penelitian IFR memfokuskan pada konteks perusahaan. Baru terdapat beberapa penelitian empiris yang mengangkat isu ini yaitu Groff dan Pitman (2004) dan Styles dan Tennyson (2007); untuk konteks Amerika Serikat; Laswad *et al.* (2005); untuk konteks Selandia Baru, dan Pina *et al.* (2010). Keempat hasil penelitian tersebut menunjukkan bukti empiris yang masih belum konsisten sehingga memerlukan penelitian IFR Pemda lebih lanjut. Dalam konteks Indonesia, belum ada regulasi yang merekomendasikan penggunaan IFR dalam rangka meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Dengan karakteristik wilayah Indonesia dengan kondisi geografis yang sangat luas, IFR mempunyai kelebihan yaitu memudahkan keteraksesan (*accessibility*) laporan keuangan bagi masyarakat. Sebagaimana diatur dalam Undang-undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik, informasi tentang pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah merupakan informasi publik yang menjadi hak masyarakat untuk memperolehnya. IFR seharusnya merupakan sarana yang penting untuk meningkatkan keterbukaan informasi publik tersebut.

Seperti telah diuraikan pada bagian sebelumnya, topik penelitian IFR Pemda masih sangat terbatas (Pina *et al.*, 2010). Selain itu, temuan

penelitian-penelitian IFR masih belum konsisten sehingga memerlukan pengujian lebih lanjut. Dalam konteks Indonesia, wacana IFR Pemda belum banyak didiskusikan. Selain itu, belum ada penelitian empiris di Indonesia yang mengangkat isu IFR Pemda. Karena masih terbatasnya penelitian IFR Pemda, maka penelitian ini bertujuan memberikan bukti empiris tentang praktek IFR yang dilakukan Pemda-Pemda di Indonesia.

Teori institusional dan keagenan dikembangkan di sektor swasta namun keduanya juga relevan untuk menjelaskan pada pelaporan keuangan sektor publik. Seperti dinyatakan oleh Falkman dan Tagesson (2008) dan Pina *et al.* (2010), kedua teori bersifat komplementer untuk menjelaskan praktek pelaporan keuangan Pemda. Berdasar teori institusional, pelaporan keuangan Pemda melalui internet merupakan sebuah upaya dalam rangka memperoleh legitimasi dari lingkungan institusional mereka yaitu masyarakat, Pemerintah Pusat, dan organisasi-organisasi lainnya. Praktek IFR Pemda juga dapat dijelaskan oleh teori keagenan (Laswad *et al.*, 2005; Styles dan Tennyson, 2007; Pina *et al.*, 2010). Menurut teori keagenan, pelaporan keuangan melalui internet merupakan sebuah upaya untuk mengurangi asimetri informasi antara Kepala Daerah sebagai agen dan para pemilihnya sebagai prinsipal (Laswad *et al.*, 2005).

Tujuan Penelitian

Secara spesifik, tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut: (1) memberikan bukti empiris tentang tingkat ketersediaan (*availability*) pelaporan keuangan Pemda-pemda Indonesia di internet, (2) memberikan bukti empiris tentang tingkat keteraksesan (*accessibility*) pelaporan keuangan Pemda-pemda Indonesia di internet, dan (3) Dengan mendasarkan pada teori institusional (*institutional theory*) dan teori keagenan (*agency theory*), penelitian ini bertujuan memberikan bukti empiris tentang pengaruh karakteristik Pemda pada tingkat ketersediaan dan keteraksesan pelaporan keuangan Pemda-pemda Indonesia di internet.

Kontribusi Penelitian

Pertama, dari segi pengembangan teori, penelitian ini penting karena masih terbatasnya penelitian-penelitian empiris yang menguji topik *Internet Financial Reporting* (IFR) Pemda. Baru terdapat 4 (empat) penelitian empiris yang mengangkat isu IFR dalam konteks Pemda yaitu Groff dan Pitman (2004), Laswad *et al.* (2005), dan Styles dan Tennyson (2007), dan Pina *et al.* (2010). Dalam konteks Indonesia, belum ada penelitian yang memberikan bukti empiris tentang praktek IFR Pemda. Oleh karena itu, hasil penelitian ini diharapkan berkontribusi pada literatur pelaporan keuangan Pemda dengan mengangkat isu IFR. Selain itu, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjelaskan ketidakkonsistenan temuan penelitian IFR sebelumnya.

Kedua, dari segi kebijakan, hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi bahan rekomendasi bagi regulator pengelolaan keuangan daerah terkait dengan penggunaan IFR untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas Pemda kepada masyarakat. Seperti direkomendasikan



Government Financial Officer's Association (GFOA) Amerika Serikat, Pemda dapat menggunakan IFR untuk sebagai sarana utama untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik (GFOA, 2009). IFR mempunyai beberapa kelebihan di antaranya adalah meningkatkan akses publik kepada dokumen-dokumen anggaran dan laporan keuangan, meningkatkan kepedulian terhadap informasi publik, dan menghemat biaya publikasi (GFOA, 2003; 2009). Namun dalam konteks Indonesia, wacana tentang penggunaan IFR masih sangat terbatas. Padahal dengan kondisi geografis Indonesia yang sangat tersebar, IFR merupakan media yang *cost effective* bagi Pemda untuk melakukan diseminasi informasi publik seperti laporan keuangan Pemda. Selain itu, sesuai dengan pasal 4 Undang-undang (UU) Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik, setiap warga masyarakat berhak memperoleh informasi publik. Informasi tentang pengelolaan keuangan daerah merupakan salah satu jenis informasi publik yang wajib disediakan oleh Pemda selaku Badan Publik (Pasal 7 UU Nomor 14 Tahun 2008). IFR seharusnya dapat menjadi sarana utama bagi Pemda untuk melaksanakan amanah UU UU Nomor 14 Tahun 2008 tersebut.

