

PENGARUH PENYAJIAN LAPORAN KEUANGAN, KARAKTERISTIK *KUALITATIF*, *AKSESIBILITAS* DAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP TRANSPARANSI LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Nur Laila Yuliani

nurlailay.feummgl78@gmail.com
Universitas Muhammadiyah Magelang

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif*, *aksesibilitas* dan pengendalian internal terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah pada SKPD Kabupaten Magelang. Dorongan utama penelitian ini dilatarbelakangi oleh kajian empiris mengenai transparansi yang masih beragam serta semakin pentingnya pemerintah daerah untuk mewujudkan *good governance* dengan terwujudnya transparansi dan *akuntabilitas* laporan keuangan. Sampel penelitian ini terdiri dari 87 pegawai bagian keuangan beserta stafnya dan bagian *Renmonevlap* pada SKPD Kabupaten Magelang. Studi ini memberikan bukti bahwa karakteristik *kualitatif* dan pengendalian internal berpengaruh positif pada transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan *aksesibilitas* dan penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh positif pada transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

Kata Kunci: penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif*, *aksesibilitas*, pengendalian internal, transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

ABSTRACT

This study is aimed at examining the effect of financial statement presentation, qualitative characteristics, accessibility and internal control on financial reporting transparency of local government at SKPD in Magelang regency. The main background of this research is motivated by empirical studies on transparency which are still diverse and growing importance of local governments in realizing good governance with transparency and accountability of financial reports. The research sample consisted of 87 employees of the finance department consisted of staffs and part of Renmonevlap at SKPD in Magelang regency. This study provides evidence that the qualitative characteristics and internal share positive effects of financial report transparency in Magelang regency. Meanwhile accessibility and presentation of financial statements do not provide positive effects on the transparency of local government financial reports.

Keywords: *presentation of financial reports, qualitative characteristic, accessibility, internal controls, transparency of local government financial reports.*

PENDAHULUAN

Perhatian terhadap isu transparansi ke uangan publik di Indonesia semakin meningkat dalam dekade terakhir ini. Hal ini disebabkan oleh desentralisasi fiskal dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah, sebagai konsekuensi dari otonomi daerah yang menyebabkan adanya perubahan dalam komposisi pengeluaran anggaran pada pemerintah pusat dan daerah. Faktor lain yang menyebabkan meningkatnya isu transparansi di Indonesia adalah maraknya kasus korupsi yang terjadi di Indonesia. Pelayanan publik yang dilakukan pemerintah selama kurun

waktu yang sangat panjang telah tercemar dengan berbagai bentuk tindakan, kegiatan, dan modus usaha yang tidak sehat yang bermuara pada praktek korupsi, kolusi, dan *nepotisme*. Hal ini menjadikan Indonesia sebagai salah satu negara terkorup sebagaimana yang diperlihatkan dari hasil survei yang dilakukan oleh *Transparency International* (TI) dari tahun 2006 sampai dengan tahun 2015 (www.transparency.org).

Perhatian terhadap peningkatan transparansi di Indonesia berkembang dengan dieluarkannya Undang-Undang Republik Indonesia No. 14 Tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik yang mengatur seluruh jajaran

pejabat publik menjadi lebih transparan, tang gung jawab dan berorientasi pada pelayanan rakyat yang sebaik-baiknya. Pemerintah harus mampu menyediakan semua informasi ke uangan yang relevan secara jujur dan terbuka kepada publik karena kegiatan pemerintah ada lah dalam rangka melaksanakan amanat rakyat (Mulyana, 2006).

Salah satu bentuk pertanggungjawaban dalam penyelenggaraan pemerintahan yang di atur dalam Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Peme rintahan Daerah adalah dengan menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Penyajian laporan keuangan adalah salah satu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya *akun ta bilitas* yang berupa keterbukaan (*openness*) pe merintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006).

Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerin tah, Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 dan PP Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang *akuntable* dan trans paran, setiap akhir tahun periode anggaran peme rintah daerah diwajibkan untuk menyajikan la poran keuangan pokok yang terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Neraca, Laporan Arus Kas, dan Catatan Atas Laporan Keuangan yang dilampiri dengan Laporan Kinerja Keuangan serta Ikhtisar Laporan Keuangan BUMD. Per tanggungjawaban ini tidak hanya wajib di sampaikan kepada lembaga legislatif, tetapi juga kepada masyarakat sebagai pemberi mandat atau kekuasaan kepada pemerintah.

Berdasarkan PP No.24 Thn 2005,dalam menyajikan laporan keuangan pemerintah daerah harus memenuhi unsur-unsur karakteris tik *kualitatif* agar laporan keuangan berkualitas. Karakteristik *kualitatif* laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi keuangan sehingga dapat me menuhi tujuannya. Keempat karakteristik ber ikut ini merupakan prasyarat normatif yang di perlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami.

Apabila informasi yang terdapat di dalam laporan keuangan pemerintah daerah me menuhi kriteria karakteristik laporan keuangan pemerintah seperti yang disyaratkan dalam PP No. 24 Tahun 2005, berarti pemerintah daerah mampu mewujudkan transparansi dan *akun ta bilitas* dalam pengelolaan keuangan daerah. Transparansi informasi terutama informasi ke uangan dan fiskal harus dilakukan dalam bentuk yang relevan dan mudah dipahami (Mardiasmo, 2006).

