

Anteseden Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada OPD Pemerintah Daerah Kota Magelang)

Reky Candra Wirawan¹, Nur Laila Yuliani², Anissa Hakim Purwantini³

¹Alumni Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Magelang

²Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Magelang, email: nurlailay.feb@ummgl.ac.id

³Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Muhammadiyah Magelang, email: anissa.hakim@ummgl.ac.id

Abstract: *This study aims to empirically tested factors that affect transparency on financial statements namely presentation of financial statements, qualitative characteristics, accessibility, internal control, external pressure, management commitment, and human resources for finance in the local government organization of Magelang City. The population in this study were all employees in the local government organization of Magelang City with purposive sampling technique as many as 109 respondents. Data analysis techniques are multiple regression analysis and hypothesis testing. R² test results show the amount of adjusted R² value of 0.730 (73%). The results of the study found that qualitative characteristics, accessibility, and external pressures had a positive effect on the transparency of financial statements. While the presentation of financial statements, internal control, human resources, and management commitment does not affect the transparency of local government financial reports.*

Keywords: *Transparency, financial reports, local government*

How to cite (APA 6th style)

Wirawan, R.C; Yuliani, N.L; Purwantini, A.H. (2019). Anteseden Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada OPD Pemerintah Daerah Kota Magelang). *Wahana Riset Akuntansi*, 7(2), 1551-1566.

1. PENDAHULUAN

Era pemerintahan pada saat ini sudah sejak lama menerapkan sistem otonomi daerah. Sistem otonomi daerah dapat menciptakan suatu keefisienan dan keefektifitasan pengelolalan sumber daya yang dimiliki suatu daerah, meningkatkan kualitas pelayanan umum masyarakat dan meningkatkan kesejahteraan rakyat, serta membudayakan dan menciptakan ruang bagi masyarakat untuk ikut berpartisipasi dalam proses pembangunan (Mardiasmo, 2002). Tidak lepas dari otonomi daerah, tindakan korupsi justru masih marak terjadi di Indonesia.

Data *Indonesian Corruption Watch (ICW)* menunjukkan adanya 482 kasus korupsi yang terjadi di Indonesia pada tahun 2016 (Kompas.com). Hasil studi Chetwynd, et.al (2003) "*Corruption and Poverty: A Review of Recent Literature*" mengungkapkan bahwa korupsi memiliki konsekuensi secara langsung yang memengaruhi tata kelola pemerintahan dan juga perekonomian suatu negara. Meningkatnya korupsi pada suatu negara dapat menurunkan investasi terhadap sektor perekonomian, menciptakan distorsi pasar, dan merusak persaingan.

Berdasarkan Undang-undang No. 14 Pasal 7 Tahun 2008 tentang keterbukaan informasi publik, mengatur bagaimana badan publik harus memberikan keterbukaan informasi kepada masyarakat dengan kata lain yaitu transparansi publik. Pada pasal 7 ayat (1) dan ayat (2) dijelaskan bahwa (1) Badan Publik wajib menyediakan, memberikan dan/atau menerbitkan informasi publik yang berada di bawah kewenangannya kepada pemohon informasi publik, selain informasi yang dikecualikan sesuai dengan ketentuan, (2) badan publik wajib menyediakan Informasi publik yang akurat, benar, dan tidak menyesatkan.

Transparansi yang telah dilaksanakan Pemerintah Kota Magelang dapat dilihat dari hasil laporan audit BPK RI salah satunya. Dalam kurun waktu lima tahun dari tahun 2012, pada tahun 2016 Pemerintah Kota Magelang akhirnya telah berhasil memperoleh kembali hasil audit keuangan yang baik menurut auditor BPK. Menurut informasi yang disampaikan pada *website* milik Pejabat Pengelola Informasi dan Dokumentasi Kota Magelang, BPK memberikan pendapat "Wajar Tanpa Pengecualian" atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Kota Magelang Tahun

Anggaran 2016. Untuk tahun 2012 hingga tahun 2015 Pemerintah Kota Magelang memperoleh hasil audit Wajar Dengan Pengecualian atau WDP, informasi ini diperoleh dari Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2017 BPK RI.

Atas diraihnya opini tersebut Pemerintah Kota Magelang meyakini akan memperoleh dana segar sebesar Rp 5 miliar sebagai insentif. Selain itu Pemerintah Kota Magelang juga memperoleh 2 kategori penghargaan dari Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Gadjah Mada, yaitu penghargaan untuk kategori Transparansi Pengelolaan Keuangan Daerah Terbaik Regional Jawa dan Kondisi Keuangan Daerah Terbaik Regional Jawa pada tahun 2017. Namun, lain halnya dengan hasil audit yang diberikan oleh BPK RI.

Transparansi laporan keuangan Pemerintah Daerah di Kota Magelang dirasa masih belum dilakukan secara maksimal. Seperti yang terjadi saat ini laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Magelang masih cukup susah untuk diakses secara *online* oleh masyarakat. Sehingga ini menjadikan suatu kekurangan, karena pada era masa kini kecanggihan teknologi informasi seharusnya sudah dapat dimanfaatkan untuk menyampaikan informasi keuangan kepada publik. Hal ini menjadi kewajiban bagi pemerintah daerah untuk menyampaikan informasi keuangan kepada publik, karena tujuan dibuatnya laporan keuangan tidak hanya untuk kepentingan pemerintah pusat dan para pemangku kepentingan saja, tetapi masyarakat juga membutuhkannya. Serta memiliki hak untuk mengetahui.

Penelitian terdahulu terkait transparansi laporan keuangan telah banyak dilakukan akan tetapi beberapa hasil penelitian tersebut belum menunjukkan hasil yang konsisten. Penelitian yang telah dilakukan oleh Fardian (2014) di SKPD Pemerintah Kota Padang, memperoleh hasil bahwa faktor politik, ketidakpastian lingkungan, dan kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan. Sama halnya dengan penelitian Masruroh & Praptyo (2015) yang dilakukan di SKPD Pemerintah Kota Mojokerto. Penelitian tersebut memperoleh kesimpulan bahwa tekanan eksternal, ketidakpastian lingkungan, komitmen manajemen dan kapasitas sumber daya berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan. Berbeda dengan penelitian

Purnamasari dan Handayani (2015) yang dilakukan di SKPD Pemerintah Kabupaten Situbondo, yang memperoleh hasil bahwa sumber daya manusia dan komitmen manajemen tidak berpengaruh signifikan, akan tetapi tekanan eksternal berpengaruh signifikan terhadap transparansi. Amelia AS (2015) yang melakukan penelitian di SKPD Kota Pekanbaru, memperoleh hasil bahwa pengendalian internal, akuntabilitas, tekanan eksternal, dan komitmen manajemen berpengaruh terhadap transparansi.