Telaah Literatur dan Pengembangan Hipotesis

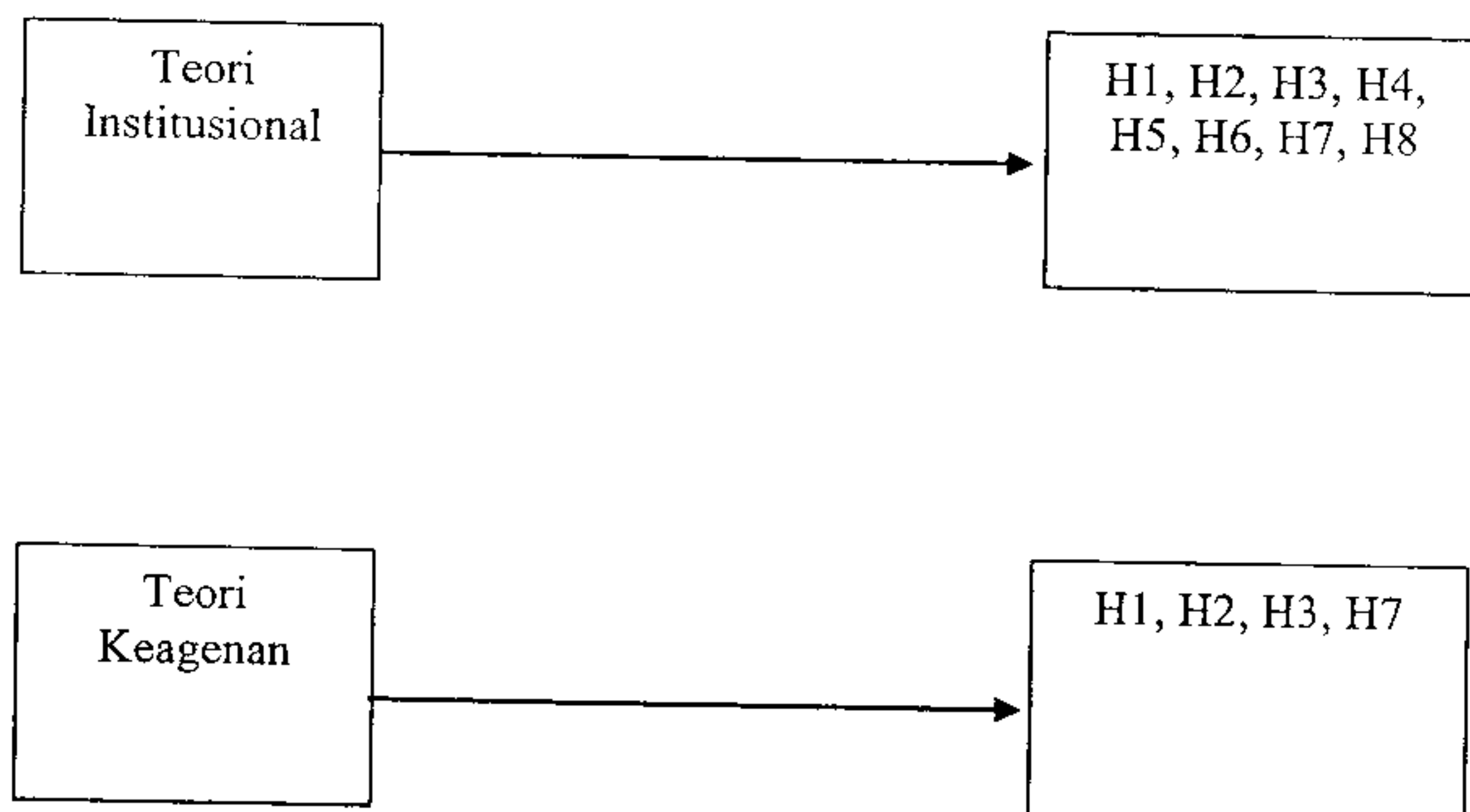
Teori Institusional dan Keagenan

Falkman dan Tagesson (2008) dan Pina *et al.* (2010) menyatakan bahwa teori institusional (*institutional theory*) dan teori keagenan (*agency theory*) merupakan dua teori yang bersifat komplementer untuk menjelaskan praktek pelaporan keuangan Pemda. Teori institusional menyatakan bahwa organisasi merespon tekanan-tekanan dari konteks institusional mereka (DiMaggio dan Powell, 1983; Carpenter dan Feroz, 2001). Respon tersebut dapat berupa adopsi praktek-praktek serta struktur yang dapat diterima secara sosial sebagai pilihan organisasional yang tepat dalam rangka memperoleh legitimasi dari konteks institusional mereka. Adopsi praktek-praktek atau struktur dalam rangka memperoleh legitimasi tersebut dapat terjadi dalam organisasi melalui 3 mekanisme (disebut sebagai *isomorphism*) yaitu: (i) *coercive* (melalui tekanan dari organisasi lain yang mempunyai pengaruh yang kuat sehingga organisasi yang merespon mempunyai ketergantungan yang besar); (ii) *mimetic* (melalui peniruan terhadap organisasi lain yang telah sukses melakukan adopsi dan memperoleh legitimasi); dan (iii) *normative* (melalui peran dari suatu kelompok profesional yang memperjuangkan praktek adopsi yang seharusnya dilakukan). Praktek pelaporan keuangan Pemda melalui internet (IFR), menurut teori institusional, dapat dipandang sebagai suatu adopsi praktek-praktek yang dapat diterima secara sosial dalam rangka memperoleh legitimasi dari konteks institusional mereka. IFR dilakukan Pemda dalam rangka memperoleh legitimasi dari masyarakat, Pemerintah Pusat atau organisasi-organisasi lainnya bahwa Pemda mempunyai kemampuan dan komitmen yang baik dalam pengelolaan keuangan daerah.

Praktek IFR Pemda juga dapat dijelaskan oleh teori keagenan (Laswad *et al.*, 2005; Styles dan Tennyson, 2007; Pina *et al.*, 2010).

Hubungan antara manajer Pemda (Kepala Daerah) dan pemilih (*voter*) dapat digambarkan sebagai hubungan keagenan di mana *voter* adalah prinsipal dan Kepala Daerah adalah agen.¹ Hubungan keagenan ini dapat menimbulkan masalah keagenan sehingga prinsipal mempunyai insentif untuk memonitor perilaku agen (Zimmerman, 1977). Pelaporan keuangan (termasuk melalui internet) merupakan sebuah upaya untuk mengurangi asimetri informasi antara prinsipal dan agen. Prinsipal dapat menggunakan informasi akuntansi untuk memonitor kinerja agen (Kepala Daerah). Pengungkapan informasi akuntansi (termasuk melalui IFR) merupakan upaya agen untuk memberikan sinyal tentang kinerjanya kepada berbagai prinsipal. Pengungkapan informasi akuntansi melalui IFR dapat dimodelkan sebagai sebuah fungsi permintaan dan penawaran informasi antara prinsipal dan agen (Styles dan Tennyson, 2007). Beberapa penelitian pengungkapan informasi akuntansi Pemda telah mengidentifikasi model tersebut serta insentif pengungkapan dengan menguji hubungan antara ukuran-ukuran pengungkapan akuntansi dan berbagai karakteristik Pemda.

Teori institusional dan keagenan digunakan sebagai landasan pengembangan kedelapan hipotesis penelitian ini. Pengujian kedua teori tersebut dapat digambarkan dalam skema berikut ini:



Gambar 1:
Skema Pengujian Teori Institusional dan Keagenan

Manfaat *Internet Financial Reporting* Pemda

Sejalan dengan penekanan tujuan pelaporan keuangan untuk memenuhi kepentingan akuntabilitas publik, *Government Finance Officers*

¹ Prinsipal (*principals*) dalam hubungan keagenan ini tidak hanya pemilih namun juga kelompok masyarakat, Pemerintah Pusat, kreditur, investor, dan organisasi lainnya (Styles dan Tennyson, 2007)



Association (GFOA) telah membuat 2 (dua) rekomendasi bagi Pemda untuk menggunakan *websites* sebagai sarana utama untuk mengkomunikasikan informasi-informasi keuangan kepada masyarakat dan pihak-pihak yang berkepentingan. Dua rekomendasi tersebut adalah: (i) *Using Websites to Improve Access to Budgets Documents and Financial Reports* (2003), dan (ii) *Web Site Presentation of Official Financial Documents* (2009).

Rekomendasi GFOA didasarkan pada argumentasi bahwa penyebaran (*dissemination*) laporan keuangan pemerintah melalui internet mempunyai beberapa kelebihan yaitu (GFOA, 2009): (i) keteraksesan universal (*universal accessibility*), (ii) meningkatkan kepedulian (*awareness*), (iii) meningkatkan penggunaan informasi keuangan daerah, (iv) menghemat biaya, (v) meningkatkan interaksi dengan pengguna, dan (vi) berkontribusi pada pembangunan yang berkelanjutan karena dapat mengurangi konsumsi kertas.