Aksesibilitas laporan keuangan merupa kan faktor penting terwujudnya transparansi pe merintah. Publikasi laporan keuangan dapat di lakukan oleh pemerintah daerah melalui media massa seperti surat kabar, majalah, radio, sta siun televisi, dan *website (internet)* dan forum yang memberikan perhatian langsung atau pera nan yang mendorong *akuntabilitas* dan trans paransi pemerintah terhadap masyarakat. Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 menyebutkan bahwa pemerintah berkewajiban untuk menyebarkan informasi publik dengan cara yang mudah dijangkau ma syarakat dan dalam bahasa yang mudah di pahami.

Pengendalian internal dalam kegiatan pe merintah juga sangat dibutuhkan agar tercipta kinerja yang baik. Pengendalian internal di terapkan dalam kegiatan pemerintahan guna mendapatkan keyakinan yang wajar terhadap efektivitas dan efisiensi organisasi, keandalan pelaporan keuangan, dan kepatuhan terhadap pe raturan perundang-undangan. Pengendalian inter nal dalam pemerintahan diwujudkan melalui SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah) yang diatur dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 yang secara konsep banyak mengacu kepada de finisi pengendalian internal menurut *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)*.

Tingkat transparansi laporan keuangan Pemerintah Daerah di Kabupaten Magelang dapat dibilang masih perlu ditingkatkan. Hal ini dikarenakan diperolehnya opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) 4 (empat) tahun berturut-turut dari Badan Pemeriksa Keuangan atas Lapo ran Keuangan Pemerintah Daerah dari Tahun Anggaran 2011 sampai dengan Tahun Anggaran 2014 sebagaimana yang terlihat pada tabel 1.

Tabel 1. Perkembangan Opini LKPD Kabupaten Magelang

2011-2014		
TAHUN	OPINI	KASUS
2011	WDP	Penyajian Aset Tetap pada Neraca Per 31 Desember 2011 senilai Rp 1.640.000.000,00 belum dapat diyakini kewajarannya; Penyajian Aset lainnya dalam Neraca per 31 Des. 2011 senilai Rp5.490.000.000,00 belum dapat diyakini kewajarannya. Ditemukan kelemahan sistem pengendalian internal dalam penyusunan laporan keuangan yaitu belum selesainya proses verifikasi piutang dan Pemerintah Kabupaten Magelang tidak melakukan pencatatan yang memadai dan tidak mengatur kebijakan akuntansi dalam metode perhitungan nilai bersih yang dapat direalisasikan atas investasi dan aset.
2012	WDP	Penyajian Aset Tetap pada Neraca Per 31 Desember 2012 senilai Rp1.852.921.521.867,89 belum dapat diyakini kewajarannya; Penyajian nilai piutang Dinas Perhubungan Sebesar Rp88.933.795,00 dan RSUD Muntilan Sebesar Rp3.524.344.362,15 tidak sesuai ke ketentuan; Realisasi Belanja Pegawai sebesar Rp 207.805.800,00 dan Belanja Barang Jasa sebesar Rp183.023.800,00 tidak menggambarkan substansi kegiatan yang sebenarnya. Ditemukan kelemahan sistem pengendalian internal yaitu terlambatnya pelaporan laporan keuangan hampir 24 hari dari periode pelaporan yang sudah di tentukan.
2013	WDP	Pemerintah Kabupaten Magelang masih memiliki aset tetap yang nilainya pada neraca sampai dengan akhir tahun 2013 sebesar Rp1.968.838.102.587 dan belum dapat diyakini kewajarannya serta belum bisa menyajikan rincian barang senilai tersebut; Penganggaran dan realisasi belanja barang dan jasa senilai Rp2.011.154.050 tidak sesuai ketentuan. Ditemukan pelanggaran azas kepatuhan dan kepastian, salah penyajian secara administrasi, dan kelemahan pengawasan dan pengendalian.
2014	WDP	Pemerintah Kabupaten Magelang belum memberikan kontribusi pendapatan dari Aset Bangunan Guna Serah berupa Obyek Wisata Taman Rekreasi Kalibening senilai Rp1.870.244.720 dan belum dapat diyakini kewajarannya serta belum bisa menyajikan rincian senilai tersebut. Ditemukan beberapa pelanggaran azas kepatuhan dan kepastian, salah penyajian secara administrasi, dan kelemahan pengawasan dan pengendalian.

Sumber : www.magelangkab.go.id

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia telah melakukan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Magelang terdiri dari Neraca, Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Arus Kas, dan Catatan atas Laporan Keuangan dan memberikan opini Wajar Dengan Pengecualian atas alasan kasus di atas. Penanganan terhadap

diperolehnya opini Wajar Dengan Pengecualian dan penyelesaian masalah aset tersebut tentu membutuhkan kesungguhan dari SKPD dalam melaksanakan dan menyelesaikan tugas-tugas khususnya berkaitan dengan aset. Rendahnya *akuntabilitas* dan pertanggungjawaban laporan keuangan mengakibatkan rendahnya pula transparansi laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan Windrastuti, dkk (2010) tentang pengaruh karakteristik *kualitatif* laporan keuangan pemerintah daerah terhadap transparansi dan *akuntabilitas* laporan keuangan pemerintah daerah yang dilaksanakan di Kabupaten Maros memberikan hasil bahwa karakteristik laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi dan *akuntabilitas* pengelolaan keuangan daerah. Penelitian Aliyah dan Nahar (2012) dan Wahyuni, dkk (2014) tentang pengaruh penyajian laporan keuangan daerah dan *aksesibilitas* laporan keuangan daerah terhadap transparansi dan *akuntabilitas* pengelolaan keuangan daerah yang dilaksanakan masing-masing di Kabupaten Jepara dan Kabupaten Badung memberikan hasil bahwa penyajian laporan keuangan daerah dan *aksesibilitas* laporan keuangan daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi dan *akuntabilitas* pengelolaan keuangan daerah.