Penelitian Apriliani, dkk. (2015) di SKPD Kabupaten Klungkung, memperoleh hasil bahwa penyajian laporan keuangan, karakteristik kualitatif laporan keuangan dan aksesibilitas berpengaruh secara signifikan dan positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah baik secara parsial dan simultan. Sama halnya dengan penelitian yang dilakukan oleh Andriyani (2016) di SKPD Kabupaten Pelalawan, yang memperoleh hasil bahwa tekanan eksternal, komitmen manajemen, gaya kepemimpinan, dan aksesibilitas laporan keuangan berpengaruh signifikan terhadap transparansi pelaporan keuangan, sedangkan ketidakpastian lingkungan tidak berpengaruh. Penelitian yang dilakukan oleh Yuliani (2017) di SKPD Kabupaten Magelang, memperoleh hasil bahwa karakteristik kualitatif dan pengendalian internal berpengaruh positif. Sedangkan aksesibilitas dan penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh positif. Hasil penelitian tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Apriliani (2015) dan Andriyani (2016).

Penelitian ini merupakan pengembangan dari hasil penelitian Yuliani (2017) dengan persamaan penelitian menguji kembali variabel pengaruh penyajian laporan keuangan, karakteristik kualitatif, aksesibilitas dan pengendalian internal atau dapat dikatakan dari sisi laporan keuangannya. Perbedaan dengan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu **pertama**, menambahkan variabel sumber daya manusia, tekanan eksternal, dan komitmen manajemen yang merupakan hasil penelitian Purnamasari dan Handayani (2015). Alasan ditambahkannya variabel sumber daya manusia adalah karena para pegawai OPD di Kota Magelang dituntut untuk memiliki *skill* dalam mengolah pelaporan keuangan berbasis teknologi informasi.

Mulai tahun 2016 Pemerintah Kota Magelang melakukan terobosan pengalihan

sistem pelaporan keuangan dari sistem manual ke pemanfaatan teknologi informasi untuk merealisasikan keterbukaan informasi yang lebih baik. Aspek-aspek yang diharapkan terealisasi melalui pemanfaatan teknologi tersebut di antaranya adalah *e-budgeting* khusus, *e-planning*, dan *e-reporting* (jogja.tribunnews.com). Terobosan ini tentunya menuntut para pegawai di dalam instansi terkait untuk mampu melaksanakan pemanfaatan teknologi informasi tersebut.

Variabel tekanan eksternal ditambahkan karena suatu tekanan eksternal dapat menyebabkan anggota organisasi atau pegawai melaksanakan proses kegiatan operasional dengan semestinya, salah satu hal yang menjadi aspek tekanan eksternal adalah peraturan perundang-undangan dari pemerintah pusat. Ketika para pegawai melaksanakan kegiatan yang berhubungan dengan keuangan daerah maka harus sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku serta mematuinya agar tujuan pemerintah pusat dapat tercapai. Variabel komitmen manajemen ditambahkan dengan alasan bahwa suatu komitmen manajemen yang kuat sangat dibutuhkan organisasi agar dapat meningkatkan akuntabilitas kinerja serta penggunaan yang lebih baik atas informasi kinerja yang dihasilkan. Komitmen manajemen dapat dicontohkan seperti seberapa patuh pegawai dalam organisasi tersebut terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku atau seberapa tinggi komitmen pegawai untuk menjunjung transparansi dalam pelaporan keuangan di pemerintah daerah.

Kedua, objek penelitian dilaksanakan di OPD Pemerintah Kota Magelang. Alasan memilih OPD Pemerintah Kota Magelang karena pada tahun 2017, Pemerintah Kota Magelang memperoleh hasil audit WTP (wajar tanpa pengecualian) atas Laporan Keuangan Tahun Anggaran 2016 (www.magelangkota.go.id). Sehingga atas perolehan opini WTP tersebut transparansi Pemerintah Kota Magelang dapat dikatakan baik. Alasan lainnya adalah karena masih susah masyarakat untuk mengakses laporan keuangan secara online melalui website. Maka maksud dari penelitian ini adalah untuk mencari tahu secara lebih spesifik mengenai transparansi laporan keuangan di OPD Pemerintah Kota Magelang sehingga memperoleh hasil audit WTP dari sisi variabel-variabel yang akan diuji.

2. TELAAH LITERATUR DAN HIPOTESIS PENELITIAN

2.1 Teori Keagenan

Teori keagenan pertama kali dicetuskan oleh Jensen dan Meckling (1976) yang membahas tentang hubungan keagenan dimana suatu pihak tertentu (*principal*) mendelegasikan pekerjaan kepada pihak lain (*agent*) dalam bentuk kontrak kerjasama yang disebut "nexus of contract" (Yuliani, 2017). Purnamasari & Handayani (2015), masalah agensi muncul ketika hubungan antara prinsipal dan agen dapat mengarah pada kondisi ketidakseimbangan informasi. Upaya mengatasi masalah tersebut dapat mengakibatkan timbulnya biaya keagenan yang akan ditanggung oleh kedua belah pihak baik *principal* maupun *agent*.

Biaya keagenan ini dibagi menjadi 3 (tiga) yaitu Pertama, *monitoring cost* merupakan biaya yang timbul dan ditanggung oleh *principal* untuk memonitor perilaku *agent*. Kedua, *bonding cost* merupakan biaya yang ditanggung oleh *agent* untuk menetapkan dan mematuhi mekanisme yang menjamin bahwa *agent* akan bertindak untuk kepentingan *principal*. Selanjutnya *residual loss* merupakan pengorbanan yang berupa berkurangnya kemakmuran *principal* sebagai akibat dari perbedaan keputusan *agent* dan keputusan *principal*.

2.2 Teori Kepatuhan

Menurut Tyler (1990) terdapat dua perspektif dasar dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan dalam tangible dan insentif yang berhubungan dengan perilaku.

Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi mereka. Seorang individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka. Komitmen normatif melalui moralitas personal (*normative commitment through morality*) berarti mematuhi hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai keharusan. Sedangkan komitmen normatif melalui legitimasi (*normative commitment through legitimacy*) berarti mematuhi peraturan karena

otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku.

2.3 Transparansi Laporan Keuangan

Menurut Sabarno (2008) transparansi merupakan salah satu aspek mendasar bagi terwujudnya penyelenggaraan pemerintahan yang baik. Transparansi yang baik mensyaratkan adanya keterbukaan, keterlibatan, dan kemudahan akses bagi masyarakat terhadap proses penyelenggaraan pemerintah. Keterbukaan dan kemudahan informasi penyelenggaraan pemerintahan memberikan pengaruh untuk mewujudkan berbagai indikator lainnya.

