

FAKTOR-FAKTOR YANG MEMENGARUHI TINGKAT PUBLIKASI LKPD PADA WEBSITE RESMI PEMERINTAH PROVINSI DI INDONESIA

Reny Marliadi

rmarliadi@unbl.ac.id, Administrasi Rumah Sakit, Universitas Borneo Lestari

Wahyudin Nor

wahyudinnor@ulm.ac.id, Akuntansi, Universitas Lambung Magkurat

Rusma Nailiah

nanaimberan@gmail.com, Akuntansi, Universitas Lambung Magkurat

Abstrak

Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi yaitu tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi, belanja modal, dan tingkat akses internet, serta menguji dan menganalisis pengaruh Komitmen Kepala Daerah dalam memoderasi pengaruh langsung masing-masing variabel independen tersebut. Penelitian menggunakan data periode 2015-2021 yang diperoleh dari *Website* resmi 34 Pemerintah Provinsi dan Badan Pusat Statistik (BPS). Teknik analisis data menggunakan metode *Partial Least Square* di mana penarikan kesimpulan atas hipotesis didasarkan pada *P Value*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tingkat publikasi LKPD secara signifikan dipengaruhi oleh belanja modal dan tingkat akses internet, dan komitmen kepala daerah memoderasi secara signifikan pengaruh belanja modal dan tingkat akses internet terhadap tingkat publikasi LKPD pada *Website* resmi Pemerintah Provinsi. Sedangkan tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat publikasi LKPD pada *Website* resmi Pemerintah Provinsi. Begitu pula komitmen Kepala Daerah tidak memoderasi secara signifikan pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap tingkat publikasi LKPD pada *Website* resmi Pemerintah Provinsi.

Kata Kunci : LKPD, Transparansi, Pertanggungjawaban, GGG

FACTORS INFLUENCING LKPD PUBLICATION ON INDONESIAN PROVINCIAL GOVERNMENT'S OFFICIAL WEBSITE

Abstract

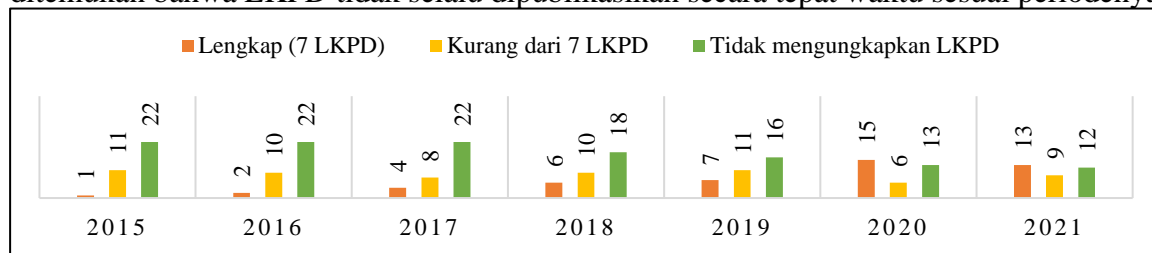
This research analyzes the factors influencing the level of LKPD publication on its official websites specifically the level of Provincial Dependency, Capital Expenditure, and the level of internet access. This research also aims to analyze the influence of governor's commitment as moderating variables. The research used data from 2015 to 2021 obtained from 34 Provincial Government's official websites and BPS. The data analyzed using Partial Least Squares method in which hypothesis concluded based on P value. The result shows that the level of LKPD publication significantly influenced by capital expenditure and the level of internet access, and the governor's commitment significantly moderating the influence of capital expenditure and the level of internet access to the level of LKPD publication. While the level of Provincial Government dependency didn't significantly influence the level of LKPD publication, the governor's commitment also didn't significantly moderate the correlation between the variables.

Keywords: LKPD, Transparency, Accountability, GGG

PENDAHULUAN

Perkembangan zaman yang saat ini bergerak memasuki era *Society 5,0* mengisyaratkan bahwa interaksi manusia dengan teknologi semakin luas. Fenomena tersebut berimbas pada tantangan interoperabilitas pada berbagai aspek, termasuk penyelenggaraan pemerintahan. *E-government* yang berkembang sejak akhir periode 1990-an seiring dengan munculnya teknologi komputer dan internet (Grönlund & Horan, 2005) saat ini telah menjadi agenda global dan didukung organisasi internasional seperti *World Bank* dan *United Nation*. Tujuan *e-government* adalah untuk memudahkan pertukaran informasi dan pelayanan secara elektronik oleh pemerintah kepada masyarakat, rekan bisnis, maupun dengan organisasi pemerintah lainnya. Kebijakan terkait *e-government* di Indonesia diamanatkan dalam Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2003 Tentang Kebijakan dan Strategi Nasional Pengembangan *E-Government*. Di antara wujud nyata dari implementasi instruksi tersebut adalah dikembangkannya situs web (*website*) resmi oleh unsur pemerintahan, termasuk Pemerintah Provinsi.

Pemanfaatan *website* untuk keterbukaan informasi publik didukung pula oleh Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 Tentang Keterbukaan Informasi Publik. Pada dasarnya, prinsip keterbukaan informasi yang khususnya dalam penyelenggaraan pemerintahan telah diatur dalam Undang-Undang tentang Pemerintahan Daerah (Retnowati, 2012). Melalui *website* resminya, Pemerintah Provinsi dapat mengungkapkan informasi publik secara lebih mudah. Salah satu informasi yang harus diungkapkan ke publik ialah Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Akan tetapi berdasarkan hasil survei pendahuluan pada Gambar 1 bahwa meskipun terjadi peningkatan jumlah Pemerintah Provinsi yang mempublikasikan LKPD secara lengkap selama periode 2015-2021, namun pada praktiknya ditemukan bahwa LKPD tidak selalu dipublikasikan secara tepat waktu sesuai periodenya.



Gambar 1. Tingkat Publikasi LKPD 2015-2021 pada *Website* Resmi Pemerintah Provinsi

Penelitian ini melanjutkan penelitian Alhajjriana *et al.* (2018); Marliadi (2021); Nor *et al.* (2019) untuk memantau konsistensi Pemerintah Provinsi dalam mempublikasikan LKPD pada *website* resminya atau melalui *website* Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi (PPID). Se jauh ini penelitian yang mengangkat topik publikasi laporan keuangan menggunakan pengukuran dengan skor 1 dan 0 untuk variabel publikasi laporan keuangan. Sehingga penilaian bagi Pemerintah Provinsi yang mengungkapkan LKPD sebanyak 7 (tujuh) maupun kurang dari 7 adalah sama, yakni 1. Adapun penelitian ini mengajukan penggunaan skala pengukuran untuk tingkat publikasi LKPD sebagai variabel dependen (Y) untuk melihat sejauh mana variabel independen dapat mendorong publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi hingga tingkatan tertentu.