Penelitian Apriliani, dkk (2015) tentang pengaruh penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif* dan *aksesibilitas* terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan di Kabupaten Klungkung memberikan hasil bahwa penyajian laporan keuangan dan *aksesibilitas* berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi laporan keuangan. Sedangkan karakteristik *kualitatif* laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap transparansi laporan keuangan dan penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif* laporan keuangan dan *aksesibilitas* secara *simultan* berpengaruh signifikan terhadap transparansi laporan keuangan daerah. Penelitian Sari (2012) tentang pengaruh pengendalian internal terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah yang dilaksanakan di Kota Cimahi memberikan hasil bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah.

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan adanya pengaruh penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif*, *aksesibilitas* dan pengendalian internal terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Pada SKPD Kabupaten Magelang. Hal tersebut didorong karena Kabupaten Magelang dalam kurun waktu 4 tahun memperoleh opini Wajar Dengan Pengecualian atas laporan keuangan daerah dan menduduki peringkat ke 8 dari 10 daerah di Jawa Tengah yang melakukan penyimpangan anggaran sebesar Rp 22,1 miliar dari 117 kasus dimana Kabupaten Kendal menduduki peringkat pertama (binpers.wordpress.com). Diperolehnya opini WDP dan kasus penyimpangan anggaran tersebut memunculkan opini adanya ketidaktransparan yang dilakukan aparat pemerintah Kabupaten Magelang atas laporan keuangan daerah Kabupaten Magelang. Kebijakan yang ada pada daerah satu dengan daerah lain pasti berbeda, sehingga tingkat pengendalian internal, *akuntabilitas* dan transparansi suatu daerah juga berbeda.

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Grand Theory yang mendasari penelitian ini adalah *Agency*. Teori agensi pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling (1976). Teori ini membahas tentang hubungan keagenan dimana suatu pihak tertentu (*principal*) men-delegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) dalam bentuk kontrak kerjasama yang disebut "*nexus of contract*". Moe (1984) menjelaskan konsep ekonomika organisasi sektor publik dengan menggunakan *agency theory*. Berdasarkan *agency theory* dapat digambarkan bahwa hubungan rakyat dengan pemerintah dapat dikatakan sebagai hubungan keagenan, yaitu hubungan yang timbul karena adanya kontrak yang ditetapkan oleh rakyat (*principal*) yang menggunakan pemerintah (*agent*) untuk menyediakan jasa yang menjadi kepentingan rakyat. Rakyat mewajibkan pemerintah untuk bertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya yang dipercayakan kepada pemerintah melalui mekanisme pelaporan keuangan secara periodik.

Hal ini bertujuan untuk mengawasi perilaku pemerintah serta menyelaraskan tujuan rakyat dan pemerintah.

Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Mardiasmo (2006), transparansi berarti keterbukaan (*openness*) pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumberdaya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Transparansi dan *akuntabilitas* keuangan daerah adalah pertanggungjawaban pemerintah daerah berkenaan dengan pengelolaan keuangan daerah kepada publik secara terbuka dan jujur melalui media berupa penyajian laporan keuangan yang dapat diakses oleh berbagai pihak yang berkepentingan dengan anggapan bahwa publik berhak mengetahui informasi tersebut.

Penyelenggaraan pemerintahan yang transparan akan memiliki kriteria yaitu adanya pertanggungjawaban terbuka, adanya *aksesibilitas* terhadap laporan keuangan, adanya publikasi laporan keuangan, hak untuk tahu hasil audit dan ketersediaan informasi kinerja. Pemerintah berkewajiban memberikan informasi keuangan dan informasi lain yang akan digunakan untuk pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan.

Penyajian Laporan Keuangan

Penyajian laporan keuangan merupakan hal yang sangat *vital* bagi pemerintah. Menurut PP No. 24 Tahun 2005, laporan keuangan merupakan alat pertanggungjawaban pemerintah terhadap kinerjanya. Laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh *entitas* pelaporan selama satu periode pelaporan. Menurut Diamond (2002), pengungkapan atas informasi ini merupakan suatu elemen dasar dari transparansi fiskal dan *akuntabilitas*. Penyajian laporan keuangan adalah salah satu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya *akuntabilitas* yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber

daya publik (Mardiasmo, 2006). Peraturan Pemerintah No.17 Tahun 2010 laporan keuangan yang dimaksud adalah Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan *Ekuitas*, Catatan atas Laporan Keuangan .

Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) No. 01 Karakteristik *Kualitatif* Laporan Keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya atau menghasilkan informasi yang berkualitas. Suatu informasi akuntansi dapat dikatakan berkualitas jika para pengguna laporan keuangan berdasarkan pemahaman dan pengetahuan mereka masing-masing dapat mengerti dan menggunakan informasi akuntansi yang disajikan tersebut sebagai dasar pengambilan keputusan. Keempat karakteristik berikut ini merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar laporan keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki: relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Aksesibilitas Laporan Keuangan

Aksesibilitas dalam laporan keuangan sebagai kemudahan seseorang untuk memperoleh informasi laporan keuangan (Mulyana, 2006). Demokrasi yang terbuka, akses ini diberikan oleh media, seperti surat kabar, majalah, radio, stasiun televisi, dan *website (internet)*, dan forum yang memberikan perhatian langsung atau peranan yang mendorong *akuntabilitas* pemerintah terhadap masyarakat (Shende dan Bennet, 2004).