Pengembangan Hipotesis

Dalam konteks di Amerika Serikat, hasil penelitian Groff dan Pitman (2004) serta Styles dan Tennyson (2007) menunjukkan bahwa laporan keuangan yang disajikan melalui IFR dapat terdiri atas 3 (tiga) dokumen yang berbeda yaitu: (i) hanya anggaran (*budget*) saja, (ii) hanya *Comprehensive Annual Financial Report* (CAFR)² saja, dan (iii) anggaran dan CAFR. Tingkat ketersediaan IFR menunjukkan sampai sejauh mana dokumen-dokumen laporan keuangan tersedia (disajikan) secara *online*. Sedangkan tingkat keteraksesan IFR menunjukkan tingkat kemudahan pengguna dapat menemukan dan melihat laporan keuangan di *websites* Pemda (Styles dan Tennyson, 2007)

Groff dan Pitman (2004) berargumen bahwa tingkat ketersediaan dan keteraksesan dokumen anggaran di *websites* Pemda akan lebih tinggi daripada dokumen CAFR. Hal ini dikarenakan proses politik yang tinggi dalam penyusunan dan pengesahan anggaran menyebabkan anggaran menjadi dokumen yang *high profile* dibandingkan CAFR. Publik sangat ingin memonitor proses pelaksanaan anggaran karena terkait dengan program-program kesejahteraan masyarakat. Kepala Daerah karenanya cenderung memandang pengungkapan informasi anggaran lebih penting dibanding CAFR. Hal ini berbeda dengan anggaran organisasi bisnis yang merupakan dokumen internal sehingga pihak eksternal tidak punya akses kepadanya. Groff dan Pitman (2004) memberikan bukti empiris bahwa tingkat ketersediaan dan keteraksesan dokumen anggaran lebih tinggi dibandingkan dengan dokumen CAFR saja. Sedangkan penelitian Laswad *et al.* (2001) memberikan bukti empiris 41% *websites* Pemda di New

² Dalam konteks Amerika Serikat, CAFR merupakan komponen-komponen laporan keuangan selain anggaran (Groff dan Pitman, 2004). Dalam konteks Indonesia, Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 1 menyatakan bahwa satu set laporan keuangan pemerintah yang pokok (bisa disebut sebagai CAFR) terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran (LRA), Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan (KSAP, 2005).

Zealand menyajikan informasi tentang anggaran dan hanya 7% yang menyajikan laporan tahunan secara lengkap.

Proses penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) di Indonesia juga melalui proses politik yang cukup rumit karena melibatkan legislatif. Masyarakat juga memerlukan informasi pelaksanaan anggaran dalam rangka mengawasi pengelolaan keuangan daerah. Oleh karena itu, kemungkinan terdapat kepentingan yang besar bagi Kepala Daerah untuk menyajikan informasi APBD di *websites* Pemda. Dalam kerangka teori institusional dan keagenan, kepentingan tersebut adalah mendapatkan legitimasi publik dan mengurangi asimetri informasi. Pemda seharusnya menyajikan LKPD secara lengkap yang terdiri dari neraca, laporan realisasi APBD, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan dalam *websites*. Namun terdapat kemungkinan bahwa Pemda akan cenderung lebih memilih menyajikan laporan realisasi APBD saja daripada menyajikan LKPD secara lengkap. Hal ini disebabkan karena dokumen APBD merupakan dokumen yang *high profile* bagi publik. Selain itu, seperti dinyatakan BPK, terdapat kelemahan dalam neraca terkait dengan penyajian aset tetap sehingga Pemda cenderung akan membatasi akses kepada LKPD secara lengkap. Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H1: Tingkat ketersediaan Laporan Realisasi APBD dalam *websites* Pemda lebih tinggi daripada LKPD secara lengkap.

Hubungan antara Ukuran Pemda dan IFR

Menurut teori keagenan, entitas yang lebih besar juga mempunyai asimetri informasi yang lebih besar pula antara manajer (kepala daerah) dan rakyat (Pina *et al.*, 2010). Pemda yang lebih besar pada umumnya bersifat kompleks sehingga lebih banyak informasi dipelukan untuk mengevaluasi kinerja. Oleh karena itu, Pemda yang lebih besar mempunyai insentif yang lebih besar untuk mengungkapkan lebih banyak informasi dan menggunakan IFR (Pina *et al.*, 2010). Teori institusional juga menyatakan bahwa entitas yang berukuran besar lebih *publicly visible* dan mendapatkan tekanan yang lebih besar. Selain itu, pemangku kepentingan (*stakeholders*) Pemda yang lebih besar juga lebih banyak. Oleh karena itu, Pemda yang berukuran besar mempunyai insentif yang lebih kuat untuk meningkatkan reputasi dan *public image* mereka. IFR merupakan sarana yang efektif untuk memenuhi tekanan tersebut karena informasi keuangan dapat disebarkan ke audiens yang lebih banyak (Pina *et al.*, 2010).

Pemda dengan ukuran yang lebih besar umumnya harus memberikan pelayanan publik yang lebih banyak karena jumlah penduduk yang besar. Pelayanan publik yang besar tersebut menyebabkan konsumsi sumber daya yang besar pula. Pelayanan publik yang lebih banyak tersebut akan menyebabkan permintaan yang lebih besar untuk informasi tentang pencapaian kinerja Pemda (Styles dan Tennyson, 2007). Di sisi lain, terdapat kebutuhan untuk pengungkapan informasi akuntansi yang lebih besar pula oleh Pemda. Kebutuhan yang lebih besar tersebut dalam rangka



memperoleh legitimasi dari masyarakat serta mengurangi asimetri informasi. IFR merupakan sebuah sarana yang efisien bagi Pemda dalam menunjang kebutuhan pengungkapan informasi akuntansi yang lebih besar (Laswad *et al.*, 2005). Hasil penelitian Groff dan Pitman (2004), Styles dan Tennyson (2007) dan Pina *et al.* (2010) menunjukkan bahwa semakin besar ukuran Pemda maka semakin tinggi ketersediaan IFR.