Stanić (2018) menyimpulkan bahwa transparansi anggaran/keuangan oleh pemerintah dipengaruhi oleh faktor keuangan (*financial*), faktor politik (*political*), dan faktor penduduk dan media (*citizens and the media*). Faktor keuangan menjadi salah satu faktor kuat yang mendorong pengungkapan/publikasi informasi pemerintah karena peran pemerintah dalam aspek ekonomi adalah mencari sumber dana dan mengatur dana yang diperoleh, oleh karena itu penelitian ini mengangkat 2 (dua) faktor keuangan yang memiliki potensi pengaruh signifikan mendorong publikasi LKPD yakni tingkat kemandirian daerah (Agustianti & Verawaty, 2020;

Alcaide Muñoz et al., 2017; Amaliah & Haryanto, 2019; Maulana & Handayani, 2015; Ramdhani, 2016) dan belanja modal ((Amaliah & Haryanto, 2019; Hendriyani & Tahar, 2015). Adapun faktor penduduk dan media dalam penelitian ini berfokus pada tingkat akses internet (Caba Pérez et al., 2014; Rahim & Martani, 2016).

Faktor politik yang diproksikan oleh komitmen pimpinan (Nor et al., 2019) dalam penelitian ini diposisikan sebagai variabel *moderating* dengan mempertimbangkan peran penting pimpinan organisasi salah satunya adalah sebagai pembuat keputusan yang berdampak terhadap kebijakan organisasi (Robbins & Judge, 2017). Mowday & Steers (1979) mengungkapkan bahwa dengan komitmen yang direspons positif oleh anggota organisasi, pencapaian organisasi dapat melebihi dari apa yang diharapkan. Berkaitan dengan penciptaan komitmen organisasi, peran pemimpin akan sangat diperlukan. Komitmen Kepala Daerah akan menentukan bagaimana pemerintah merespons hal-hal yang dapat mempengaruhi penerapan prinsip transparansi penyelenggaraan pemerintahan yang sifatnya tidak pasti (*contingency*).

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Keagenan Sektor Publik

Teori keagenan berkembang dari *tehyory of the firm* mengenai perilaku manajerial, *agency cost*, dan struktur kepemilikan oleh Jensen & Meckling (1967). Teori keagenan berkembang atas dasar upaya memahami dan menyelesaikan masalah keagenan yang muncul dari perikatan dua belah pihak yakni berkaitan dengan pilihan buruk (*adverse selection*) dan masalah konflik kepentingan serta kesulitan prinsipal melakukan verifikasi pekerjaan agen (Gudono, 2017; Ikhsan et al., 2015). Halim & Abdullah (2006) menyatakan bahwa dalam organisasi sektor publik terdapat hubungan yang dapat dilihat dari sudut pandang teori keagenan. Zelmianty (2016) menyatakan bahwa bentuk kontrak keagenan antara eksekutif, legislatif, dan publik ialah dalam bentuk peraturan atau regulasi.

Good Government Governance

Konsep tata kelola pemerintahan yang baik atau *good government governance* (GGG) merupakan konsep yang diharapkan dapat diterapkan pada seluruh unsur penyelenggaraan pemerintahan. Di Indonesia, prinsip-prinsip umum tata kelola yang baik diatur secara komprehensif dalam sejumlah regulasi, Undang-undang Nomor 28 Tahun 1999 tentang Penyelenggara Negara yang Bersih dan Bebas dari Korupsi, Kolusi dan Nepotisme, Undang-undang Nomor 9 Tahun 2004 tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 5 Tahun 1986 tentang Peradilan Tata Usaha Negara, Undang-undang Nomor 25 Tahun 2009 tentang Pelayanan Publik, Undang-undang Nomor 30 Tahun 2014 tentang Administrasi Pemerintahan (Zamroni, 2019). Di antara prinsip-prinsip *good governance* adalah transparansi dan akuntabilitas Sebagai lembaga penyelenggara pelayanan publik, pemerintahan mengelola keuangan yang bersumber dari publik (masyarakat). Dana publik harus dikelola secara transparan dan dipertanggungjawabkan setiap akhir periode akuntansi. Transparansi pertanggungjawaban dapat dilakukan melalui beberapa upaya, salah satu contohnya publikasi informasi melalui *website* resmi instansi dengan tujuan memperoleh kredibilitas dari publik atas tata kelola pemerintahan yang akan dan telah dilaksanakan. Suchman (1995) menjelaskan konsep ini sebagai bentuk proses legitimasi entitas karena publik akan cenderung menginvestasikan sumber daya pada entitas yang bertindak sesuai dengan harapannya. Transparansi pertanggungjawaban Pemerintah melalui *website* akan menunjukkan bahwa pemerintah memenuhi hak publik atas akses informasi. Hal ini disahkan dalam bentuk Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 Tentang Keterbukaan Informasi Publik. Di antara informasi publik yang disebutkan dalam UU Nomor 14 Tahun 2008 adalah informasi laporan keuangan yang harus diungkapkan secara berkala.

Pengembangan Hipotesis

Tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi diukur melalui jumlah pendanaan keuangan daerah yang diperoleh dari dana transfer Pemerintah Pusat dibandingkan dengan total pendapatan daerah. Dana transfer yang dimaksud ialah dana perimbangan yang awalnya ditujukan untuk menciptakan perimbangan antar daerah di Indonesia, akan tetapi justru menimbulkan ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap Pemerintah Pusat. Badan Pusat Statistik (2020) mencatat bahwa tingkat kemandirian provinsi selama periode 2017-2020 cenderung berada pada kategori rendah (>25-50%) dan rendah sekali (0-25%). “Kontribusi terbesar pada dana perimbangan secara rata-rata berasal dari DAU dan DAK yang diberikan Pemerintah Pusat, hal ini menandakan bahwa ketergantungan Pemerintah Daerah terhadap Pemerintah Pusat berkisar 34-35%,” (Badan Pusat Statistik, 2020, hal. 27). Atas dana transfer yang diterima, Pemerintah Provinsi seharusnya termotivasi meningkatkan transparansi informasi keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban pengelolaan keuangan daerahnya (Agustianti & Verawaty, 2020; Alcaide Muñoz et al., 2017; Amaliah & Haryanto, 2019; Maulana & Handayani, 2015; Ramdhani, 2016).