Pengendalian Internal

Mulyadi (2006:163) mengatakan bahwa pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Jika pengendalian

internal suatu perusahaan lemah maka kemungkinan terjadinya kesalahan dan kecurangan semakin besar. Sebaliknya, jika pengendalian internalnya kuat, maka kemungkinan terjadinya kecurangan dapat diperkecil. Keefektifan pengendalian internal mempunyai pengaruh yang besar dalam upaya pencegahan kecenderungan kecurangan akuntansi, dengan tidak terjadinya kecurangan akuntansi akan semakin terwujudnya transparansi laporan keuangan daerah. Pengendalian internal dalam pemerintahan diwujudkan melalui SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah) yang diatur dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 yang secara konsep banyak mengacu kepada definisi pengendalian internal menurut *Committee of Sponsoring Organizations* (COSO).

PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Penyajian laporan keuangan merupakan hal yang sangat penting. Menurut Diamond (2002), pengungkapan atas informasi laporan keuangan merupakan suatu elemen dasar dari transparansi fiskal dan *akuntabilitas*. Bagi instansi pemerintah, penyajian laporan keuangan adalah bentuk pertanggungjawaban dan transparansi atas pengelolaan dana masyarakat. Penyajian laporan keuangan adalah salah satu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya *akuntabilitas* yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006). Penelitian Aliyah dan Nahar (2012), Sastra (2013), Wahyuni, dkk (2014) dan Apriliani, dkk (2015) menunjukkan hasil bahwa penyajian laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi laporan keuangan Pemerintah Daerah. Meningkatnya penyajian laporan keuangan daerah akan berimplikasi terhadap peningkatan transparansi dan *akuntabilitas* pengelolaan keuangan daerah. Semakin baik penyajian laporan keuangan daerah akan memberikan informasi yang dibutuhkan oleh masyarakat dan menjadi alat ukur kinerja daerah.

H₁. Penyajian Laporan Keuangan Berpengaruh Positif Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Karakteristik *Kualitatif* terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Bastian (2009:94), keempat karakteristik yang merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki terdiri atas relevan, andai, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Hal tersebut sama dengan PP No. 24 tahun 2005 tentang kualitas laporan keuangan yang diharapkan. Penelitian Windrasti (2010) dan Apriliani, dkk (2015) menunjukkan hasil bahwa karakteristik *kualitatif* laporan keuangan berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah. Adanya penyajian laporan keuangan yang baik, yang memenuhi karakteristik laporan keuangan dapat meningkatkan transparansi pengelolaan keuangan daerah. Semakin baik penyajian laporan keuangan tentu akan memperjelas pelaporan keuangan pemerintah daerah karena semua transaksi keuangan dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada dan akan disajikan dengan lengkap dan jujur, tepat waktu, dapat dibandingkan dan menggunakan bahasa yang dapat dipahami oleh pengguna dalam laporan keuangan pemerintah daerah.

H₂. Karakteristik *Kualitatif* Berpengaruh Positif Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh *Aksesibilitas* terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Aksesibilitas dalam laporan keuangan sebagai kemudahan seseorang untuk memperoleh informasi laporan keuangan (Mulyana, 2006). *Aksesibilitas* laporan keuangan merupakan sarana penunjang dalam rangka perwujudan lembaga pemerintah daerah sebagai lembaga sektor publik yang transparan. Penyajian laporan keuangan yang lengkap dan secara langsung tersedia dan *aksesibilitas* bagi pengguna informasi menentukan sejauh mana transparansi dan *akuntabilitas* pengelolaan keuangan daerah

tersebut (Safitri, 2009). Penelitian Aliyah dan Nahar (2012), Wahyuni (2014), dan Apriliani, dkk (2015) menunjukkan *aksesibilitas* berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Memberikan kemudahan akses terhadap laporan keuangan daerah bagi para pengguna akan mampu meningkatkan transparansi dan *akuntabilitas* pengelolaan keuangan daerah. Penelitian juga menunjukkan hasil yang sama dimana *aksesibilitas* berpengaruh signifikan terhadap transparansi laporan keuangan. Penelitian menunjukkan bahwa *aksesibilitas* berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah. Semakin tinggi tingkat *aksesibilitas* yang diberikan oleh daerah maka semakin baik pula tingkat transparansi laporan keuangan daerah.

H₃. *Aksesibilitas* Berpengaruh Positif Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut *Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission* (COSO, 1994), pengendalian internal didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, direksi atau *top management*, personil-personel lainnya, yang dirancang untuk mendapatkan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pemerintah menetapkan adanya suatu sistem pengendalian internal yang harus dilaksanakan yang disebut SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah), baik pada tingkat pemerintah pusat maupun daerah. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) adalah suatu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Penelitian Sari (2012) menunjukkan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah. Peningkatan pengendalian internal yang terjadi akan seiring dengan peningkatan transparansi laporan keuangan daerah. Hal ini disebabkan dengan adanya pada organisasi memiliki kode etik, staf yang kompeten, dapat dipercaya, dan tanggap dengan perubahan, tugas dan jabatan terstruktur, kebijakan pemisahan tugas, sistem informasi yang baik, pemeriksaan independensi, pengawasan secara terus menerus dan periodik, pengendalian yang tinggi terhadap pegawai maka akan meningkatkan transparansi pelaporan keuangan pemerintah daerah.

H₄. Pengendalian Internal Berpengaruh Positif Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Magelang. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan berdasarkan kriteria –kriteria atau pertimbangan tertentu (Sugiyono, 2012:117). Kriteria yang digunakan adalah: para pegawai bagian keuangan beserta staffnya dan bagian *Renmonevlap* (Perencanaan, Monitoring, Evaluasi dan Pelaporan) pada SKPD Kabupaten Magelang, dan telah bekerja dan menduduki jabatan minimal 2 tahun.