2.4 Penyajian Laporan Keuangan

Tujuan PSAP 01 adalah mengatur penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (*general purpose financial statements*) dalam rangka meningkatkan keterbandingan laporan keuangan baik terhadap anggaran, antar periode, maupun antar entitas. Untuk mencapai tujuan tersebut, standar ini menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Laporan keuangan disusun dengan menerapkan basis akrual. Pengakuan, pengukuran, dan pengungkapan transaksi-transaksi spesifik dan peristiwa-peristiwa yang lain, diatur dalam standar akuntansi pemerintahan lainnya.

2.5 Karakteristik Kualitatif Laporan Keuangan

Yuliani (2017), menyatakan bahwa berdasarkan PSAP 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.

2.6 Aksesibilitas Laporan Keuangan

Apriliani, dkk. (2015) menjelaskan bahwa aksesibilitas laporan keuangan merupakan sarana penunjang dalam rangka perwujudan lembaga pemerintah daerah

sebagai lembaga sektor publik. Aksesibilitas juga akan berpengaruh terhadap seberapa besar penggunaan informasi keuangan daerah. Menurut Rohman dalam Andriyani (2016), aksesibilitas dalam perspektif tata ruang adalah keadaan atau ketersediaan hubungan dari suatu tempat ke tempat lainnya atau kemudahan seseorang atau kendaraan untuk bergerak dari suatu tempat ke tempat lain dengan aman, nyaman, serta kecepatan yang wajar. Aksesibilitas dalam laporan keuangan dapat diartikan sebagai kemudahan seseorang untuk memperoleh informasi laporan keuangan (Mulyana, 2006).

2.7 Pengendalian Internal

Rossa (2015) menjelaskan bahwa, secara umum pengendalian internal merupakan bagian dari masing-masing sistem yang dipergunakan sebagai prosedur dan pedoman operasional perusahaan atau organisasi tertentu. Sistem pengendalian internal merupakan suatu proses yang melibatkan dewan komisaris, manajemen, dan personil lain, yang dirancang untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga tujuan berikut, yaitu efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

2.8 Sumber Daya Manusia

Kinerja sumber daya manusia adalah kemampuan seseorang atau individu, suatu organisasi (kelembagaan) atau suatu sistem untuk melaksanakan fungsi-fungsi atau kewenangannya untuk mencapai tujuannya secara efektif dan efisien. Kapasitasnya harus dilihat sebagai kemampuan untuk mencapai kinerja, untuk menghasilkan keluaran-keluaran (output) dan hasil-hasil (outcomes) yang baik (Purnamasari & Handayani, 2015).

Menurut Tjiptoherijanto, untuk menilai kapasitas dan kualitas sumber daya manusia dalam melaksanakan suatu fungsi, termasuk akuntansi, dapat dilihat dari level of responsibility dan kompetensi sumberdaya tersebut. Tanggung jawab dapat dilihat dari atau tertuang dalam deskripsi jabatan. Deskripsi jabatan merupakan dasar untuk melaksanakan tugas dengan baik. Tanpa adanya deskripsi jabatan yang jelas, sumberdaya tersebut tidak dapat melaksanakan tugasnya dengan baik. Sedangkan kompetensi dapat dilihat dari latar belakang pendidikan,

pelatihan-pelatihan yang pernah diikuti, dan dari keterampilan yang dinyatakan dalam pelaksanaan tugas.

2.9 Tekanan Eksternal

Tekanan eksternal selalu terkait dengan segala hal yang berhubungan dengan lingkungan di sekitar organisasi. Tekanan eksternal merupakan hasil dari tekanan formal maupun informal yang diberikan kepada organisasi dari organisasi lain dimana organisasi tersebut tergantung dengan harapan budaya masyarakat di mana organisasi menjalankan fungsinya (Purnamasari & Handayani, 2015). DiMaggio (1983) juga menyatakan bahwa tekanan eksternal berasal dari pengaruh politik dan kebutuhan untuk legitimasi.

Tekanan eksternal yang sangat berpengaruh adalah tekanan yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem (Purnamasari & Handayani, 2015). Adanya peraturan ditujukan untuk mengatur praktik yang ada agar menjadi lebih baik. Perubahan organisasi yang lebih dipengaruhi politik akan mengakibatkan praktik-praktik yang terjadi dalam organisasi akan bersifat formalitas saja karena hanya ditujukan untuk memperoleh legitimasi, khususnya terkait penerapan transparansi laporan keuangan.

2.10 Komitmen Manajemen

Komitmen manajemen cenderung didefinisikan sebagai suatu perpaduan antara sikap dan perilaku. Komitmen manajemen terbentuk pada dasarnya karena adanya komitmen karyawan (individu). Aranya, et al. (1981) mendefinisikan komitmen manajemen sebagai berikut: (1) Sebuah kepercayaan dan penerimaan terhadap tujuan-tujuan dan nilai-nilai dari organisasi dan atau profesi. (2) Sebuah kemauan untuk menggunakan usaha yang sungguh-sungguh guna kepentingan organisasi dan atau profesi. (3) Sebuah keinginan untuk memelihara keanggotaan dalam organisasi dan atau profesi.

2.10 PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.10.1 Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

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). Dalam hubungannya dengan teori keagenan maka OPD sebagai agen bertanggung jawab terhadap penyajian laporan keuangan kepada pemerintah daerah maupun pemerintah pusat dan juga kepada masyarakat, yang dilakukan setransparan mungkin tanpa ada kecurangan. OPD sebagai agen perlu memperhitungkan biaya untuk menunjang transparansi agar menjadi lebih baik, maka dari itu untuk melaksanakan tujuan pemerintahan yang transparan perlu dipertimbangkan *bonding cost*.

Apabila penyajian laporan keuangan yang dilaksanakan mematuhi peraturan-peraturan yang berlaku maka semakin dapat diandalkan transparansinya, karena PSAP No. 1 telah menetapkan seluruh pertimbangan dalam rangka penyajian laporan keuangan, pedoman struktur laporan keuangan, dan persyaratan minimum isi laporan keuangan. Penelitian Apriliani, dkk (2015) menunjukkan hasil bahwa penyajian laporan keuangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi laporan keuangan Pemerintah Daerah.

H1: Penyajian laporan keuangan berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

2.10.2 Pengaruh Karakteristik Kualitatif terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut PSAP No. 1, karakteristik kualitatif laporan keuangan adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya atau menghasilkan informasi yang berkualitas. Sesuai dengan teori keagenan, hal tersebut menjadi suatu keharusan bagi OPD yang merupakan agen untuk menciptakan kualitas laporan keuangan yang baik. Sehingga mudah dipahami oleh para pengguna laporan keuangan dan dapat meminimalisir kecurangan-kecurangan yang dapat terjadi dalam laporan keuangan. Maka dari itu OPD perlu mempertimbangkan besaran *bonding cost* untuk mencapai tujuan tersebut.