H₁: Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi berpengaruh terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

Istilah belanja modal merujuk pada klasifikasi salah satu bentuk akun belanja daerah. Berdasarkan PP Nomor 12 Tahun 2019 belanja modal merujuk pada pengeluaran anggaran untuk memperoleh aset-aset yang memiliki masa manfaat lebih dari 12 (dua belas) bulan. Aset-aset yang dimaksud tersebut misalnya tanah, bangunan, mesin dan peralatan, termasuk pula perolehan untuk pembangunan infrastruktur seperti jalan dan jembatan. Di dalam modul Pengelolaan Keuangan Daerah yang diterbitkan Kementerian Keuangan Republik Indonesia (2018) diuraikan bahwa manfaat belanja modal tidak hanya secara langsung dalam bentuk keluaran fisik atau kenaikan nilai *output*, namun juga manfaat tak berwujud seperti perbaikan lingkungan hidup dan distribusi pendapatan, serta integrasi dan pertahanan nasional. Menurut Hifni (2017) pencapaian atas belanja modal dapat menunjukkan kekuatan anggaran daerah. Semakin banyak anggaran yang dikeluarkan untuk belanja modal, maka semakin baik pula pelayanan publik oleh pemerintah dan hal tersebut akan memotivasi pemerintah untuk lebih transparan dalam mengungkapkan LKPD. Amaliah & Haryanto (2019) dan Hendriyani & Tahar (2015) mengungkapkan adanya pengaruh belanja modal terhadap pengungkapan LKPD.

H₂: Belanja modal berpengaruh terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

Aspek kependudukan dan media saling terkait melalui perkembangan teknologi internet. Rahim & Martani (2016) mengungkapkan harga cenderung murah dan variasi alat untuk mengakses internet menjadikan tingkat akses internet terus meningkat. Menurut Caba Pérez et al. (2014) dengan tingkat akses internet yang semakin tinggi, masyarakat akan mengharapkan tingkat akses informasi yang mudah pula atas informasi pemerintahan pada *website* pemerintah. Hifni (2017) menyebutkan di antara peran regulasi dinyatakan dalam dimensi (1) kejelasan tujuan, (2) kelengkapan bentuk, (3) penerimaan atas regulasi, dan (4) kemudahan implementasi. Internet dalam hal ini memudahkan implementasi kebijakan *e-government* dan partisipasi masyarakat melalui akses informasi serta umpan balik (*feedback*) pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Hasil penelitian Rahim & Martani (2016) menyimpulkan adanya pengaruh dari tingkat akses internet terhadap pengungkapan informasi keuangan di *website* Pemerintah Daerah.

H₃: Tingkat akses internet berpengaruh terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

Fenomena tingginya ketergantungan Pemerintah Provinsi atas dana perimbangan merupakan situasi yang bersifat tidak pasti di mana Pemerintah Provinsi harus mengambil kebijakan untuk menyikapi hal tersebut. Ketika daerah memiliki ketergantungan kepada Pemerintah Pusat melalui dana perimbangan yang guna membiayai penyelenggaraan pemerintahannya, maka komitmen Kepala Daerah untuk penyelenggaraan pemerintahan yang transparan dalam bentuk uraian visi dan misi daerah akan menjadi landasan penyelenggaraan pemerintahan oleh perangkat pemerintah daerah. Komitmen tersebut sekaligus menjadi pengendali atas kebijakan yang diterapkan setelah realisasi dari sumber pendapatan diperoleh.

H₄ : Komitmen Kepala Daerah memoderasi pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

Belanja modal memiliki manfaat langsung bagi masyarakat dan mendorong kesejahteraan di satu daerah. Akan tetapi alokasi belanja daerah pada Pemerintah Daerah di Indonesia masih sering kali menuai kritik. Hal tersebut karena nilai alokasi belanja modal cenderung lebih kecil daripada belanja pegawai maupun belanja barang dan jasa. Pemahaman atas rincian alokasi masing-masing belanja tersebut diperlukan sebagai dasar kritik. Rincian alokasi belanja modal tersebut dapat dilihat melalui komponen LKPD seperti LRA, Neraca, dan CALK. Oleh karena itu, komitmen Kepala Daerah untuk mendorong pengungkapan lengkap atas komponen laporan keuangan pokok Pemerintah Provinsi adalah penting dalam hal transparansi belanja modal atas manfaatnya terhadap kesejahteraan masyarakat. Berdasarkan analisis tersebut, hipotesis kelima dalam penelitian ini adalah untuk menguji komitmen Kepala Daerah sebagai pemoderasi dalam hubungan pengaruh belanja modal terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* Pemerintah Provinsi.

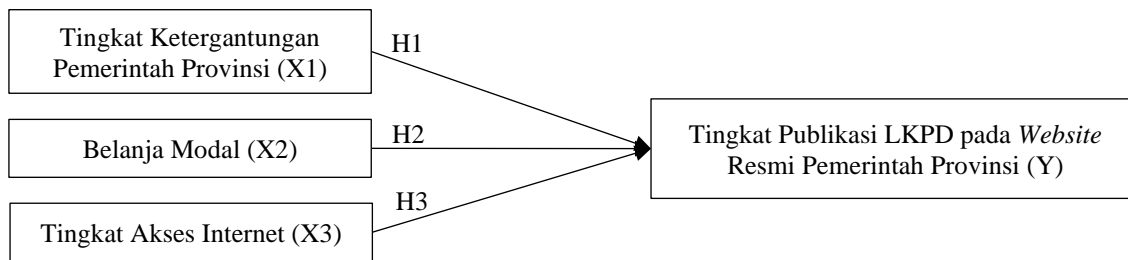
H₅ : Komitmen Kepala Daerah memoderasi pengaruh belanja modal terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

Peningkatan akses internet oleh masyarakat menjadi peluang keterbukaan informasi bagi pemerintah. Peluang *demand* yang muncul dari masyarakat atas informasi penyelenggaraan pemerintahan harus direspons dengan baik melalui optimalisasi *e-government* yang dalam hal ini memerlukan komitmen dari Kepala Daerah untuk mengarahkan organ pemerintahan. Komitmen Kepala Daerah akan menjadi landasan bagi organ pemerintahan dalam mengalokasikan sebagian anggaran belanja daerah untuk pengembangan *website* untuk menunjang tampilan dan akses publikasi informasi yang mudah bagi publik.