Variabel Penelitian Dan Pengukuran Variabel

Penyajian Laporan Keuangan (PLK)

Penyajian laporan keuangan adalah salah satu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya *akuntabilitas* yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006). Menurut Standar Akuntansi Pemerintah No.1, penyajian laporan keuangan

pemerintah terdiri dari Laporan Realisasi Anggaran, Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih, Neraca, Laporan Operasional, Laporan Arus Kas, Laporan Perubahan *Ekuitas* dan Catatan atas Laporan Keuangan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur penyajian laporan keuangan ini diadopsi dari Apriliani, dkk (2015).

Karakteristik *Kualitatif* (KK)

Menurut Bastian (2009:94), keempat karakteristik yang merupakan prasyarat normatif yang diperlukan agar keuangan pemerintah dapat memenuhi kualitas yang dikehendaki terdiri atas relevan, andal, dapat dibandingkan dan dapat dipahami. Instrumen yang digunakan untuk mengukur karakteristik *kualitatif* ini diadopsi dari Apriliani, dkk (2015).

Aksesibilitas (A)

Aksesibilitas laporan keuangan adalah kemampuan untuk memberikan akses bagi *stakeholder* untuk mengetahui atau memperoleh laporan keuangan sebagai bagian dari partisipasi *stakeholder* (Aliyah dan Nahar, 2012). *Aksesibilitas* diberikan melalui media, seperti surat kabar, majalah, radio, stasiun televisi, dan *website* (*internet*), dan forum yang memberikan perhatian langsung atau peranan yang mendorong *akuntabilitas* pemerintah terhadap masyarakat (Shende dan Bennet, 2004). Instrumen yang digunakan untuk mengukur *aksesibilitas* ini diadopsi dari Apriliani, dkk (2015).

Pengendalian Internal (PI)

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 pemerintah menetapkan adanya suatu sistem pengendalian internal yang harus dilaksanakan yang disebut SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah), baik pada tingkat pemerintah pusat maupun daerah. Sistem Pengendalian Internal Pemerintah adalah suatu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan

efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Instrumen yang digunakan untuk mengukur pengendalian internal ini diadopsi dari Sari (2012).

Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (TLK)

Menurut Mardiasmo (2006), transparansi berarti keterbukaan (*openness*) pemerintah dalam memberikan informasi yang terkait dengan aktivitas pengelolaan sumber daya publik kepada pihak-pihak yang membutuhkan informasi. Transparansi adalah prinsip yang menjamin akses atau kebebasan bagi setiap orang untuk memperoleh informasi tentang penyelenggaraan pemerintahan, yakni informasi tentang kebijakan, proses pembuatan dan pelaksanaannya, serta hasil-hasil yang dicapai (Krina, 2003:13). Instrumen yang digunakan untuk mengukur transparansi laporan keuangan ini diadopsi dari Apriliani, dkk (2015).

Teknik Analisis Data

Sebelum dianalisis dan di uji hipotesisnya, terlebih dahulu dilakukan uji *validitas* menggunakan *Confirmatory Factor Analysis* (CFA) dan uji *reliabilitas* menggunakan *Cronbach Alpha* (α) untuk melihat item dan keseluruhan kuesioner itu *valid* dan reliabel atau tidak. Setelah itu barulah melakukan analisis dan pengujian hipotesis dengan menggunakan *Regresi Linier Berganda*, Uji Koefisien Determinasi (R^2), Uji F (*Goodness of fit test*) dan Uji t. Model persamaan Regresi Linier berganda :

$$TLK = \alpha + \beta_1.PLK + \beta_2.KK + \beta_3.A + \beta_4.PI + e$$

Keterangan:

TLK =Transparansi Laporan Keuangan Daerah
 PLK = Penyajian Laporan Keuangan,
 KK = Karakteristik *Kualitatif*,
 A = *Aksesibilitas*,
 PI = Pengendalian Internal,
 β_1 = koefisien regresi dari PLK,
 β_2 = koefisien regresi dari KK,

- β_3 = koefisien regresi dari A,
 β_4 = koefisien regresi dari PI,
 α = konstanta,
 e = *Standar error*

HASIL DAN PEMBAHASAN

Sampel Penelitian

Sampel pada penelitian ini adalah para pegawai SKPD Kabupaten Magelang yang melaksanakan tugas dan fungsi pada bagian keuangan beserta staffnya dan bagian renmonevlap (perencanaan, monitoring, evaluasi dan pelaporan). Teknik pengambilan sampel dilakukan dengan metode *Purposive Sampling*. Kuesioner yang disebar sebanyak 123 kuesioner. dan jumlah sampel yang dapat diolah sebanyak 87 responden yang memenuhi kriteria untuk diolah lebih lanjut.

Uji Validitas

Parameter yang digunakan untuk uji *validitas* yaitu dengan melihat nilai *factor loading*. Hasil uji validitas pada menunjukkan bahwa ada beberapa indikator pada suatu konstruk di dalam model pengukuran tidak memenuhi syarat, dengan nilai *factor loading* < 0,4. Berdasarkan hasil pengujian menunjukkan Penyajian Laporan Keuangan item pernyataan 1,2 dan 3, Karakteristik *Kualitatif* item pernyataan 5, 6, 9 dan 10, Pengendalian Internal item pernyataan 1, 2, 3, 4, 9, 10, 14 dan 15, serta Transparansi Laporan Keuangan daerah item pernyataan 4, 5 dan 6, diperoleh nilai *factor loading* < 0,4, yang artinya tidak valid. Sehingga tidak digunakan dalam analisis berikutnya.