Semakin baik kualitas penyajian laporan keuangan tentu akan memperjelas informasi dalam laporan 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 sehingga transparansi laporan keuangan akan tercapai dengan baik. Hasil penelitian Apriliani dkk. (2015) dan Yuliani (2017) menunjukkan hasil bahwa karakteristik kualitatif laporan keuangan berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah.

H2: Karakteristik kualitatif berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

2.10.3 Pengaruh Aksesibilitas terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Apriliani, dkk. (2015) menjelaskan bahwa aksesibilitas laporan keuangan merupakan sarana penunjang dalam rangka perwujudan lembaga pemerintah daerah sebagai lembaga sektor publik. Aksesibilitas juga akan berpengaruh terhadap seberapa tinggi tingkat penggunaan informasi keuangan daerah oleh para pengguna informasi. Dalam hal ini pengguna informasi dapat dilihat dari sisi internal OPD maupun eksternal dari OPD, yang bisa saja pemerintah pusat ataupun masyarakat.

Dalam hubungannya dengan teori keagenan, kewajiban OPD memberikan kemudahan akses terhadap laporan keuangan daerah bagi para pemangku kepentingan merupakan bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah terutama oleh masyarakat. Dalam mengatasi permasalahan keagenan yang mungkin akan terjadi, maka OPD perlu meyakinkan bahwa akses informasi keuangan yang mereka berikan telah memadai bagi para pencari informasi. Dalam upaya meningkatkan aksesibilitas ini tentunya OPD perlu mempertimbangkan *bonding cost*.

Dukungan dari para pegawai dalam mewujudkan aksesibilitas yang baik sangat dibutuhkan perannya, agar transparansi laporan keuangan dapat tercapai. Semakin baik akses yang diberikan kepada para pemangku kepentingan untuk mengakses informasi keuangan daerah maka semakin baik transparansi laporan keuangan pemerintah daerah tersebut. Penelitian Apriliani, dkk (2015) menunjukkan aksesibilitas berpengaruh positif dan signifikan

terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

H3: Aksesibilitas berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

2.10.4 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Dalam menjalankan proses pengendalian di dalam tubuh pemerintahan, pemerintah daerah diharapkan mampu terbuka dan transparan dalam melakukan setiap kewajibannya (Yuliani, 2017). Dalam kaitannya dengan teori keagenan pemerintah daerah sebagai agen dari pemerintah pusat diharapkan mampu melaksanakan pengendalian internal dengan menjunjung prinsip transparansi terhadap laporan keuangan, agar terhindar dari kecurangan-kecurangan yang mungkin terjadi. Pemerintah pusat memiliki tugas melakukan pengawasan terhadap pengendalian internal untuk memastikan bahwa OPD telah melaksanakan pekerjaan mereka dengan baik sesuai yang diharapkan oleh prinsipal. Maka dalam hal ini pemerintah pusat berperan dalam *monitoring cost*.

Perwujudan pengendalian internal yang diinginkan perlu didukung oleh para pegawai yang ada di dalamnya, maka kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku harus dipenuhi oleh para pegawai OPD. Semakin terarahnya pengendalian internal di dalam OPD maka pengendalian transparansi laporan keuangan akan mudah dicapai. Penelitian Rossa (2015) dan Yuliani (2017) menunjukkan pengendalian internal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan daerah.

H4: Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

2.10.5 Pengaruh Sumber Daya Manusia Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

OPD sebagai agen dari pemerintah daerah, apabila sumber daya manusianya yang bertanggung jawab pada pelaksanaan sistem akuntansi tidak memiliki kualitas yang disyaratkan, maka akan menimbulkan hambatan dalam pelaksanaan fungsi akuntansi, dan akhirnya informasi akuntansi sebagai produk dari sistem akuntansi kualitasnya akan

menjadi buruk. Informasi yang dihasilkan menjadi informasi yang kurang atau tidak memiliki nilai, di antaranya adalah keandalan.

Selain itu, pegawai yang memiliki pemahaman yang rendah terhadap tugas dan fungsinya, serta hambatan yang ditemukan dalam pengolahan data juga akan berdampak pada penyajian laporan keuangan. Untuk menciptakan sumber daya manusia yang berkompeten maka OPD akan menggunakan *bonding cost* untuk memastikan bahwa sumber daya manusia dapat meningkatkan transparansi.

Sesuai dengan teori kepatuhan melalui perspektif instrumental, pegawai yang bekerja di OPD memiliki kewajiban untuk bekerja dengan kompetensi yang dimilikinya sesuai dengan standar yang telah ditetapkan. Serta harus menjalankan peraturan yang sudah ada, di sisi lain mereka tentunya akan melakukan pekerjaannya dengan menuntut gaji yang sesuai dengan pekerjaan mereka sebagai motif kepentingan pribadi. Sehingga nantinya jika pengaruh sumber daya manusia meningkat, maka tentunya transparansi laporan keuangan dapat meningkat. Hasil penelitian Fardian (2014) dan Masruroh dan Praptyo (2015) memperoleh hasil bahwa kompetensi sumber daya manusia berpengaruh signifikan positif terhadap penerapan transparansi laporan keuangan OPD.

H5: Sumber daya manusia berpengaruh positif terhadap transparansi laporan Keuangan pemerintah daerah.

2.10.6 Pengaruh Tekanan Eksternal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Tekanan eksternal membuat seluruh anggota organisasi melaksanakan proses kegiatan operasional dengan semestinya, proses tersebut dilakukan dengan lebih terbuka seperti menggunakan tenaga auditor eksternal yang bersifat independen, ketika proses tersebut berhasil dilaksanakan tentu proses transparansi laporan keuangan mengalami peningkatan (Purnamasari & Handayani, 2015).

Dalam kaitannya dengan teori kepatuhan dari perspektif komitmen normatif melalui legitimasi maka pemerintah pusat akan memberikan tekanan kepada pemerintah daerah untuk bekerja sesuai aturan yang telah ditetapkan, karena telah dipercaya untuk mengelola pemerintahan di daerahnya, begitu

juga pemerintah daerah terhadap OPD. Semakin baik peraturan yang diberikan untuk menjalankan pelaporan keuangan tersebut, semestinya akan meningkatkan transparansi laporan keuangan yang menjadi lebih baik pula. Penelitian yang dilakukan oleh Andriyani (2016), Purnamasari & Handayani (2015), dan Rossa (2015) telah membuktikan bahwa tekanan eksternal berpengaruh positif dan signifikan terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

H6: Tekanan Eksternal berpengaruh signifikan terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.