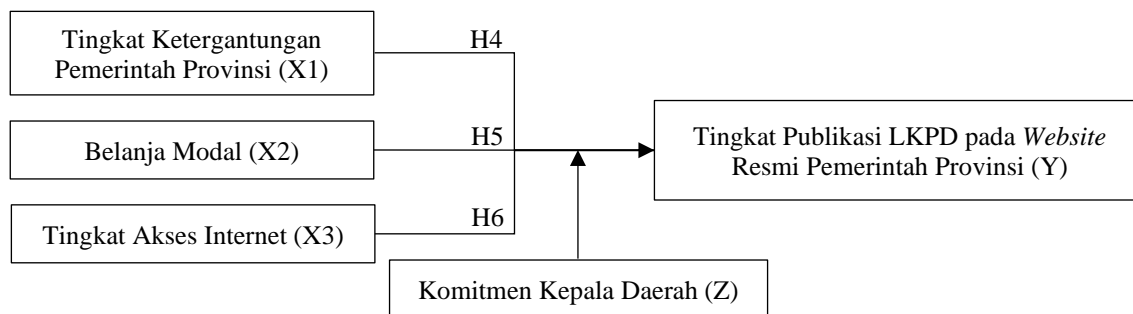
H₆ : Komitmen Kepala Daerah memoderasi pengaruh tingkat akses internet terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dan bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi (X_1), belanja modal (X_2), dan tingkat akses internet (X_3) terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi (Y). Selain itu, penelitian ini juga melibatkan pengujian atas variabel *moderating* yakni komitmen Kepala Daerah dalam memoderasi pengaruh variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Sehingga desain penelitian ini menggunakan 2 (dua) model seperti yang ditunjukkan pada Gambar 2 dan 3.



Gambar 2. Model Penelitian (1)



Gambar 3. Model Penelitian (2)

Data yang digunakan ialah jenis data sekunder bersumber dari *website* resmi Pemerintah Provinsi dan Badan Pusat Statistik (BPS) dengan periode data 2015-2021. Data tingkat publikasi LKPD diperoleh dengan cara mengakses *website* Pemerintah Provinsi, kemudian mengklasifikasikan data yang diperoleh sesuai dengan jenis LKPD. Data variabel tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi dan belanja modal diperoleh dari dokumen Statistik Keuangan Pemerintah Provinsi oleh BPS. Data Tingkat Akses Internet diperoleh dari dokumen Statistik Telekomunikasi oleh BPS. Adapun data untuk variabel Komitmen Kepala Daerah diperoleh melalui analisis konten dokumen Rencana Pembangunan Jangka Menengah Daerah (RPJMD).

Populasi serta sampel dalam penelitian ialah seluruh Pemerintah Provinsi di Indonesia yang berjumlah 34 Pemerintah Provinsi. Definisi operasional dari masing-masing variabel disajikan pada Tabel 1.

Tabel 1. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel	Definisi Operasional	Pengukuran
Tingkat Publikasi LKPD di <i>Website</i> Pemerintah Provinsi (Y)	Ketersediaan LKPD di <i>website</i> resmi Pemerintah Provinsi (Nor et al., 2019).	Tingkat publikasi LKPD diukur menggunakan skala interval. Skala interval adalah jenis skala yang menentukan perbedaan, urutan, dan kesamaan besaran perbedaan dalam variabel (Sekaran & Bougie, 2017). Skala pengukuran yang digunakan adalah sebagai berikut: 1: Tidak mempublikasikan LKPD pada <i>website</i> resmi 2: Mempublikasikan 1 jenis LKPD 3: Mempublikasikan 2-3 LKPD 4: Mempublikasikan 4-5 LKPD 5: Mempublikasikan 6-7 LKPD.
Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah (X1)	Penerimaan dana transfer dari Pemerintah Pusat yang besar untuk membiayai pengeluaran daerah (Nugraha, 2019).	Total Dana Perimbangan Total Realisasi Pendapatan (Lesmanawati, 2019)
Belanja Modal (X2)	Pengeluaran anggaran untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang memberi manfaat lebih dari satu periode akuntansi (Komite Standar Akuntansi Pemerintahan, 2019).	Saldo atau nilai akun Belanja Modal pada LRA (Amaliah & Haryanto, 2019).

Tingkat Akses Internet (X3)	Tingkat akses internet adalah tingkat penggunaan internet oleh penduduk pada kriteria tertentu dibandingkan total jumlah penduduk (Badan Pusat Statistik, 2018).	Perbandingan jumlah penduduk pada jenjang pendidikan S1 ke atas yang mengakses internet dengan total penduduk di daerah perkotaan & perdesaan yang mengakses internet dalam satu tahun (Badan Pusat Statistik, 2018). Pemilihan indikator dikaitkan dengan tujuan akses internet oleh mahasiswa yakni guna memperoleh informasi dan edukasi (Walidaini & Arifin, 2018).
Komitmen Kepala Daerah (Z)	Pernyataan komitmen akan transparansi dalam RPJMD, LPPD, LKPj, maupun ILLPD (Nor et al., 2019).	Variabel <i>dummy</i> , nilai 1 jika terdapat komitmen transparansi dan 0 jika tidak (Nor et al., 2019).

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

Teknik Analisis Data

Data diolah dan dianalisis menggunakan metode *Partial Least Squares* (PLS). Metode PLS dipilih sebagai alternatif metode analisis dikarenakan karakteristik data penelitian yang berpotensi tidak terdistribusi normal dilihat dari sebaran data tingkat publikasi LKPD pada *website* Pemerintah Provinsi yang masih timpang (Gambar 1). Metode PLS melibatkan uji kesesuaian model yang didasarkan pada 10 indeks kesesuaian model. Selanjutnya, data akan dianalisis secara regresi dengan model persamaan regresi sebagai berikut:

$$\text{Model Penelitian (1): } Y = a + b_1X_1 + b_2X_2 + b_3X_3 + e$$

$$\text{Model Penelitian (2): } Y = a + b_1X_1Z + b_2X_2Z + b_3X_3Z + e$$

Keterangan:

Y = Tingkat publikasi LKPD di *website* resmi Pemerintah Provinsi

a = Konstanta

b = Koefisien regresi

X₁ = Tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi

X₂ = Belanja modal

X₃ = Tingkat akses internet

Z = Komitmen Kepala Daerah

e = Kesalahan regresi (*regression error*).

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Analisis Data

Data penelitian yang terkumpul dari 34 Pemerintah Provinsi untuk periode 2015-2021 adalah sebanyak 170 data untuk masing-masing variabel. Tabel 2 menunjukkan tingkat publikasi LKPD 2015-2021 pada *website* resmi Pemerintah Provinsi dari skala 1 sampai 5. Adapun nilai maksimum, nilai minimum, rata-rata, dan standar deviasi masing-masing variabel disajikan dalam Tabel 3.