Styles dan Tennyson (2007) berargumen bahwa Pemda dengan ukuran yang lebih besar cenderung lebih mempunyai anggaran teknologi informasi yang lebih besar. Dengan anggaran yang lebih besar tersebut, Pemda berukuran besar akan lebih mampu mendesain dan memelihara *websites* yang lebih canggih. Hal ini dapat mempermudah masyarakat untuk lebih cepat mengakses informasi yang disajikan di *websites* termasuk informasi laporan keuangan. Oleh karena itu tingkat keteraksesan laporan keuangan akan lebih tinggi untuk Pemda yang berukuran besar. Argumentasi ini didukung oleh hasil penelitian Groff dan Pitman (2004) serta Styles dan Tennyson (2007). Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H2a: Semakin besar ukuran Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR

H2b: Semakin besar ukuran Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR

Hubungan antara Tingkat Hutang dan IFR

Berdasarkan teori keagenan, dapat diajukan argumentasi bahwa besarnya hutang suatu organisasi merupakan suatu insentif bagi manajemen organisasi tersebut untuk melakukan pengungkapan dalam pelaporan keuangan yang lebih baik. Hal ini dilakukan sebagai sinyal dari manajemen tentang kemampuan entitas untuk melunasi hutangnya. Selain itu, dalam kontrak perjanjian hutang, manajemen harus memberikan informasi yang jelas dan transparan tentang kinerja keuangannya pada kreditur. Laswad *et al.* (2005) beragumen bahwa penggunaan hutang untuk mendanai pelayanan publik akan menyebabkan *political manager* (Kepala Daerah dalam konteks Indonesia) berusaha mengurangi biaya hutang. Usaha yang dilakukan antara lain melalui pengungkapan informasi akuntansi (termasuk melalui internet) yang dapat memfasilitasi upaya monitoring yang dilakukan kreditur (Zimmerman, 1997). Berdasarkan perspektif teori institusional, besarnya hutang akan dapat menyebabkan suatu organisasi melakukan *coercive isomorphism* dalam rangka memenuhi tekanan dari kreditur. *Coercive isomorphism* tersebut dapat berupa praktek pelaporan keuangan yang lebih mudah diakses oleh kreditur. Dalam konteks Pemda, temuan Cheng (1992), seperti dikutip Christiaens (1999), mendukung hipotesis bahwa tingkat hutang Pemda berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan informasi akuntansi yang lebih banyak. Hasil penelitian Styles dan Tennyson (2007) menunjukkan bahwa tingkat hutang Pemda berhubungan positif dengan tingkat keteraksesan IFR. Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H3a: Semakin besar hutang Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR

H3b: Semakin besar hutang Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR



Hubungan antara Tingkat Kekayaan Pemda dan IFR

Christiaens (1999) berargumen bahwa kekayaan Pemda mungkin berhubungan positif dengan peningkatan pengungkapan informasi akuntansi dalam rangka memberikan sinyal tentang kualitas manajemen dalam pengelolaan keuangan daerah. Sinyal tersebut dapat memberikan keuntungan kepada Kepala Daerah antara lain memperoleh legitimasi publik dan meningkatkan peluangnya untuk terpilih kembali. Pemda yang berkinerja rendah mungkin menghindari praktek pengungkapan sukarela, seperti IFR, dalam rangka membatasi akses masyarakat kepada informasi yang dapat merugikan legitimasi Kepala Daerah (Laswad *et al.*, 2005; (Pina *et al.*, 2010).). Pemda dengan tingkat kekayaan yang lebih besar umumnya juga akan dapat menyediakan anggaran teknologi informasi yang lebih besar. Dengan anggaran yang lebih besar tersebut, maka Pemda tersebut akan lebih dapat mengelola *websites* yang lebih canggih sehingga mempunyai tingkat keteraksesan informasi yang lebih tinggi pula. Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis:

H4a: Semakin besar kekayaan Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR

H4b: Semakin besar kekayaan Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR

Hubungan antara Tingkat Urbanisasi dan IFR

Carvalho *et al.* (2007) berargumentasi bahwa daerah urban dengan tingkat kepadatan penduduk yang lebih tinggi, memiliki anggota legislatif dan penduduk yang lebih teredukasi dibanding daerah nonurban. Oleh karena itu, daerah perkotaan yang memiliki tingkat kepadatan yang tinggi umumnya memiliki tuntutan agenda-agenda reformasi politik, sosial, dan ekonomi yang lebih tinggi dan progresif. Temuan Carvalho *et al.* (2007) menunjukkan bahwa Pemda-pemda metropolitan di negara Portugal cenderung memiliki tingkat kepatuhan dan pengungkapan informasi akuntansi yang lebih tinggi. Dengan mendasarkan pada teori institusional, dapat diajukan argumentasi bahwa tuntutan akan *normative isomorphism* (seperti praktek IFR) akan lebih besar bagi Pemda dengan tingkat urbanisasi yang lebih tinggi. Pemda dengan tingkat urbanisasi yang lebih tinggi umumnya juga mempunyai jumlah media massa yang lebih banyak sehingga meningkatkan *press visibility*. Tekanan pers yang lebih besar tersebut akan menyebabkan peningkatan pengungkapan informasi akuntansi yang lebih besar dalam rangka memenuhi permintaan informasi dari pers atau sebagai mekanisme mempertahankan diri oleh Kepala Daerah (Laswad *et al.*, 2005). Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H5a: Semakin tinggi tingkat urbanisasi Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR

H5b: Semakin tinggi tingkat urbanisasi Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR



Hubungan antara Tingkat Ketergantungan Finansial dan IFR

Berdasarkan teori institusional, organisasi yang memiliki ketergantungan sumber daya (bantuan dana) dari organisasi lain, akan mengalami *coercive pressures* dari organisasi yang memberikan bantuan dana tersebut (Falkman dan Tagesson, 2008). Salah satu persyaratan yang sering diminta adalah bagaimana transparansi dan akuntabilitas atas bantuan dana yang diberikan. Dalam konteks pengelolaan keuangan di Indonesia, Pemda umumnya menerima bantuan dana dari Pemerintah Pusat berupa Dana Alokasi Umum (DAU). Dengan mendasarkan pada teori institusional, semakin besar bantuan DAU yang diterima Pemda maka kemungkinan akan semakin besar kecenderungan Pemda melakukan *coercive isomorphism*. Pengungkapan informasi melalui IFR merupakan sebuah *coercive isomorphism* untuk memenuhi tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas atas pengelolaan bantuan dana yang diberikan. Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H6a: Semakin besar tingkat ketergantungan finansial Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR

H6b: Semakin besar tingkat ketergantungan finansial Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR

Hubungan antara Opini BPK dan IFR

Jenis opini dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang diterima Pemda menunjukkan kualitas penyajian dan pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Semakin baik opini yang diterima menunjukkan kapabilitas Pemda dalam mematuhi Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Semakin baik opini BPK atas LKPD mungkin akan menyebabkan semakin tinggi kecenderungan Pemda melakukan praktek IFR dalam rangka menunjukkan kepada publik akan kapabilitas dan komitmennya dalam mematuhi SAP. Pengungkapan melalui IFR dilakukan untuk memperoleh legitimasi dari masyarakat atas kemampuan pengelolaan keuangan daerah yang baik sehingga mendapatkan opini yang baik dari BPK. Pengungkapan melalui IFR juga merupakan sinyal kepada berbagai prinsipal bahwa Kepala Daerah mempunyai kinerja yang baik dalam pengelolaan keuangan daerah. Hasil penelitian Styles dan Tennyson (2007) dan Pina *et al.* (2010). memberikan bukti empiris bahwa Pemda yang memperoleh penghargaan dari organisasi eksternal atas praktek pelaporan keuangannya yang baik, cenderung menyajikan laporan keuangannya di internet. Berdasar argumentasi di atas, maka diajukan hipotesis berikut:

H7a: Semakin baik opini BPK, semakin tinggi ketersediaan IFR

H7b: Semakin baik opini BPK, semakin tinggi keteraksesan IFR

Hubungan antara Besarnya Belanja Pemda dan IFR

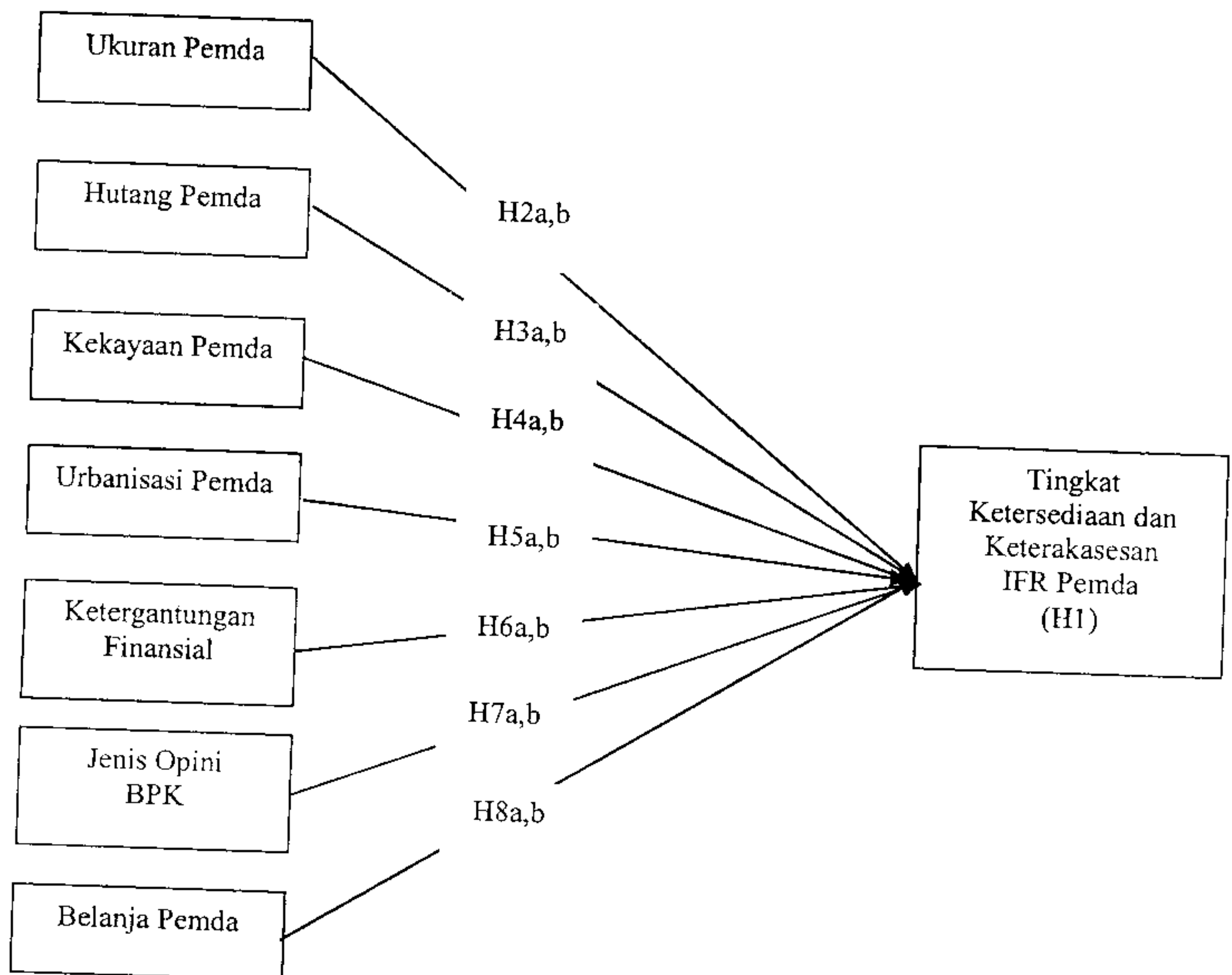
Besarnya belanja daerah (terutama belanja modal) merupakan informasi yang *high profile* karena menunjukkan seberapa besar alokasi Pemda bagi peningkatan kesejahteraan masyarakat. Dalam kerangka teori institusional, informasi ini sangat penting bagi Pemda untuk memperoleh

legitimasi dari publik bahwa telah mengalokasikan secara tepat komponen-komponen belanjanya.

H8a: Semakin besar belanja Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR

H8b: Semakin besar belanja Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR

Model penelitian ini dapat digambarkan berikut ini:



Gambar 2:
Model Penelitian

Metode Penelitian

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi penelitian ini adalah Pemerintah Daerah yang terdiri dari Pemerintah Provinsi, Pemerintah Kota, dan Pemerintah Kabupaten di Pulau Jawa dan Bali. Sampel dipilih dengan menggunakan kriteria-kriteria yaitu: (i) terdapat Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dari masing-masing Pemda pada LHPS BPK-RI, dan (ii) terdapat data lain yang diperlukan untuk pengukuran variabel-variabel penelitian ini.

Variabel- variabel Penelitian

Variabel-variabel terikat dalam penelitian ini terdiri atas:

- (1) Tingkat Ketersediaan (*availability*) IFR
Tingkat ketersediaan (*availability*) IFR didefinisikan sebagai tingkat ketersediaan dokumen-dokumen laporan keuangan secara *online* di



websites Pemda (Styles dan Tennyson, 2007). Variabel ini diukur dengan skala ordinal (2= jika terdapat dokumen LKPD secara lengkap di *websites* Pemda, 1=jika hanya terdapat dokumen APBD saja, 0= jika tidak terdapat dokumen LKPD sama sekali).

(2) Tingkat Keteraksesan (*accessibility*) IFR

Tingkat keteraksesan (*accessibility*) IFR didefinisikan sebagai tingkat kemudahan pengguna dapat menemukan dan melihat laporan keuangan di *websites* Pemda (Styles dan Tennyson, 2007). Tingkat keteraksesan IFR diukur dengan menggunakan indeks yang digunakan oleh Styles dan Tennyson (2007) yang telah dimodifikasi sesuai kondisi di Indonesia (Tabel 1).

Tabel 1
Indeks Keteraksesan IFR

Skor	Persyaratan
1	Jika <i>websites</i> Pemda dapat ditemukan pada halaman pertama pencarian pada <i>Google</i> dengan mengetik nama Pemda
+1	Jika hanya diperlukan 3 kali klik atau kurang untuk melihat IFR dalam <i>websites</i> Pemda
+1	Jika data IFR dapat diunduh (di- <i>download</i>) dalam format <i>pdf</i> . atau <i>html</i> .
+1	Jika terdapat IFR tahun sebelumnya dalam <i>websites</i> Pemda

Sumber: Styles dan Tennyson (2007), dengan modifikasi

Pengujian Hipotesis

Pengujian hipotesis 1 menggunakan *chi-square test* karena variabel terikat diukur dengan skala ordinal (untuk variabel tingkat ketersediaan) dan skala rasio (untuk variabel tingkat keteraksesan) sedangkan variabel bebas diukur dengan skala nominal (dokumen APBD saja atau LKPD lengkap). Pengujian H2-H8 menggunakan *ordinary logistic regression* karena variabel terikat (tingkat ketersediaan) diukur dengan skala ordinal sedangkan variabel bebas diukur dengan skala metrik dan non metrik.