2.10.7 Pengaruh Komitmen Manajemen Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Masruroh & Praptyo (2015) menjelaskan bahwa karyawan yang komit terhadap organisasi akan menunjukkan sikap dan perilaku positif terhadap organisasinya. Karyawan akan menumbuhkan loyalitas tinggi terhadap organisasinya untuk tetap membela organisasinya, berusaha meningkatkan prestasi, dan memiliki keyakinan yang pasti untuk membantu mewujudkan tujuan organisasi.

Berdasarkan teori kepatuhan dari perspektif komitmen normatif melalui moralitas personal, komitmen manajemen harus dimiliki jika seseorang sudah memasuki suatu organisasi. Artinya seseorang tersebut harus mematuhi peraturan yang telah disepakati sebagai wujud komitmen manajemen. Para pegawai harus memiliki loyalitas terhadap manajemen sebagai faktor pendukung untuk mencapai transparansi laporan keuangan. Semakin baik dan terarahnya komitmen manajemen tersebut terhadap transparansi maka dapat dipastikan pelaksanaan transparansi dalam laporan keuangan tersebut akan baik. Hasil penelitian yang diperoleh oleh Andriyani (2016) dan Rossa (2015) menunjukkan bahwa komitmen manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap penerapan transparansi pelaporan keuangan di pemerintah daerah.

H7: Komitmen manajemen berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah.

3 METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel

Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah teknik *purposive sampling*. Kriteria responden dalam penelitian ini adalah: (a) Para pegawai yang melaksanakan fungsi akuntansi/tata usaha keuangan pada OPD. (b) Responden dalam penelitian ini adalah kepala dan staf subbagian akuntansi/penatausahaan keuangan. (c) Responden ditetapkan pada kepala bagian, staf pencatatan keuangan atau akuntansi dan staf pemegang kas OPD. Jenis penelitian ini adalah penelitian kuantitatif dengan sumber data yang digunakan adalah data primer. Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan teknik survei dengan menyebarkan kuesioner kepada responden yang akan dituju.

3.2 Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Pengukuran variabel pada penelitian ini berdasarkan pada penelitian terdahulu. Pengukuran variabel menggunakan skala Likert 5 poin.

Tabel 1 di sini

3.3 Metoda Analisis Data

Sebelum dilakukan analisis terlebih dahulu dicari informasi tentang statistik deskriptif penelitian. Teknik analisis data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji kualitas data yaitu uji validitas (*Kaiser Meyer Olkin Measure* dan *Confirmatory Factory Analysis*) dan uji reliabilitas (*Cornbanch Alpha*), analisis regresi linier berganda, dan uji hipotesis (Uji R^2 , uji F, dan uji t). Hipotesis penelitian akan diuji dengan persamaan regresi sebagai berikut:

$$TLK = \beta_1 PLK + \beta_2 KK + \beta_3 A + \beta_4 PI + \beta_5 SDM + \beta_6 TE + \beta_7 KM + e$$

3.4 Uji Kualitas Data

Uji validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Penelitian ini menggunakan CFA untuk pengujian validitas dengan syarat nilai *cross loading* > 0.50 untuk penentuan instrumen yang valid.

Uji reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk mengukur konsistensi hasil pengukuran dari kuesioner dalam penggunaan yang berulang. Uji reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan *Cronbach Alpha* dengan kriteria pengambilan keputusan jika koefisien *Cronbach Alpha* > 0,7 maka pertanyaan dinyatakan andal Ghazali (2016: 43).

Uji Hipotesis

Uji R^2 (Koefisien Determinasi)

Menurut Ghazali (2016), uji koefisien determinasi bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Uji R^2 menunjukkan potensi pengaruh semua variabel terhadap variabel dependen. Besarnya koefisien 0 sampai 1, semakin mendekati 0 koefisien determinasi semakin kecil pengaruhnya terhadap variabel bebas, sebaliknya mendekati 1 besarnya koefisien determinasi semakin besar pengaruhnya terhadap variabel bebas.

Uji F

Uji statistik F pada dasarnya digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel dalam menaksir nilai aktual (*goodness of fit*). Uji F menguji apakah variabel independen mampu menjelaskan variabel dependen secara baik atau untuk menguji apakah model yang digunakan telah fix atau tidak (Ghozali, 2016). *Rule of thumb* yang digunakan yaitu:

Ho diterima jika $F_{hitung} < F_{tabel}$

Ha diterima jika $F_{hitung} > F_{tabel}$

Uji t

Uji t digunakan untuk mengukur signifikansi pengaruh pengambilan keputusan dilakukan berdasarkan perbandingan nilai t hitung masing-masing koefisien regresi dengan t table (nilai kritis) sesuai dengan tingkat signifikansi yang digunakan. Ketentuan menilai hasil hipotesis uji t adalah digunakan tingkat signifikansi 5% dengan derajat kebebasan $df = n - 1$

a. Jika $t_{hitung} > t_{tabel}$, atau $P\ value < \alpha = 0,05$ maka H_0 ditolak dan H_a diterima berarti variabel independen mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.

b. Jika $t_{hitung} < t_{tabel}$, atau $P\ value > \alpha = 0,05$ maka H_0 diterima dan H_a tidak diterima berarti variabel independen tidak

mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen

4 HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Pengumpulan Data

Kuesioner yang disebarakan pada OPD Pemerintah Daerah Kota Magelang sebanyak 121 eksemplar, namun yang dapat diolah sebanyak 109 eksemplar. Mayoritas responden yang berpartisipasi dalam penelitian ini berjenis kelamin perempuan sebanyak 69 orang (63,3%), dengan rentang umur antara 31 s.d. 40 tahun. Mayoritas responden memiliki jabatan di OPD sebagai staf keuangan yang memiliki latar belakang pendidikan di bidang ekonomi atau akuntansi dengan tingkat pendidikan terakhir mayoritas adalah strata 1. Ringkasan hasil dari statistik deskriptif variabel disajikan pada tabel berikut ini.

Tabel 2 . Statistik Deskriptif

Variabel	Min	Maks	Rata-rata	Deviasi Std.
PLK	3,00	5,00	4,25	0,47
KK	2,90	5,00	4,07	0,43
A	1,00	5,00	3,58	0,67
PI	1,80	5,00	3,94	0,49
SDM	3,00	5,00	4,21	0,47
TE	2,80	5,00	3,89	0,51
KM	2,80	5,00	3,79	0,41
TLK	2,50	5,00	3,92	0,46

Sumber: data primer diolah, 2018

4.2 Hasil Pengolahan Data

4.2.1 Uji Validitas

Hasil uji *KMO* memperoleh hasil bahwa semua variabel memiliki nilai *KMO* lebih dari 0,50; maka uji analisis faktor dapat dilanjutkan. Hasil *cross loading factor* pada semua pernyataan yang memiliki nilai lebih besar dari 0,50 memiliki arti bahwa tingkat validitas signifikan secara parsial. Kecuali untuk variabel KK (Karakteristik Kualitatif) pada instrumen 9 dan 10; variabel PI (Pengendalian Internal) pada instrumen 5, 6, 8, 9, dan 13; variabel TE (Tekanan Eksternal) pada instrumen 1 dan 2; dan variabel KM (Komitmen Manajemen) pada instrumen 1 yang memiliki *cross loading* kurang dari 0,50 sehingga instrumen-instrumen tersebut tidak dapat diolah lebih lanjut.