Tabel 2. Tingkat Publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi

Kriteria Pengukuran	Skala	Jumlah (N)
Tidak mempublikasikan LKPD pada <i>website</i>	1	121
Mempublikasikan 1-2 LKPD	2	19
Mempublikasikan 3-4 LKPD	3	6
Mempublikasikan 5-6 LKPD	4	36
Mempublikasikan 7 LKPD	5	56
Total		238

Sumber: *Output WarpPLS 6.0*

Tabel 3. Statistik Deskriptif Variabel Independen dan Variabel Moderating

Variabel	Jumlah (N)	Nilai Minimum	Nilai Maksimum	Nilai Rata-Rata (Mean)	Standar Deviasi
Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi	238	10,44	93,37	54,8871	17,47

(X1)					
Belanja Modal (X2)	238	176.342.549	14.118.608.088	1.317.220.629	1.655.363.349
Tingkat Akses Internet (X3)	238	7,10	24,37	14,6931	3,85916
Komitmen Kepala Daerah (Z)	238	0	1	0,53	0,500

Sumber: *Output WarpPLS 6.0*

Dasar pengambilan keputusan uji hipotesis penelitian ialah perbandingan *P Value* dengan tingkat signifikansi $\alpha = 0,05$. Hipotesis penelitian akan diterima jika *P Value* $< 0,05$. Sebaliknya jika *P Value* $> 0,05$ maka hipotesis penelitian ditolak. Tabel 4 menyajikan hasil uji signifikansi berdasarkan analisis PLS yang akan menjadi dasar pengambilan keputusan hipotesis penelitian.

Tabel 4. Hasil Uji Signifikansi Pengaruh

Variabel	Path Coefficients	P Values	Std. Errors	Effect Size
Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi (X1)	-0,067	0,149	0,064	0,017
Belanja Modal (X2)	0,052	0,211	0,064	0,014
Tingkat Akses Internet (X3)	-0,400	<0,001	0,060	0,176
Interaksi Komitmen Kepala Daerah dengan X1 (Z*X1)	-0,142	0,013	0,063	0,029
Interaksi Komitmen Kepala Daerah dengan X2 (Z*X2)	-0,219	<0,001	0,062	0,045
Interaksi Komitmen Kepala Daerah dengan X3 (Z*X3)	-0,096	0,067	0,064	0,016

Sumber: *Output WarpPLS 6.0*

Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap Tingkat Publikasi LKPD pada Website Resmi Pemerintah Provinsi

Hasil analisis pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi (X1) terhadap tingkat Publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi memperoleh nilai koefisien -0,067 dengan tingkat signifikansi 0,149. Hasil tersebut menginterpretasikan bahwa variabel X1 tidak berpengaruh signifikan terhadap publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi (Y). Nilai *effect size* X1 yang hanya sebesar 0,017 juga mengindikasikan bahwa pengaruh dari X1 terhadap Y cenderung lemah.

Jika dilihat dari sudut pandang teori keagenan sektor publik, pertanggungjawaban pengelolaan keuangan oleh pemerintah (agen) kepada publik (prinsipal) adalah ditunjukkan dalam bentuk penyajian laporan keuangan. Laporan keuangan dapat menjadi media bagi publik untuk memverifikasi pekerjaan agen dan mengantisipasi masalah keagenan (Gudono, 2017; Ikhsan et al., 2015). Pada konteks tingkat ketergantungan yang dicerminkan oleh porsi dana perimbangan pada pendapatan daerah provinsi, besaran alokasi dana perimbangan yang diterima artinya semakin besar dana masyarakat yang ditransfer dari Pemerintah Pusat kepada Pemerintah Provinsi. Atas dana transfer yang diterima tersebut, Pemerintah Daerah akan didorong untuk meningkatkan transparansi informasi keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban (Agustianti & Verawaty, 2020; Amaliah & Haryanto, 2019). Akan tetapi, jika dianalisis berdasarkan data yang diperoleh untuk periode 2015-2021, Pemerintah Daerah yang memiliki tingkat ketergantungan tinggi justru memiliki tingkat pengungkapan yang rendah. Sebaliknya, Pemerintah Daerah yang memiliki tingkat ketergantungan rendah

mayoritas justru memiliki tingkat pengungkapan yang tinggi. Hubungan kedua variabel tersebut berbanding terbalik. Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian Agustianti & Verawaty (2020), Alcaide Muñoz et al. (2017), Amaliah & Haryanto (2019), Maulana & Handayani (2015), dan Ramdhani (2016).

Pengaruh Belanja Modal terhadap Tingkat Publikasi LKPD pada Website Resmi Pemerintah Provinsi

Hasil analisis untuk pengaruh belanja modal (X2) terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* Resmi Pemerintah Provinsi (Y) menunjukkan koefisien sebesar 0,052 dengan tingkat signifikansi 0,211. Interpretasi atas hasil tersebut ialah bahwa X2 terdapat hubungan positif antara X2 dan Y, namun X2 tidak berpengaruh signifikan terhadap Y, yang artinya pada setiap kenaikan 1% dari X2 dapat meningkatkan Y sebesar 5,2%. Berdasarkan data yang diperoleh, Pemerintah Provinsi DKI Jakarta memiliki alokasi belanja modal yang jauh lebih besar dibandingkan Pemerintah Provinsi lainnya selama periode 2015-2021. Jumlah alokasi belanja modal Pemerintah Provinsi DKI Jakarta berada pada kisaran di atas 5 triliun rupiah, sedangkan provinsi lainnya memiliki alokasi belanja modal yang berada pada kisaran 100 juta hingga 3 triliun rupiah. Alokasi belanja modal yang besar cenderung diikuti dengan tingkat publikasi LKPD yang baik yakni pada skala 5. Sebaliknya, pada 40 data belanja modal dengan nominal <500 juta rupiah sebanyak 25 di antaranya berada pada skala pengungkapan 1. Sehingga dapat disimpulkan bahwa pada periode 2015-2021, belanja modal terbukti tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* Pemerintah Provinsi.

Pengaruh Tingkat Akses Internet terhadap Tingkat Publikasi LKPD pada Website Resmi Pemerintah Provinsi

Tingkat akses internet (X3) dalam pengujian signifikansi variabel memperoleh *p values* sebesar <0,001 dan *effect size* yang paling besar dibandingkan *effect size* variabel independen lainnya pada hubungan langsung terhadap Y, yakni sebesar 0,176 atau melebihi efek medium (0,15). Hasil pengujian hubungan langsung Tingkat Akses Internet terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi ini menunjukkan nilai koefisien -0,400, sehingga kesimpulan untuk H₃ adalah diterima, yang berarti tingkat akses internet berpengaruh signifikan terhadap tingkat publikasi LKPD.