Uji Reliabilitas

Uji *Reliabilitas* dilakukan untuk mengetahui sejauh mana alat pengukuran tersebut mempunyai akurasi dan ketepatan pengukuran yang konsisten dari waktu ke waktu. *Reliabilitas* instrumen ditentukan dari nilai *cronbach's alpha* lebih besar dari 0.70 (Ghozali, 2013).

Tabel 2 Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
*Penyajian Laporan Keuangan	0,910	Reliabel
*Karakteristik <i>Kualitatif</i>	0,896	Reliabel
*Aksesibilitas	0,806	Reliabel
*Pengendalian Internal	0,867	Reliabel
*Transparansi Laporan Keuangan daerah	0,855	Reliabel

Analisis Regresi Linier Berganda

Tabel 3 Koefisien Regresi

Keterangan	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
(Constant)	0,083	0,468		0,178	0,859
PLK	0,198	0,123	0,189	1,607	0,112
KK	0,365	0,130	0,342	2,809	0,006
A	0,105	0,067	0,132	1,576	0,119
PI	0,299	0,099	0,260	3,008	0,003

$$TLK = 0,083 + 0,198PLK + 0,365KK + 0,105A + 0,299PI + e$$

Uji Hipotesis

Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil pengujian nilai *Adjusted R square* sebesar 0,441, hal ini berarti bahwa variabel penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif*, *aksesibilitas* dan pengendalian internal dalam menjelaskan transparansi laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 44,1% sedangkan sisanya (100% - 44,1% = 55,9%) dijelaskan oleh faktor-faktor dari luar model pada penelitian ini.

Uji F

Hasil uji *goodness of fit test* menunjukkan nilai probabilitas atau tingkat signifikansi 0,000 lebih kecil dari 0,05 ($0,00 < 0,05$) dan F hitung sebesar 17,989. Artinya variabel penyajian laporan keuangan, karakteristik *kualitatif*, *aksesibilitas* dan pengendalian internal model yang digunakan telah bagus (*fit*).

Uji t

Tabel 4 Uji t

Variabel	t Hitung	Sig.	Keterangan
PLK	1,607	0,112	H ₁ Tidak Diterima
KK	2,809	0,006	H ₂ Diterima
A	1,576	0,119	H ₃ Tidak Diterima
PI	3,008	0,003	H ₄ Diterima

Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value}=0,112 > \alpha=0,05$, artinya penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah, sehingga **H₁ tidak diterima**. Penyajian laporan keuangan adalah salah satu bentuk kebutuhan transparansi yang merupakan syarat pendukung adanya *akuntabilitas* yang berupa keterbukaan (*openness*) pemerintah atas aktivitas pengelolaan sumber daya publik (Mardiasmo, 2006). Penyajian informasi yang utuh dalam laporan keuangan akan menciptakan transparansi dan nantinya akan menciptakan *akuntabilitas* (Nor diawan, 2010:18). Semakin lengkap penyajian laporan keuangan daerah serta semakin sesuai dengan SAP yang berlaku maka akan meningkatkan transparansi laporan keuangan karena akan memberikan informasi yang dibutuhkan oleh pengguna dan menjadi alat ukur kinerja daerah (Apriliani, dkk, 2013). Meningkatnya penyajian laporan keuangan pemerintah daerah akan berimplikasi terhadap peningkatan transparansi pemerintah daerah.

Tingkat penyajian laporan keuangan pada SKPD Kabupaten Magelang masih rendah.

Hal ini dikarenakan laporan keuangan yang disajikan tidak lengkap atau kurang memadai dan kebijakan penyusunan laporan keuangan daerah yang diterapkan dalam SKPD Kabupaten Magelang tidak sesuai dengan SAP yang berlaku atau menyimpang dari prinsip akuntansi yang berlaku. Hal ini didukung dengan adanya beberapa SKPD di Kabupaten Magelang yang belum menerapkan konsep basis akrual seperti yang telah ditetapkan oleh UU No.17 Tahun 2003 dan PP No.71 Tahun 2010. Sehingga, penyajian laporan keuangan belum mampu memberikan informasi secara maksimal kepada pengguna. Hal ini menyebabkan rendahnya tingkat transparansi dalam penyajian laporan keuangan.

Pengaruh Karakteristik *Kualitatif* Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value}=0,006 < \alpha=0,05$, artinya karakteristik *kualitatif* berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah, sehingga **H₂ diterima**. Berarti semakin baik penyajian laporan keuangan tentu akan memperjelas penyajian laporan keuangan pemerintah daerah dan dapat memenuhi kebutuhan informasi pengguna (Bas tian, 2009:95). Penyajian laporan keuangan yang dilakukan secara jujur dan tepat waktu, dapat menjadi tolak ukur, dapat dibandingkan dan dapat dipahami oleh pengguna akan menghasilkan laporan keuangan yang berkualitas (Apriliani, dkk. 2015). Laporan keuangan yang relevan akan membantu pengguna untuk meng evaluasi peristiwa masalah, masa kini dan mem prediksi masa depan. Laporan keuangan yang andal akan menyediakan informasi keuangan apa adanya, sesuai dengan fakta, dapat diverifikasi, tidak menyesatkan dan jauh dari kesalahan material membantu pengguna untuk mengambil keputusan. Laporan keuangan yang dapat di bandingkan akan membantu masyarakat mengetahui sejauh mana tingkat kinerja pemerintah. Laporan keuangan yang dapat dipahami yaitu laporan keuangan yang menggunakan bahasa yang dapat dipahami oleh penggunanya dan dapat diinterpretasikan. Jika laporan keuangan memenuhi keempat karakteristik laporan

keuangan tersebut maka laporan keuangan mampu memberikan informasi pada pengguna (masyarakat) dan laporan keuangan tersebut mampu mewujudkan transparansi dan *akuntabilitas* dalam pengelolaan sumberdaya (Bastian, 2009:95).

Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa SKPD Kabupaten Magelang sudah memenuhi karakteristik *kualitatif* dalam penyusunan laporan keuangan. Laporan keuangan yang disusun tepat waktu, dapat memberikan informasi keuangan yang sebenarnya, dapat dibandingkan dan menggunakan bahasa yang dapat dipahami oleh pengguna akan memberikan informasi bagi pengguna laporan keuangan sehingga transparansi laporan keuangan daerah meningkat. Semakin memenuhi karakteristik *kualitatif* suatu laporan keuangan maka semakin meningkat transparansi laporan keuangan.

Pengaruh Aksesibilitas Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value}=0,119 > \alpha=0,05$, artinya *aksesibilitas* tidak berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah, sehingga **H₃ tidak diterima**. *Aksesibilitas* laporan keuangan merupakan sarana penunjang dalam rangka perwujudan lembaga pemerintah daerah sebagai lembaga sektor publik yang transparan. Publikasi laporan keuangan dapat dilakukan melalui surat kabar, radio, stasiun televisi, *internet*, dan forum yang memberikan perhatian langsung atau peranyang mendorong *akuntabilitas* pemerintah (Shande dan Bennet, 2004). Menurut Jones *et al.* (1985) ketidakmampuan laporan keuangan dalam melaksanakan *akuntabilitas* dan transparansi, tidak saja disebabkan karena laporan tahunan yang tidak memuat semua informasi relevan yang dibutuhkan para pengguna, tetapi juga karena laporan tersebut tidak dapat secara langsung tersedia dan *aksesibel* pada para pengguna potensial. Sebagai konsekuensinya, penyajian laporan keuangan yang tidak lengkap dan tidak aksesibel dapat menurunkan kualitas dari transparansi dan *akuntabilitas* keuangan daerah.

Aksesibilitas laporan keuangan SKPD Kabupaten Magelang masih rendah. Hal ini

dikarenakan informasi laporan keuangan yang tidak secara langsung tersedia untuk para pengguna dan terbatasnya akses dalam memperoleh informasi keuangan pada SKPD Kabupaten Magelang menyebabkan pengguna sulit dalam mendapatkan informasi yang dibutuhkan. SKPD Kabupaten Magelang dapat mempublikasikan informasi keuangan melalui media seperti *internet*, TV, radio, surat kabar atau majalah. Sulitnya memperoleh informasi laporan keuangan berdampak pada menurunnya tingkat transparansi laporan keuangan pemerintah.

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa nilai $p\text{-value}=0,003 < \alpha=0,05$, artinya pengendalian internal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah, sehingga **H₄ diterima**. Artinya semakin baik pengendalian internal yang dilakukan maka semakin transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Pengendalian internal terdiri dari 4 komponen yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan penegndalian internal. Pengendalian internal dalam pemerintahan adalah SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah). Peningkatan pengendalian internal yang terjadi akan seiring dengan peningkatan transparansi laporan keuangan daerah. Hal ini disebabkan dengan adanya pada organisasi memiliki kode etik, staf yang kompeten, dapat dipercaya, dan tanggap dengan perubahan, tugas dan jabatan terstruktur, kebijakan pemisahan tugas, sistem informasi yang baik, pemeriksaan independensi, pengawasan secara terus menerus dan periodik, pengendalian yang tinggi terhadap pegawai maka akan meningkatkan transparansi pelaporan keuangan pemerintah daerah (Apriliani, dkk, 2015).

Pengendalian internal SKPD Kabupaten Magelang tinggi. Hal ini disebabkan adanya kode etik pada instansi, staf yang kompeten, dapat dipercaya dan tanggap dengan perubahan, tugas dan jabatan terstruktur, kebijakan pemisahan tugas, pemeriksaan independen, sistem informasi yang baik dan pengawasan secara

terus menerus dan periodik yang sudah diterapkan pada SKPD Kabupaten Magelang. Adanya pengendalian internal yang tinggi berdampak pada kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, efisien dan efektif kegiatan operasional dan terciptanya laporan keuangan yang andal dan transparan. Semakin tinggi pengendalian internal pemerintahan semakin tinggi pula tingkat transparansi.

PENUTUP

Berdasarkan hasil analisis dapat disimpulkan bahwa karakteristik *kualitatif* dan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap penyajian laporan keuangan. Sedangkan penyajian laporan keuangan dan *aksesibilitas* tidak berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah. Pemerintah daerah kabupaten Magelang khususnya sudah memenuhi karakteristik *kualitatif* yang diperlukan dalam laporan keuangan dan sudah menerapkan pengendalian internal yang baik. Tetapi masih perlu meningkatkan penyajian laporan keuangan dan *aksesibilitas*, agar dapat meningkatkan transparansi laporan keuangan dengan memperhatikan.

Beberapa saran yang direkomendasikan untuk penelitian selanjutnya, yaitu 1) Penelitian selanjutnya dapat menambah variabel bebas seperti komitmen manajemen dan variabel lain yang berpengaruh terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah, dan 2) Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas wilayah sampel penelitian, tidak hanya di SKPD Kabupaten Magelang saja tetapi juga di SKPD kabupaten/kota lain sehingga diperoleh hasil penelitian yang dapat digeneralisasikan.