4.2.2 Uji Reliabilitas

Berdasarkan pengujian reliabilitas pada tabel 3 menunjukkan bahwa semua variabel memiliki nilai *cronbach alpha* >0,70. Jadi dapat disimpulkan bahwa semua variabel instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

Tabel 3. Pengujian Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
PLK	0,924	Reliabel
KK	0,883	Reliabel
A	0,891	Reliabel
PI	0,940	Reliabel
SDM	0,942	Reliabel
TE	0,838	Reliabel
KM	0,767	Reliabel
TLK	0,874	Reliabel

Sumber: Data primer diolah, 2018

4.2.3 Uji Hipotesis

Analisis regresi linier berganda dilakukan untuk mengetahui pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependen. Berdasarkan hasil analisis regresi linier berganda diperoleh nilai koefisiensi regresi sebagai berikut.

$$TLK = - 0,019 - 0,011PLK + 0,275KK + 0,107A + 0,117PI + 0,115SDM + 0,301TE + 0,101KM + e$$

4.2.4 Uji Koefisien Determinasi (R^2)

Berdasarkan hasil uji *adjusted R square* pada tabel 4.7, besarnya R^2 adalah 0,730 yang berarti bahwa penyajian laporan keuangan, karakteristik kualitatif, aksesibilitas, pengendalian internal, sumber daya manusia, tekanan eksternal, dan komitmen manajemen dalam menjelaskan transparansi laporan keuangan pemerintah daerah sebesar 73% dan sisanya (100% - 73% = 27%) dijelaskan oleh faktor-faktor dari luar model penelitian ini.

4.2.5 Uji F

Hasil uji F (*goodness of fit*) menunjukkan bahwa nilai probabilitas (*p value*) $0,000 < 0,05$ (5%). Hasil tersebut mengartikan bahwa F hitung > F tabel yaitu $42,728 > 2,10$ maka kesimpulannya H_a diterima dan H_o ditolak. Artinya model yang digunakan telah bagus (*fit*).

4.2.6 Uji statistik t

Dari jumlah n yang diperoleh adalah $n = 109$ maka derajat kebebasannya adalah $df = n - 1 = 109 - 1 = 108$. Sehingga diperoleh nilai t tabel sebesar 1,659. Berdasarkan pada hasil uji t , dari tujuh hipotesis yang diajukan hanya tiga hipotesis yang diterima. Ketiga hipotesis tersebut yaitu H_2 , H_3 , dan H_6 . Sedangkan hipotesis H_1 , H_4 , H_5 , dan H_7 , tidak diterima karena nilai t hitung lebih kecil dari t tabel dan $p \text{ value} > 0,05$. Rincian hasil uji t terdapat pada Tabel 4 berikut.

Tabel 4. Hasil Uji statistik t

Variabel	t Hitung	Sig.	Ket
PLK	-0,153	0,879	H_1 Tidak diterima
KK	3,042	0,003	H_2 Diterima
A	2,426	0,017	H_3 Diterima
PI	1,740	0,085	H_4 Tidak diterima
SDM	1,859	0,066	H_5 Tidak diterima
TE	5,844	0,000	H_6 Diterima
KM	1,577	0,118	H_7 Tidak diterima

Sumber : data primer yang diolah, 2018

4.3 Pembahasan

4.3.1 Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Hasil pengujian menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan tidak berpengaruh terhadap transparansi laporan keuangan. Hasil tersebut mengartikan bahwa tingkat penyajian laporan keuangan di Pemerintah Daerah kota Magelang belum menunjukkan hasil yang baik dalam mempengaruhi transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Berdasarkan data yang diperoleh, hal ini dikarenakan adanya beberapa pegawai OPD yang masih belum menyajikan penyajian laporan keuangan secara lengkap. Faktor-faktor yang mungkin mempengaruhi hal tersebut antara lain diakrenakan masih kurangnya pemahaman standar akuntansi pemerintahan oleh beberapa pegawai, serta masih belum maksimalnya para pegawai dalam memahami informasi apa saja

yang seharusnya disajikan di dalam sebuah laporan keuangan pemerintah daerah.

Dari hasil tersebut dapat dikatakan bahwa mekanisme *bonding cost* yang diterapkan kurang berjalan dengan baik, sehingga pihak prinsipal maupun agen dapat cenderung untuk bertindak hanya untuk kepentingan individu saja. Penelitian ini menunjukkan hasil yang tidak konsisten dibandingkan hasil penelitian Apriliani, dkk (2015). Sedangkan dibandingkan penelitian Yuliani (2017) yang menunjukkan hasil yang konsisten.

4.3.2 Pengaruh Karakteristik Kualitatif terhadap Transparansi Laporan Keuangan

Hasil yang diperoleh dari pengujian menunjukkan bahwa karakteristik kualitatif berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan. Hal tersebut mengartikan bahwa OPD di Pemerintah Kota Magelang telah memenuhi karakteristik kualitatif yang baik pada laporan keuangannya. Adanya penyajian laporan keuangan yang baik, yang memenuhi karakteristik kualitatif laporan keuangan maka akan meningkatkan transparansi pengelolaan keuangan daerah. Semakin baik kualitas penyajian laporan keuangan tentu informasi dalam laporan keuangan pemerintah daerah semakin jelas. Karena semua transaksi keuangan dilakukan sesuai dengan peraturan yang ada dan dipastikan telah disajikan secara lengkap dan jujur, tepat waktu, dapat dibandingkan dan menggunakan bahasa yang dapat dipahami oleh pengguna dalam laporan keuangan pemerintah daerah. Dengan demikian transparansi laporan keuangan akan tercapai dengan baik.

Sesuai dengan teori keagenan, OPD sebagai agen memiliki tanggung jawab untuk menciptakan kualitas laporan keuangan yang baik. Sehingga mudah dipahami oleh para pengguna laporan keuangan dan dapat meminimalisir kecurangan-kecurangan yang dapat terjadi dalam laporan keuangan. Karakteristik kualitatif sebagai cara untuk mengurangi masalah ketidakseimbangan informasi telah berhasil mengatasi masalah tersebut melalui penerapan *bonding cost* untuk mencapai tujuan transparansi yang diharapkan. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian sebelumnya yang

dilakukan oleh Apriliani dkk. (2015) dan Yuliani (2017).