Hasil dan Pembahasan

Sampel Akhir Penelitian

Sampling frame diperoleh dari basis data Departemen Dalam Negeri tentang alamat *websites* Pemda (<http://www.depdagri.go.id/basis-data/2010/04/23/daftar-alamat-situs-web-pemda>). Berdasarkan basis data tersebut diketahui jumlah populasi di Pulau Jawa dan Bali adalah 178 Pemda. Namun dari 178 Pemda tersebut, terdapat 49 Pemda yang tidak mempunyai data yang diperlukan dalam penelitian ini. Oleh karena itu diperoleh sampel akhir sebanyak 78 Pemda sebagaimana nampak pada Tabel 2.

Tabel 2:
Jumlah Sampel Akhir Pemda

Keterangan	Jumlah Pemda
Jumlah Pemda di Jawa dan Bali	127



Jumlah Pemda dengan data tidak lengkap	(49)
Jumlah Sampel Akhir Pemda	78

Sumber: Data Sekunder diolah

Statistik Deskriptif

Tabel 3 menyajikan tingkat ketersediaan (*availability*) IFR Pemda. Tabel 3 menunjukkan dari 78 Pemda, hanya 3 Pemda (atau hanya 3,8%) yang menyajikan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) secara lengkap dalam *websites*-nya. Terdapat 12 Pemda (15,4%) yang menyajikan dokumen APBD dalam *websites*-nya. Hal ini menunjukkan Pemda lebih memilih menyajikan dokumen APBD daripada LKPD secara lengkap. Selain itu, mayoritas Pemda (80,8%) sama sekali tidak menyajikan LKPD. Gambar 3 menyajikan contoh praktek IFR Pemerintah Kota Semarang.



Sumber: www.semarangkota.go.id

Gambar 3:
Internet Financial Reporting pada Websites Pemerintah Kota Semarang

Statistik deskriptif pada Tabel 3 menunjukkan masih rendahnya praktek IFR yang dilakukan oleh Pemda. Hasil ini mengkonfirmasi temuan Groff dan Pitman (2004) yang menunjukkan bahwa tingkat ketersediaan dokumen anggaran lebih tinggi dibandingkan dengan dokumen LKPD secara lengkap. Fenomena IFR Pemda di Indonesia juga hampir sama



dengan konteks *New Zealand*, di mana hasil penelitian Laswad *et al.* (2001) menunjukkan hanya 7% Pemda yang menyajikan laporan keuangan secara lengkap di *websites*-nya.

Tabel 3

Tingkat Ketersediaan *Internet Financial Reporting* (IFR) Pemda

Keterangan	Jumlah Pemda	Persentase
Jumlah Pemda yang sama sekali tidak menyajikan LKPD dalam <i>websites</i> -nya	63	80,8%
Jumlah Pemda yang hanya menyajikan dokumen APBD dalam <i>websites</i> -nya	12	15,4%
Jumlah Pemda yang menyajikan LKPD secara lengkap dalam <i>websites</i> -nya	3	3,8%
Total	78	100%

Sumber: Data Sekunder diolah

Tabel 4 melaporkan statistik deskriptif variabel tingkat keteraksesan IFR. Hasilnya menunjukkan mayoritas sampel (71,8%) baru mempraktekan IFR pada tingkatan mempunyai *websites* saja. Tingkat kemudahan pengguna untuk menemukan dan mengunduh LKPD masih rendah (2,6%). Baru terdapat 13 sampel Pemda (15,4%) yang mempunyai tingkat keteraksesan IFR tertinggi yaitu mencakup semua tingkatan di bawahnya. Tabel 5 melaporkan statistik deskriptif variabel-variabel bebas dalam penelitian ini.

Tabel 4:

Tingkat Keteraksesan *Internet Financial Reporting* (IFR) Pemda

Keterangan	Jumlah Pemda	Persentase
Tidak mempunyai <i>websites</i>	6	7,7%
<i>Websites</i> Pemda dapat ditemukan pada halaman pertama pencarian pada <i>Google</i> dengan mengetik nama Pemda	56	71,8%
LKPD dapat ditemukan di <i>websites</i> Pemda dengan kurang dari 3 klik	2	2,6%
LKPD dapat diunduh (di- <i>download</i>) dalam format pdf atau html	2	2,6%
Terdapat LKPD tahun sebelumnya dalam <i>websites</i> Pemda	13	15,4%
Total	78	100%

Sumber: Data Sekunder diolah

Tabel 5:

Statistik Deskriptif Variabel-variabel Bebas

Variabel	Rata-rata	Deviasi Standar
Jumlah Penduduk	1.799.780,67	3.806.605,65



Kewajiban Jangka Panjang	4.441.189.337,10	12.699.282.299,99
Kewajiban Total	17.887.146.592,26	43.638.744.818,36
SILPA	120.958.050.413,86	533.174.577.696,77
PAD	317.639.486.600,89	1.254.903.678.168,16
Aset Total	8.168.327.166.497,15	43.956.593.260.182,20
Kepadatan Penduduk per km2	2.943,09	5.391,77
Pendapatan DAU	502.318.503.900,00	231.286.531.831,91
Pendapatan Total	1179936832268,34	2.165.921.868.189,23
Rasio DAU thd Pendapatan Total	0,58	0,19
Belanja Modal	211.166.977.667,75	289.234.699.274,57
Belanja Total	1.087.577.065.374,89	1.766.734.347.658,67
Rasio Belanja Modal terhadap Belanja Total	0,20	0,05
Luas Wilayah	2.765,09	10.088,55
Sumber: Data Sekunder diolah		

Hasil Pengujian Hipotesis

Hasil pengujian hipotesis 1 pada Tabel 6 menunjukkan bahwa terdapat 12 Pemda yang menyajikan dokumen APBD dan hanya 3 Pemda yang menyajikan LKPD secara lengkap. Perbedaan frekuensi ini signifikan (nilai sig. 0,020) pada tingkat 5%. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa hipotesis 1 didukung oleh bukti empiris.

Tabel 6
Hasil Pengujian Hipotesis 1

Frequencies				
	Tingkat Ketersediaan			
	Category	Observed N	Expected N	Residual
1	Hanya Dokumen APBD	12	7,5	4,5
2	LKPD lengkap	3	7,5	-4,5
Total		15		

Test Statistics

	Tingkat Ketersediaan
Chi-Square ^a	5,400
df	1
Asymp. Sig.	,020

a. 0 cells (.0%) have expected frequency less than 5. The minimum expected cell frequency is 5.

Hasil pengujian H2a-H9a disajikan pada Tabel 7. Hasil pada Tabel 7 menunjukkan model final penelitian ini adalah lebih baik dibandingkan dengan model hanya dengan intersep saja ditunjukkan dengan *Chi-Square Final Model* signifikan pada tingkat 1%. Dengan kata lain model penelitian ini adalah fit atau layak digunakan. Nilai *Pseudo R-square* sebesar 0,651 menunjukkan bahwa variansi variabel bebas dapat menjelaskan variansi tingkat ketersediaan IFR sebesar 65,1%. Secara keseluruhan, nilai *Chi-Square Final Model* dan *Pseudo R-square* menunjukkan bahwa model ini penelitian ini cukup baik.