Selama periode 2015-2021 tren rata-rata tingkat akses internet oleh penduduk dengan pendidikan terakhir S1 cenderung menurun, sedangkan tingkat publikasi LKPD dari 2015 hingga 2021 cenderung mengalami perbaikan atau peningkatan. Hal ini dapat dipengaruhi oleh periode data yang diolah oleh BPS untuk data persentase tingkat akses internet oleh penduduk dengan jenjang pendidikan terakhir S1 ke atas adalah dalam kurun waktu 3 (tiga) bulan terakhir setiap tahunnya. Akan tetapi berdasarkan hasil ini dapat diambil kesimpulan bahwa internet pada dasarnya telah mempengaruhi cara kerja sistem pada organisasi, termasuk pada sektor publik.

Pengaruh Komitmen Kepala Daerah dalam Memoderasi Hubungan Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap Tingkat Publikasi LKPD pada Website Resmi Pemerintah Provinsi

Pada hasil pengujian pengaruh komitmen Kepala Daerah dalam memoderasi hubungan pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi (X1) terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi (Y) diperoleh nilai koefisien -0,142 pada tingkat signifikansi 0,013. Berdasarkan hasil tersebut disimpulkan bahwa variabel Z memberikan pengaruh signifikan dalam memoderasi hubungan pengaruh X1 terhadap Y meskipun dengan nilai *effect size* 0,029 yang terkategori lemah dan pengaruh yang bersifat negatif. Nilai koefisien

-0,142 menunjukkan hubungan negatif dari variabel Z dalam memoderasi hubungan X1 terhadap Y. Hal ini ditunjukkan oleh 14 data yang memiliki ketergantungan tinggi (>75%) dengan komitmen Kepala Daerah terhadap transparansi, hanya 1 di antaranya yang mengungkapkan LKPD pada skala 5 dan 1 yang mengungkapkan LKPD yang mengungkapkan LKPD pada skala 4. Kedua data tersebut adalah data Provinsi Maluku pada tahun 2019 dan data Provinsi Aceh pada tahun 2021. Selebihnya, 12 data terkategori tidak mengungkapkan LKPD. Demikian pula pada 18 data yang memiliki ketergantungan tinggi (>75%) tanpa komitmen Kepala Daerah terhadap transparansi, 14 di antaranya tidak mengungkapkan LKPD, 2 mengungkapkan LKPD pada skala 5, dan 2 sisanya mengungkapkan LKPD pada skala 4. Gambaran data perbandingan pengaruh Komitmen Kepala Daerah dalam memoderasi hubungan tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap Pengungkapan LKPD pada *website* Pemerintah Provinsi disajikan pada tabel 7 dan 8.

Tabel 5. Distribusi Data Komitmen Kepala Daerah 1 dalam Memoderasi Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap Publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi

Komitmen Kepala Daerah	Skala	5	4	3	2	1	Jumlah
	Pengungkapan ⇨ Ketergantungan ⇩						
1	Tinggi (>75%)	1	1	0	0	12	14
	Sedang (>50-75 %)	18	8	0	8	23	57
	Rendah (>25-50 %)	31	2	3	2	12	50
	Rendah Sekali (0-25 %)	3	0	0	0	1	4
	Jumlah	53	11	3	10	48	125

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

Tabel 6. Distribusi Data Komitmen Kepala 0 Daerah dalam Memoderasi Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap Publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi

Komitmen Kepala Daerah	Skala	5	4	3	2	1	Jumlah
	Pengungkapan ⇨ Ketergantungan ⇩						
0	Tinggi (>75%)	2	2	0	0	14	18
	Sedang (>50-75 %)	14	1	0	6	31	52
	Rendah (>25-50 %)	7	2	3	4	21	37
	Rendah Sekali (0-25 %)	3	0	0	1	2	6
	Jumlah	26	5	3	11	68	113

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

Fenomena dan hasil pengujian tersebut membuktikan adanya pengaruh moderasi yang lemah dari komitmen Kepala Daerah terhadap pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Hal ini dapat dijelaskan dari sudut pandang kontijensi, di mana diungkapkan Otley (1980) dalam Hifni (2018, hal. 50) bahwa “Tidak ada sistem informasi yang secara universal dapat diterapkan pada semua keadaan dan pada seluruh lokasi penerapannya.” Tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi pada umumnya bersifat dinamis sesuai dengan kondisi kebutuhan pembangunan di wilayah dan kemampuan daerah untuk memperoleh Pendapatan Asli Daerah (PAD). Selain itu, komitmen Kepala Daerah akan transparansi dalam proses implementasinya erat dipengaruhi faktor internal maupun eksternal lainnya.

Pengaruh Komitmen Kepala Daerah dalam Memoderasi Hubungan Belanja Modal terhadap Tingkat Publikasi LKPD pada Website Resmi Pemerintah Provinsi

Pengujian atas interaksi variabel komitmen Kepala Daerah (Z) dalam memoderasi pengaruh belanja modal (X2) terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi (Y) memperoleh koefisien $-0,219$ pada tingkat signifikansi $<0,001$. Interpretasi atas hasil tersebut ialah bahwa variabel Z memiliki pengaruh signifikan dalam memoderasi hubungan langsung X2 terhadap Y.

Dari 238 data penelitian, sebanyak 113 data memiliki skor 0 untuk variabel Komitmen Kepala Daerah dan skor 1 sebanyak 125. Pada 113 data Pemerintah Provinsi yang tidak mengungkapkan komitmen transparansi, terdapat 47 data yang memiliki alokasi Belanja Modal antara 1 – 5 triliun, namun sebanyak 14 di antaranya tetap mengungkapkan LKPD pada *website*. Adapun pada 125 data Pemerintah Provinsi yang mengungkapkan komitmen transparansi, sebanyak 53 di antaranya memiliki nilai pengungkapan pada skala 5 dan 48 di antaranya tidak mengungkapkan LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Gambaran data perbandingan pengaruh Komitmen Kepala Daerah dalam memoderasi hubungan belanja modal terhadap Pengungkapan LKPD pada *website* Pemerintah Provinsi disajikan pada tabel 9 dan 10.