4.3.3 Pengaruh Aksesibilitas terhadap Transparansi Laporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa aksesibilitas berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Artinya aksesibilitas yang diberikan oleh Pemerintah Daerah Kota Magelang telah diterapkan dengan baik. Sesuai dengan teori keagenan, maka aksesibilitas telah berhasil meminimalisir masalah ketidakseimbangan informasi yang mungkin terjadi dalam OPD, yaitu melalui penerapan *bonding cost*. Adanya aksesibilitas yang diterapkan dengan baik akan mampu menghindari kecurangan-kecurangan yang mungkin terjadi dalam pelaporan laporan keuangan. Semakin baik akses yang diberikan kepada para pemangku kepentingan untuk mengakses informasi keuangan daerah maka semakin baik transparansi laporan keuangan pemerintah daerah tersebut.

Kewajiban OPD memberikan kemudahan akses laporan keuangan daerah bagi para pemangku kepentingan merupakan bentuk transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan daerah terutama kepada masyarakat. Namun demikian Pemerintah Kota Magelang masih belum memberikan akses informasi melalui internet atau *website* secara berkala sehingga masyarakat tidak dapat memperoleh informasi yang *up to date*. Jika Pemerintah Kota Magelang dapat memberikan akses melalui *website*, maka kemungkinan akan lebih meningkatkan transparansi laporan keuangannya. Hasil penelitian ini konsisten dengan hasil penelitian Apriliani, dkk (2015) namun tidak konsisten dengan penelitian Yuliani (2017) yang tidak berpengaruh positif.

4.3.4 Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Transparansi Laporan Keuangan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap transparansi laporan keuangan. Sesuai dengan hasil pengujian maka dapat disimpulkan penerapan pengendalian internal di tiap-tiap OPD Pemerintah Kota Magelang belum diterapkan dengan maksimal. Sehingga pengendalian internal belum dapat meningkatkan transparansi laporan keuangan di Pemerintah Kota Magelang. Hal ini dikarenakan penerapan metode

penilaian/pengukuran risiko dan sistem manajemen risiko yang diterapkan masih belum maksimal. Berdasarkan data yang diperoleh, penentuan batas dan penetapan toleransi risiko di beberapa OPD masih belum diterapkan dengan baik. Maka hasil penelitian ini dapat dikatakan belum sejalan dengan teori keagenan. Pengendalian internal yang diharapkan dapat menjadi solusi untuk mengurangi masalah ketidakseimbangan informasi yang diterapkan melalui *monitoring cost* ternyata tidak dapat mengatasi masalah keagenan tersebut.

Sewajarnya peningkatan pengendalian internal yang terjadi akan seiring dengan peningkatan transparansi laporan keuangan daerah. OPD sebagai pelaksana atau agen pemerintah daerah mengemban tugas untuk dapat memberikan keyakinan kepada masyarakat bahwa tujuan organisasi yang terdiri atas keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum, dan peraturan yang berlaku serta efektivitas dan efisiensi operasi dapat tercapai. Dalam menjalankan proses pengendalian di dalam tubuh pemerintahan, pemerintah daerah diharapkan mampu terbuka dan transparan dalam melakukan setiap kewajibannya (Yuliani, 2017). Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Rossa (2015) dan Yuliani (2017) yang memperoleh hasil berpengaruh positif.

4.3.5 Pengaruh Sumber Daya Manusia terhadap Transparansi Laporan Keuangan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa sumber daya manusia tidak berpengaruh terhadap transparansi laporan keuangan. Artinya bahwa sumber daya manusia yang ada di OPD Kota Magelang baik yang berkompeten maupun yang kurang berkompeten, kemungkinan tidak memiliki pengaruh terhadap transparansi laporan keuangan apabila para pegawai tersebut tidak melaksanakan transparansi laporan keuangan dengan baik. Sehingga timbul suatu kemungkinan bahwa sumber daya manusia tidak dapat berdiri sendiri dalam mempengaruhi transparansi laporan keuangan, namun ada faktor-faktor lain yang mendukung sumber daya manusia untuk meningkatkan transparansi.

Sumber daya manusia yang diharapkan dapat meningkatkan transparansi laporan

keuangan ternyata masih belum mampu untuk berkontribusi dengan signifikan di OPD Pemerintah Daerah Kota Magelang. Kaitannya dengan teori kepatuhan melalui perspektif instrumental maka ada kemungkinan bahwa beberapa pegawai merasa apa yang telah mereka kontribusikan tidak sepadan dengan apa yang telah mereka kerjakan. Atau kemungkinan lainnya adalah sumber daya manusia yang ada masih belum mampu untuk meningkatkan transparansi secara signifikan. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian Fardian (2014) dan Masruroh dan Praptyo (2015). Namun konsisten dengan hasil penelitian Purnamasari & Handayani (2015) yang menunjukkan hasil bahwa sumber daya manusia tidak berpengaruh.

4.3.6 Pengaruh Tekanan Eksternal terhadap Transparansi Laporan Keuangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Artinya tekanan eksternal dapat berkontribusi dalam meningkatkan transparansi laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Magelang, semakin kuat tekanan eksternal maka semakin baik pula transparansi laporan keuangannya. Di sisi lain dapat diartikan bahwa para pegawai telah melaksanakan proses kegiatan operasional dengan semestinya seperti yang diharapkan oleh pemerintah pusat. Maka secara umum dapat dikatakan penerepan tekanan eksternal di Pemerintah Daerah Kota Magelang telah dipatuhi oleh mayoritas pegawai yang bekerja di tiap-tiap OPD.

DiMaggio (1983) menyatakan bahwa tekanan eksternal berasal dari pengaruh politik dan kebutuhan untuk legitimasi. Tekanan eksternal yang sangat berpengaruh adalah tekanan yang diberikan oleh pemerintah, peraturan, atau lembaga lain untuk mengadopsi struktur atau sistem (Purnamasari & Handayani, 2015). Adanya peraturan tersebut ditujukan untuk mengatur praktik yang ada agar menjadi lebih baik dan agar dapat mencapai visi dan misi yang diharapkan oleh peminpin. Maka sesuai dengan hasil penelitian, peraturan yang diberikan oleh pemerintah pusat ataupun presiden, telah berhasil meningkatkan transparansi laporan keuangan di OPD Kota Magelang. Kesuksesan tersebut sesuai dengan teori kepatuhan dari perspektif

komitmen normatif melalui legitimasi. Hasil penelitian ini juga konsisten dengan hasil penelitian Andriyani (2016), Purnamasari & Handayani (2015), dan Rossa (2015) yang membuktikan bahwa tekanan eksternal berpengaruh positif dan signifikan.