Tabel 7
Hasil Pengujian Hipotesis Tingkat Ketersediaan IFR Pemda

Variabel	Koefisien	Wald	Sig.
Jumlah Penduduk	-4,393*	3,470	0,062
Kewajiban Jangka Panjang	8,603	1,198	0,274
Kewajiban Total	3,066	0,966	0,326
SILPA	-1,728	1,812	0,178
Pendapatan Asli Daerah (PAD)	-1,664	0,012	0,915
Aset Total	-7,810	2,330	0,127
Kepadatan Populasi per km ²	-5,061	0,034	0,854
Pendapatan DAU	-8,301	0,208	0,649
Pendapatan Total	1,294	0,508	0,476
Rasio DAU thd Pendapatan Total	23,510	2,509	0,113
Belanja Modal	6,251*	3,303	0,069
Belanja Total	2,393**	3,899	0,048
Rasio Belanja Modal terhadap Belanja Total	63,518*	3,759	0,053
Dummy Urbanisasi	-2,817	1,114	0,291
Opini BPK	-0,02	0,000	0,999
<i>Chi-Square Final Model</i>	75,694***		
<i>Pseudo R-square</i>	0,651		

***=signifikan pada tingkat 1%, **=signifikan pada tingkat 5%,
*=signifikan pada tingkat 10%

Hipotesis 2a menyatakan semakin besar ukuran Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR. Ukuran Pemda dalam penelitian ini diproksi

dengan jumlah penduduk Pemda. Hasil pada Tabel 7 menunjukkan bahwa koefisien adalah negatif sehingga hipotesis 2a tidak didukung oleh bukti empiris.

H3a menyatakan bahwa semakin besar hutang Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR. Besaran hutang Pemda diproksi dengan jumlah kewajiban jangka panjang dan kewajiban total. Hasil pada Tabel 7 menunjukkan hipotesis 3a tidak didukung bukti empiris yaitu dengan nilai signifikansi untuk kewajiban jangka panjang dan kewajiban total masing-masing sebesar 0,274 dan 0,326.

Hipotesis 4a menyatakan bahwa semakin besar kekayaan Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR. Kekayaan Pemda diproksi dengan SILPA, PAD, dan aset total. Hasil pada Tabel 7 menunjukkan tidak satupun koefisien dari ketiga proksi ini yang bernilai signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 4a tidak didukung.

Hipotesis 5a menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat urbanisasi Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR. Tingkat urbanisasi diproksi dengan kepadatan populasi per km² dan dummy urbanisasi (1=Pemkot, 0=lainnya; Pemprov/Pemkab). Hasil pada Tabel 7 menunjukkan tidak satupun koefisien dari kedua proksi ini yang bernilai signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 5a tidak didukung.

Hipotesis 6a menyatakan bahwa semakin besar tingkat ketergantungan finansial Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR. Tingkat ketergantungan finansial Pemda diproksi dengan jumlah Pendapatan Dana Alokasi Umum (DAU) dan rasio Pendapatan DAU terhadap Pendapatan Total. Hasil pada Tabel 7 menunjukkan tidak satupun koefisien dari kedua proksi ini yang bernilai signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 6a tidak didukung.

Hipotesis 7a menyatakan bahwa semakin baik opini BPK, semakin tinggi ketersediaan IFR. Hasil pada Tabel 7 menunjukkan nilai koefisien variabel opini BPK adalah sebesar -0,02 dan signifikansi 0,999. Hal ini menunjukkan hipotesis 7a tidak didukung bukti empiris.

Hipotesis 8a menyatakan bahwa semakin besar belanja Pemda, semakin tinggi ketersediaan IFR. Variabel belanja diproksi dengan besarnya belanja modal, belanja total, dan rasio belanja modal terhadap belanja total. Ketiga proksi ini signifikan sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis 8a didukung oleh bukti empiris.

Hipotesis 2b-8b menyatakan hubungan antara variabel-variabel bebas dengan tingkat keteraksesan IFR. Hasilnya disajikan pada Tabel 8. Hasil pada Tabel 8 menunjukkan bahwa hanya hipotesis 6b (semakin besar tingkat ketergantungan finansial Pemda, semakin tinggi keteraksesan IFR) yang didukung oleh bukti empiris. Variabel bebas Pendapatan DAU yang merupakan proksi ketergantungan finansial Pemda mempunyai nilai koefisien 1,331 dan signifikan pada tingkat 10%. Selain itu, variabel tingkat ketersediaan IFR juga berpengaruh positif (koefisien=9,227) dan signifikan pada 1%. Hal ini menunjukkan semakin lengkap LKPD disajikan pada *websites*, semakin besar kecenderungan Pemda untuk membuat publik mengakses LKPD tersebut.



Tabel 8
Hasil Pengujian Hipotesis Tingkat Keteraksesan IFR Pemda

Variabel	Koefisien	Wald	Sig.
Jumlah Penduduk	4,684	0,707	0,400
Kewajiban Jangka Panjang	1,056	2,508	0,113
Kewajiban Total	-3,082	1,150	0,284
SILPA	-4,170	1,197	0,274
Pendapatan Asli Daerah (PAD)	2,899	0,003	0,957
Aset Total	3,067	1,632	0,201
Kepadatan Populasi per km ²	-7,126	0,004	0,949
Pendapatan DAU	1,331[*]	2,847	0,092
Pendapatan Total	-4,827	0,361	0,548
Rasio DAU thd Pendapatan Total	-13,900[*]	3,453	0,063
Belanja Modal	-1,863	1,046	0,306
Belanja Total	2,718	0,165	0,685
Rasio Belanja Modal terhadap Belanja Total	4,570	0,082	0,774
Tingkat Ketersediaan	9,227^{***}	18,952	0,000
Dummy Urbanisasi	0,847	0,441	0,506
Opini BPK	-2,447	0,179	0,672
Chi-Square Final Model	71,434^{***}		
Pseudo R-square	0,556		

*** =signifikan pada tingkat 1%, **=signifikan pada tingkat 5%,
*=signifikan pada tingkat 10%

Pembahasan

Hasil penelitian ini menunjukkan masih rendahnya praktek pelaporan keuangan melalui internet yang dilakukan oleh Pemda di Indonesia khususnya di Pulau Jawa dan Bali. Dari sampel 78 Pemda, hanya 15 Pemda (19,2%) yang telah menyajikan LKPD pada *websites*-nya. Hal ini cukup memprihatinkan karena IFR seharusnya merupakan metode yang *cost effective* bagi Pemda untuk menyajikan informasi tentang pengelolaan keuangan (Styles dan Tennyson, 2007). Apalagi dengan karakteristik wilayah Indonesia dengan kondisi geografis yang sangat luas dan tersebar, IFR mempunyai kelebihan yaitu memudahkan keteraksesan laporan keuangan bagi masyarakat. Masih rendahnya praktek IFR menunjukkan Pemda belum menjalankan sepenuhnya amanat Undang-undang (UU) Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan Pemda di Indonesia lebih cenderung menyajikan dokumen APBD dalam IFR dibandingkan LKPD secara lengkap. Tingkat ketersediaan dokumen APBD lebih tinggi secara signifikan dibandingkan LKPD secara lengkap. Hasil ini konsisten dengan temuan Laswad *et al.* (2001) dan Groff dan Pitman (2004) untuk konteks Selandia Baru dan Amerika Serikat. Hal ini mungkin dikarenakan proses

politik yang tinggi dalam penyusunan dan pengesahaan anggaran menyebabkan anggaran menjadi dokumen yang *high profile* dibandingkan LKPD secara lengkap. Publik sangat ingin memonitor proses pelaksanaan anggaran karena terkait dengan program-program kesejahteraan masyarakat. Kepala Daerah cenderung memandang pengungkapan informasi anggaran lebih penting dibanding LKPD. Temuan ini mendukung teori institusional bahwa Kepala Daerah ingin mendapatkan legitimasi publik dengan menyajikan dokumen APBD yang *high profile* tersebut.