Tabel 7. Distribusi Data Komitmen Kepala Daerah 1 dalam Memoderasi Pengaruh Belanja Daerah Pemerintah Provinsi terhadap Publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi

Komitmen Kepala Daerah	Skala Pengungkapan	5	4	3	2	1	Jumlah
	⇒ Belanja Daerah ⇓						
1	>5 triliun	5	1	0	0	0	6
	1 s.d 5 triliun	25	3	1	4	19	52
	>500 juta s. d 1 triliun	20	3	1	5	22	51
	<500 juta	3	4	1	1	7	16
	Jumlah	53	11	3	10	48	125

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

Tabel 8. Distribusi Data Komitmen Kepala Daerah 0 dalam Memoderasi Pengaruh Belanja Daerah Pemerintah Provinsi terhadap Publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi

Komitmen Kepala Daerah	Skala Pengungkapan	5	4	3	2	1	Jumlah
	⇒ Belanja Daerah ⇓						
0	>5 triliun	0	0	0	0	0	0
	1 s.d 5 triliun	14	2	1	7	23	47
	>500 juta s. d 1 triliun	7	3	2	3	27	42
	<500 juta	5	0	0	1	18	24
	Jumlah	26	5	3	11	68	113

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

Pengaruh Komitmen Kepala Daerah dalam Memoderasi Hubungan Tingkat Akses Internet Terhadap Tingkat Publikasi LKPD Pada Website Resmi Pemerintah Provinsi

Hasil analisis PLS untuk pengaruh komitmen Kepala Daerah (Z) sebagai pemoderasi hubungan Tingkat Akses Internet (X3) terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi (Y) menunjukkan nilai koefisien sebesar $-0,096$ dengan tingkat signifikansi $0,067$. Sehingga dapat disimpulkan bahwa Komitmen Kepala Daerah tidak berpengaruh signifikan dalam memoderasi pengaruh tingkat akses internet terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi.

Dari 125 data Pemerintah Provinsi yang mengungkapkan komitmen transparansi, terdapat rata-rata tingkat akses internet didominasi pada kategori 10% s.d 19%, dan sebanyak 37 di antaranya berada pada skala pengungkapan 1. Adapun dari 113 data Pemerintah Provinsi yang tidak mengungkapkan komitmen transparansi didominasi oleh tingkat akses internet pada kategori 10% s.d 19% sebanyak 96 dengan 22 di antaranya memiliki nilai pengungkapan pada

skala 5 dan 57 di antaranya tidak mengungkapkan LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Tabel 11 dan 12 menunjukkan korelasi tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi dengan tingkat akses internet dengan dan tanpa komitmen kepala daerah dalam transparansi.

Tabel 9. Distribusi Data Komitmen Kepala Daerah 1 dalam Memoderasi Pengaruh Tingkat Akses Internet terhadap Publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi

Komitmen Kepala Daerah	Skala Pengungkapan	5	4	3	2	1	Jumlah
	⇨ Tingkat Akses Internet ⇩						
1	>20%	1	0	0	2	9	12
	10% s.d 19%	37	10	3	8	37	95
	<10%	15	1	0	0	2	18
Jumlah		53	11	3	10	48	125

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

Tabel 10. Distribusi Data Komitmen Kepala Daerah 0 dalam Memoderasi Pengaruh Tingkat Akses Internet terhadap Publikasi LKPD pada *Website* Pemerintah Provinsi

Komitmen Kepala Daerah	Skala Pengungkapan	5	4	3	2	1	Jumlah
	⇨ Tingkat Akses Internet ⇩						
0	>20%	2	0	0	2	9	13
	10% s.d 19%	22	5	3	9	57	96
	<10%	2	0	0	0	2	4
Jumlah		26	5	3	11	68	113

Sumber: Diolah Peneliti (2023)

SIMPULAN

Berdasarkan hasil penelitian disimpulkan bahwa tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi dan Belanja Modal tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Adapun tingkat akses internet terbukti secara parsial berpengaruh signifikan negatif terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Hasil penelitian berkaitan dengan variabel *moderating* menunjukkan bahwa komitmen Kepala Daerah memoderasi secara signifikan pengaruh tingkat ketergantungan Pemerintah Provinsi terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi dan pengaruh belanja modal terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Akan tetapi, komitmen Kepala Daerah tidak memoderasi secara signifikan pengaruh tingkat akses internet terhadap tingkat publikasi LKPD pada *website* resmi Pemerintah Provinsi. Hasil ini berbeda dengan yang dikemukakan oleh Marliadi (2021) dengan indikasi penyebab adalah Pemerintah Provinsi tidak mempublikasi LKPD tepat waktu sesuai dengan periode LKPD, sebab terdapat LKPD yang sebelumnya tidak terpublikasi hingga tahun 2021 namun kemudian dipublikasi pada tahun 2023.

Temuan penelitian antara lain selama periode 2015-2021 hanya Pemprov DKI Jakarta dan Pemprov Aceh yang konsisten mengungkapkan LKPD secara lengkap pada *website* resminya. Selain itu, temuan menarik dari analisis data penelitian adalah bahwa hubungan antar variabel sering ditemukan bersifat negatif atau berbanding terbalik. Fenomena tersebut mengindikasikan perlunya identifikasi terhadap faktor lain yang berpotensi mendorong peningkatan dan konsistensi publikasi LKPD baik faktor keuangan (*financial*), faktor politik

(*political*), dan faktor penduduk dan media (*citizens and the media*). Selain itu, atas hasil penelitian ini juga diharapkan agar regulasi terkait *reward* dan *punishment* dalam mempertegas publikasi LKPD dapat dirumuskan, sebab regulasi yang ada terkait publikasi LKPD secara *online* hanya bersifat instruksi atau anjuran sehingga masih terdapat masalah dalam hal konsistensi dan ketepatan waktu.