DAFTAR PUSTAKA

- Aliyah dan Nahar. (2012). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Dan *Aksesibilitas* Laporan Keuangan Daerah Terhadap Transparansi Dan *Akuntabilitas* Pengelolaan Keuangan Daerah Kabupaten Jepara. *Jurnal Akuntansi & Auditing*, Vol 8 No.2. Jepara: Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Nahdlatul Ulama Jepara.
- Annisaningrum. (2010). *Akuntabilitas dan Transparansi Dalam Laporan Keuangan?* (Online). Dapat diakses di <http://annisaningrum.blogspot.co.id/2010/07/akuntabilitas-dan-transparansi-dalam.html>. Diakses 21 Maret 2016.
- Apriliani, Ni Kadek Alit, Edy Sujana dan Gede Adi Yuniarta. (2015). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Karakteristik *Kualitatif*, dan *Aksesibilitas* Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah: Studi Empiris pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Klungkung. *Jurnal Riset Akuntansi Indoneisa*. Vol. 3 No1. Bali: Universitas Pendidikan Ganesha Singaraja.
- Bastian, Indra. (2009). *Akuntansi Sektor Publik: Suatu Pengantar*. Jakarta: Erlangga.
- Corruption Perceptions Index* (www.transparency.org), di akses 14 Maret 2015.
- COSO. (1994). *Internal Control Integrated Framework*. New York : AIGPA's Publication Division.
- Diamond, Jack. (2002). *Performance Budgeting – Is Accrual Accounting Required*. *IMF Working Paper*. Fiscal Affairs Department.
- Diskominfo Kabupaten Magelang. (2015). Web Pemerintah Kabupaten Magelang (www.magelangkab.go.id), diakses 14 Maret 2016.
- Ghozali, Imam. (2013). *Aplikasi Analisis Multi variate dengan Program IBM SPSS 19*. Edisi 7. Semarang : Universitas Diponegoro.
- Governmental Accounting Standards Boards (GASB)*. (1998). *Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting in Governmental Accounting Standards Boards Series Statement No. 34: Basic Financial Statement and Management Discussion and Analysis for State and Local Government*. Norwalk.
- Hastuti. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Penerapan Transparansi Pelaporan

- Keuangan Daerah Di Kabupaten Boyolali. *Skripsi*. Surakarta: Program Pascasarjana Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- <https://binpers.wordpress.com/2014/01/27/kab-kendal-terhebat-di-provinsi-jawa-tengah/>, di akses 16 Maret 2016.
- Jensen, Michael C dan William H Meckling. (1976). Theory of the Firm Manajerial Behaviour Agency Cost & Ownership Structure. *Journal of Financial Economics* 3 (1976) 305-360. North-Holland Publish Company.
- Jones, D. B. (1985). *The Needs of Users of Governmental Financial Reports*. Government Accounting Standards Board.
- Kieso, Donald E., Jerry J. Weygandt, dan Terry D. Warfield. (2011). *Intermediate Accounting*. Edisi 14. John Wiley and Sons, Inc.
- Krina, Loina Lalolo .(2003). *Indikator Dan Alat Ukur Prinsip Akuntabilitas, Transparansi dan Partisipasi*. Jakarta: Sekretariat Good Governance Badan Perencanaan Pembangunan Nasional.
- Mardiasmo. (2006). Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governace. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan* Vol. 2, No.1.
- Moe, T. M. (1984). *The New Economics of Organization*. *American Journal of Political Science* 28(5): 739-777.
- Mulyadi . (2006). *Sistem Akuntansi* , Edisi Ketiga. Jakarta : Salemba Empat.
- Mulyana, Budi. (2006). Pengaruh Penyajian Neraca Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*. Vol. 2. No.1. Hal 65-78.
- Munawir, S.(2004). Analisis Laporan Keuangan. Edisi Ke-Empat. Yogyakarta: Liberty.
- Nordiawan, Deddi. (2010). Akuntansi Sektor Publik. Jakarta: Salemba Empat.
- Republik Indonesia. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- _____. Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah.
- _____. Peraturan Pemerintah No 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan Dan Kinerja Instansi Pemerintah.
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 17 Tahun 2010 tentang Penyusunan dan Penyajian Laporan Keuangan.
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 24 Tahun 2005 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah.
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- _____. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.
- _____. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.
- _____. Undang-Undang Nomor 14 Tahun 2008 tentang Keterbukaan Informasi Publik.
- _____. Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.
- Sari, Diana. 2012. Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Daerah. *SNA 2012* Vol. 2 No.1. Bandung.
- Sastra, Yuni. (2013). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Terhadap

- Transparansi *Akuntabilitas* Pengelolaan Keuangan Daerah Pada Pemerintah Kota Medan. *Skripsi*. Medan: Program Pascasarjana Universitas Negeri Medan.
- Safitri, Ratna Amalia. (2009). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah dan *Aksesibilitas* Laporan Keuangan Terhadap Penggunaan Informasi Keuangan Daerah. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.
- Shende, Suresh dan Tony Bennet. (2004). *Concept Paper 2: Transparency and Accountability in Public Financial Administration*. UN DESA.
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&B*. Bandung: Alfabeta.
- Wahyuni, Putu Sri, Ni Luh Gede Erni Sulindawati dan Nyoman Trisna Herawati. (2014). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan Daerah Dan *Aksesibilitas* Laporan Keuangan Daerah Terhadap *Akuntabilitas* Pengelolaan Keuangan Daerah: Studi Empiris Pada Pemerintahan Kabupaten Badung. *Jurnal Akuntansi Program*. Singaraja: Universitas Pendidikan Gansheha Singaraja.
- Windrastuti, Indah, H., Rahardjo Adisasmita dan R.A. Damayanti. (2010). Pengaruh Karakteristik Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Transparansi Dan *Akuntabilitas* Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten Maros. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 2. No.2 Hal 8-14. Makassar: Universitas Hasannudin.