Temuan penelitian ini juga menunjukkan variabel belanja total, belanja modal, dan rasio belanja modal terhadap belanja total sebagai determinan penting tingkat ketersediaan IFR. Dalam kerangka teori institusional, hal ini menunjukkan pentingnya informasi belanja APBD bagi Kepala Daerah untuk mendapatkan legitimasi publik (Laswad *et al.*, 2005). Masyarakat juga memerlukan informasi realisasi belanja daerah dalam rangka mengawasi transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah.

Temuan penelitian ini juga menunjukkan variabel tingkat ketergantungan finansial Pemda sebagai determinan penting tingkat keteraksesan (*accessibility*) IFR. Berdasarkan teori institusional, organisasi yang memiliki ketergantungan finansial dari organisasi lain, akan mengalami *coercive pressures* dari organisasi yang memberikan bantuan dana tersebut (Falkman dan Tagesson, 2008). Pengungkapan informasi melalui IFR merupakan sebuah *coercive isomorphism* untuk memenuhi tuntutan akan transparansi dan akuntabilitas atas pengelolaan bantuan dana yang diberikan.

Simpulan, Keterbatasan, dan Kontribusi Praktis

Hasil penelitian ini menunjukkan masih rendahnya tingkat ketersediaan (*availability*) dan keteraksesan (*accessibility*) *Internet Financial Reporting* (IFR) Pemerintah Daerah di Indonesia. Padahal informasi pengelolaan keuangan daerah merupakan salah satu jenis informasi publik yang wajib disediakan oleh Pemda sebagai Badan Publik. Pemda nampaknya belum mengoptimalkan penggunaan IFR sebagai sarana yang *cost effective* untuk menyelenggarakan keterbukaan informasi publik. Bagi Pemda yang sudah mempraktekkan IFR, hasil penelitian ini menunjukkan Pemda lebih cenderung menyajikan informasi APBD saja daripada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) secara lengkap.

Hasil penelitian ini juga menunjukkan bahwa variabel belanja total, belanja modal, dan rasio belanja modal terhadap belanja total sebagai determinan penting tingkat ketersediaan IFR. Sesuai dengan teori institusional, informasi tentang alokasi belanja daerah dianggap merupakan informasi penting yang harus disediakan untuk memperoleh legitimasi publik. Temuan penelitian ini juga menunjukkan variabel tingkat ketergantungan finansial Pemda sebagai determinan penting tingkat keteraksesan IFR.



Secara keseluruhan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pentingnya praktek pelaporan keuangan Pemda melalui internet sesuai dengan argumen teori institusional dan keagenan belum mendapat dukungan empiris. Sesuai dengan teori institusional, IFR Pemda merupakan salah satu pilihan organisasional yang tepat dalam rangka memperoleh legitimasi dari konteks institusional mereka. Berdasar teori keagenan, IFR Pemda dapat menjadi sarana bagi Kepala Daerah sebagai agen untuk mengurangi asimetri informasi dan memberikan sinyal tentang kinerjanya kepada berbagai prinsipal. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis berdasar kedua teori tersebut hanya sedikit mendapat dukungan empiris.

Penelitian ini mempunyai keterbatasan antara lain menggunakan berbagai proksi untuk pengukuran variabel. Penelitian ini merupakan penelitian *nomothetic* yang menekankan generalisasi daripada kedalaman. Penelitian mendatang sebaiknya menggunakan pendekatan *idiographic* dengan melakukan observasi mendalam dan longitudinal terhadap praktek pelaporan keuangan Pemda melalui internet. Jika data telah tersedia, penelitian kuantitatif mendatang dapat menambahkan beberapa variabel yang mungkin dapat menjelaskan variansi praktek IFR (misalnya jumlah akuntan Pemda dan besarnya belanja daerah untuk teknologi informasi).

Impikasi praktis hasil penelitian adalah sebagai berikut. Hasil penelitian ini dapat menjadi bahan rekomendasi bagi regulator pengelolaan keuangan daerah (seperti Departemen Dalam Negeri dan Komite Standar Akuntansi Pemerintahan) terkait dengan penggunaan IFR untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas Pemda kepada masyarakat. IFR seharusnya dapat digunakan sebagai sarana utama untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik karena IFR mempunyai beberapa kelebihan (GFOA, 2009). Regulator pengelolaan keuangan daerah seharusnya sudah mempertimbangkan penggunaan IFR untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah. Hal ini sejalan dengan semangat UU No. 14 tahun 2008 tentang pentingnya keterbukaan informasi publik.

Daftar Pustaka

- Carpenter, V. dan Feroz, H. 2001. *Institutional Theory and Accounting Rule Choice*. Accounting, Organization and Society Vol 26: 565-596
- Carvalho, Joao Baptista da Costa; Pedro J. Camoes; Susana Margarida Jorge; Maria Jose Fernandes. 2007. *Conformity and Diversity of Accounting and Financial Reporting Practices in Portuguese Local Government*. Canadian Journal of Administrative Services. 24: 2 – 14.
- Christiaens, Johan. 1999. *Financial Accounting Reform in Flemish Municipalities: An Empirical Investigation*. Financial Accountability and Management. 15 (1).

- DiMaggio, P dan Powell, W. 1983. *The Iron Cage Revisited: Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organization Fields*. American Sociological Review Vol 48: 147-160
- Falkman, P. dan Tagesson, T. 2008. *Accrual Accounting Does Not Necessarily Mean Accrual Accounting: Factors that Counteract Compliance with Accounting Standards in Swedish Municipal Accounting*. Scandinavian Journal of Management Vol 24: 271-283
- GFOA. 2003. *Using Websites to Improve Access to Budgets Documents and Financial Reports*. www.gfoa.org
- GFOA. 2009. *Web Site Presentation of Official Financial Documents*. www.gfoa.org.
- Groff, J. dan Pitman, M. 2004. *Municipal Financial Reporting on the World Wide Web*. Journal of Government Financial Management Vol 53 (2)
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). 2005. *Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan*.
- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan (KSAP). 2005. *Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Nomor 1 tentang Penyajian Laporan Keuangan*.
- Laswad, F., Fisher, R., dan Oyelere, P. 2001. *Local Authorities and Financial Reporting on the Internet*. Chartered Accountants Journal March: 58-60
- Laswad, F., Fisher, R., dan Oyelere, P. 2005. *Determinants of Voluntary Internet Financial Reporting by Local Government Authorities*. Journal of Accounting and Public Policy Vol 24: 101-121
- Pina, V. Torres, L. dan Royo, S. 2010. *Is E-Government Promoting Convergence Towards More Accountable Local Government?* International Public Management Journal 13 (4): 350-380.
- Styles, A. dan 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 (1): 56-92
- Undang-undang Republik Indonesia Nomor 14 tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik
- Zimmerman, J. 1977. *The Municipal Accounting Maze: An Analysis of Political Incentive*. Journal of Accounting Research Vol 15: 107-144