DAFTAR PUSTAKA

- Agustianti, S., & Verawaty. (2020). Analisis Determinan Voluntary Graphics Disclosure Pada Pemerintah Daerah Provinsi Di Indonesia. *Akuntabilitas*, 14(1), 57–86. <https://doi.org/10.29259/ja.v14i1.10588>
- Alcaide Muñoz, L., Rodríguez Bolívar, M. P., & López Hernández, A. M. (2017). Transparency in Governments: A Meta-Analytic Review of Incentives for Digital Versus Hard-Copy Public Financial Disclosures. *American Review of Public Administration*, 47(5), 550–573. <https://doi.org/10.1177/0275074016629008>
- Alhajjriana, G. I., Nor, W., & Wijaya, R. (2018). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Internet Financial Reporting Pemerintah Daerah dan Implikasinya terhadap Akuntabilitas Laporan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Dan Bisnis*, 17(2), 100. <https://doi.org/10.20961/jab.v17i2.226>
- Amaliah, E. F., & Haryanto. (2019). Analisis Faktor-Faktor Yang Memengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kabupaten/Kota Di Provinsi Jawa Tengah Tahun 2015-2017. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(2), 1–13.
- Badan Pusat Statistik. (2018). *Statistik Telekomunikasi Indonesia 2018*. Badan Pusat Statistik.
- Badan Pusat Statistik. (2020). *Statistik Keuangan Pemerintah Provinsi 2017-2020*. Badan Pusat Statistik.
- Caba Pérez, M. del C., Rodríguez Bolívar, M. P., & López Hernández, A. M. (2014). The determinants of government financial reports online. *Transylvanian Review of Administrative Sciences*, 42, 5–31.
- Grönlund, Å., & Horan, T. A. (2005). Introducing e-Gov: History, Definitions, and Issues. *Communications of the Association for Information Systems*, 15(January). <https://doi.org/10.17705/1cais.01539>
- Gudono. (2017). *Teori Organisasi* (4th ed.). Penerbit Andi.
- Halim, A., & Abdullah, S. (2006). Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, 2(1), 53–64.
- Hendriyani, R., & Tahar, A. (2015). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Keuangan Pemerintah. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (JBE)*, 22(1), 25–33.
- Hifni, S. (2017a). Antecedent Factors in the Implementation of Accounting System and Performance of Information System (A Case in Readiness to Success Accrual Base of Financial Reporting in South Kalimantan–Indonesia). *International Journal of Finance and Accounting*, 6(1), 19–36.
- Hifni, S. (2017b). The Role of Agency and Institutional Theory in the Planning and Realization for Capital Expenditures. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 9(1), 33–48. <https://doi.org/10.15294/jda.v9i1.12001>
- Hifni, S. (2018). *Perkembangan Sistem Pelaporan, Kajian, Menuju Implementasi Sistem Pelaporan Terintegrasi 2020*. Lambung Mangkurat University Press.
- Ikhsan, A., Lesmana, S., & Hayat, A. (2015). *Teori Akuntansi*. Ciptapustaka Media.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1967). Theory of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 305–360.
- Kementerian Keuangan Republik Indonesia. (2018). *Modul Peningkatan Kapasitas*

Pengelolaan Keuangan Daerah “Belanja Daerah.” Kementerian Keuangan Republik Indonesia.

- Komite Standar Akuntansi Pemerintahan. (2019). *Standar Akuntansi Pemerintahan*. http://www.ksap.org/sap/wp-content/uploads/2019/08/Buku-SAP-2019_tanpa-logo_web1.pdf
- Lesmanawati, D. (2019). Pengaruh Local Government Wealth , Intergovernmental Revenue dan Opini Audit Terhadap Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi Di Indonesia Secara Online. *InFestasi*, 15(2), 109–117.
- Marliadi, R. (2021). *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan LKPD pada Website Resmi Pemerintah Provinsi di Indonesia dengan Komitmen Kepala Daerah Sebagai Pemoderasi*. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lambung Mangkurat. <https://repo-mhs.ulm.ac.id/handle/123456789/22435>
- Maulana, C., & Handayani, B. D. (2015). Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas Pemerintahan Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib Lkpd. *Accounting Analysis Journal*, 4(4), 1–11. <https://doi.org/10.15294/aaaj.v4i4.9107>
- Mowday, R. T., & Steers, R. M. (1979). The Measurement of Organizational Commitment. *Journal of Vocational Behavior*, 14(1), 224–267. [https://doi.org/10.1016/0041-008X\(75\)90174-X](https://doi.org/10.1016/0041-008X(75)90174-X)
- Nor, W., Hudaya, M., & Novriyandana, R. (2019). Financial statements disclosure on Indonesian local government websites. *Asian Journal of Accounting Research*, 4(2), 112–128. <https://doi.org/10.1108/ajar-06-2019-0043>
- Nugraha, Y. N. (2019). *Ketergantungan Fiskal Daerah dalam Pelaksanaan Desentralisasi Fiskal di Indonesia*. Website Resmi Kementerian Keuangan Republik Indonesia. <https://www.kemenkeu.go.id/publikasi/artikel-dan-opini/ketergantungan-fiskal-daerah-dalam-pelaksanaan-desentralisasi-fiskal-di-indonesia/>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 14 Tahun 2008 Tentang Keterbukaan Informasi Publik, (2008).
- Peraturan Pemerintah Nomor 12 Tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, (2019).
- Rahim, W. M., & Martani, D. (2016). Analisis Pengaruh Tingkat Akses Internet, Kompetensi Politik, Opini Audit, Karakteristik Pemda, dan Karakteristik Demografi Terhadap Pengungkapan Informasi Keuangan dan Non-Keuangan Website Pemerintah Daerah. *Seminar Nasional Akuntansi Lampung 2016*.
- Ramdhani, D. (2016). Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Provinsi Banten. *Jurnal Riset Akuntansi Terpadu*, 9(2), 146–161. <https://doi.org/10.35448/jrat.v9i2.4301>
- Retnowati, E. (2012). Keterbukaan Informasi Publik Dan Good Governance (Antara Das Sein Dan Das Sollen). *Perspektif*, 17(1), 54–61. <https://doi.org/10.30742/perspektif.v17i1.94>
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2017). *Organizational Behavior*, Seventeenth Edition, Global Edition. *Pearson Education Limited*, 747.
- Rusherlistyani, R., & Heriningsih, S. (2013). Faktor- Faktor Yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Pekalongan*, 13(2), 5157.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis Pendekatan Pengembangan Keahlian Buku 2* (6th ed.). Salemba Empat.
- Stanić, B. (2018). Determinants of subnational budget/fiscal transparency: A review of empirical evidence. In *Public Sector Economics* (Vol. 42, Issue 4). <https://doi.org/10.3326/pse.42.4.4>
- Suchman, M. C. (1995). Approaches and Strategic Managing Legitimacy. *Academy of Management Review*, 20(3), 571–610. <https://journals.aom.org/doi/abs/10.5465/AMR.1995.9508080331>

- Walidaini, B., & Arifin, A. M. M. (2018). Pemanfaatan Internet Untuk Belajar Pada Mahasiswa. *Jurnal Penelitian Bimbingan Dan Konseling*, 3(1). <https://doi.org/10.30870/jpbk.v3i1.3200>
- Zamroni, M. (2019). General Principles of Good Governance in Indonesia: What are The Legal Bases? *Varia Justicia*, 15(1), 1–8. <https://doi.org/10.31603/variajusticia.v15i1.2464>
- Zelmiyanti, R. (2016). Pendekatan Teori Keagenan Pada Kinerja Keuangan Daerah Dan Belanja Modal (Studi Pada Provinsi Di Indonesia). *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi & Komputersasi Akuntansi*, 7(1), 11–21.