4.3.7 Pengaruh Komitmen Manajemen terhadap Transparansi Laporan Keuangan

Hasil penelitian menunjukkan hasil bahwa komitmen manajemen tidak berpengaruh. Artinya komitmen manajemen tidak dapat berkontribusi terhadap transparansi laporan keuangan di Pemerintah Daerah Kota Magelang. Sesuai data yang diperoleh hal tersebut salah satunya terjadi karena masih rendahnya partisipasi beberapa pegawai untuk berusaha meningkatkan kualitas komitmen manajemen di masing-masing OPD. Keinginan para pegawai untuk bertekad meningkatkan kualitas manajemen melalui keinginan untuk menjabat pada posisi manajemen puncak masih sedikit partisipasinya. Jika mayoritas pegawai memiliki tekad untuk menjabat pada posisi manajemen puncak dengan latar belakang untuk meningkatkan kualitas komitmen manajemen pada para pegawainya maka kemungkinan akan berpengaruh positif kepada transparansi laporan keuangan.

Apabila komitmen yang ditanamkan pada setiap pegawai sudah baik, maka diharapkan transparansi laporan keuangan pemerintah daerah akan memiliki kualitas yang baik pula. Namun hasil penelitian justru mengartikan bahwa teori kepatuhan dari perspektif komitmen normatif melalui moralitas masih belum berhasil meningkatkan transparansi. Rendahnya loyalitas beberapa pegawai untuk meningkatkan komitmen manajemennya kemungkinan menjadi salah satu faktor penyebabnya. Hasil penelitian ini tidak konsisten dengan hasil penelitian yang sebelumnya. Namun konsisten dengan penelitian Purnamasari & Handayani (2015) yang menunjukkan bahwa komitmen manajemen tidak berpengaruh signifikan.

5. SIMPULAN DAN SARAN

Penelitian ini bertujuan menguji secara empiris faktor-faktor yang memengaruhi transparansi laporan keuangan pemerintah daerah di antaranya yaitu penyajian laporan keuangan, karakteristik kualitatif, aksesibilitas, pengendalian internal, tekanan eksternal,

komitmen manajemen, dan sumber daya manusia di OPD Kota Magelang. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang ada di OPD Kota Magelang dengan pemilihan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Kuesioner yang disebarakan sebanyak 121 eksemplar dan kuesioner yang dapat diolah sebanyak 109 eksemplar.

Hasil pengujian menunjukkan bahwa penyajian laporan keuangan, pengendalian internal, sumber daya manusia, dan komitmen manajemen tidak berpengaruh terhadap transparansi laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan karakteristik kualitatif, aksesibilitas, dan tekanan eksternal berpengaruh positif terhadap transparansi laporan keuangan. Artinya semakin meningkatnya karakteristik kualitatif, aksesibilitas, dan tekanan eksternal maka akan meningkat pula transparansi laporan keuangan Pemerintah Daerah Kota Magelang.

Penelitian ini memiliki keterbatasan yaitu tidak menemukan bukti pengaruh komitmen manajemen terhadap transparansi laporan keuangan. Penggunaan variabel komitmen manajemen pada level responden individu dapat menimbulkan kebingungan. Karena variabel komitmen manajemen lebih cocok digunakan pada penelitian di level organisasi. Penelitian selanjutnya dapat menggunakan komitmen organisasi untuk sampel level individu.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriyani, L. (2016). Pengaruh Tekanan Eksternal, Komitmen Manajemen, Ketidakpastian Lingkungan, Gaya Kepemimpinan, Dan Aksesibilitas Laporan KEuangan Terhadap Penerapan Transparansi. *Jom FEKON*, 3(1), 204–208.
- Apriliani, N. K. A., Sujana, E., & Yuniarta, G. A. (2015). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Karakteristik Kualitatif, dan Aksesibilitas Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Klungkung). *E-Journal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, 3(1).
- Atmoko, M. H. (2017, September 7). Kota Magelang Raih 2 Penghargaan UGM. Retrieved from <https://jateng.antaranews.com/detail/kota-magelang-raih-2-penghargaan-ugm.html>
- BPK. (2017). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester 1 Tahun 2017, 1–377.
- Fardian, D. (2014). Pengaruh Faktor Politik, Ketidakpastian Lingkungan dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Studi Empiris atas SKPD Pemerintah Kota Padang). *Jurnal Akuntansi*, 3(1), 1–18.
- Gewati, M. (2017, September 12). Bunuh Diri, Kemiskinan, dan Korupsi di Indobesia. *Kompas.com*. Retrieved from <https://nasional.kompas.com/read/2017/09/12/14170551/bunh-diri-kemiskinan-dan-korupsi-di-indonesia>
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Inayah, Anila Ulin. (2016). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Karakteristik Kualitatif, Aksesibilitas dan Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Studi Empiris Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Magelang). *Skripsi*. Magelang : FEB UMMagelang.
- Jateng, R. M. (2017, July 2). Setelah 10 Tahun, Pemkot Magelang Kembali Raih Opini Wajar Tanpa Pengecualian. Retrieved from <http://metrojateng.com/setelah-10-tahun-pemkot-magelang-kembali-raih-opini-wajar-tanpa-pengecualian/>
- Jogja, T. (2017, September 13). Terkait Pengelolaan Keuangan, Kota Magelang Raih Penghargaan dari Kemenkeu. Retrieved from <http://jogja.tribunnews.com/2017/09/13/terkait-pengelolaan-keuangan-kota-magelang-raih-penghargaan-dari-kemenkeu?page=all>
- Pemerintah Kota Magelang. (2016). Opini BPK-RI atas LKPD Tahun 2016.
- Pemerintah Kota Magelang. (2018). Subdomain OPD.
- Mardiasmo. (2006). Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik Melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governace. *Jurnal Akuntansi Pemerin Tahun Vol. 2, No.1*.
- Masruroh, A. F., & Praptoyo, S. (2015). Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi

- Transparansi Laporan Keuangan Pemerintah Kota. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi*, 4(7), 1–20.
- Mulyana, B. (2006). Pengaruh Penyajian Neraca Daerah dan Aksesibilitas Laporan Keuangan Daerah terhadap Transparansi dan Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Daerah. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, 2(1), 65–75.
- Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan Nomor 01. (2015). Retrieved from <http://www.wikiapbn.org/pernyataan-standar-akuntansi-pemerintahan-nomor-01/>
- Purnamasari, R. D. W., & Handayani, N. (2015). Pengaruh Sumber Daya Manusia, Tekanan Eksternal, Komitmen Manajemen Terhadap Transparansi Pelaporan Keuangan. *Jurnal Ilmu Dan Riset Akuntansi Akuntansi*, 4(2), 1–17. Retrieved from wulanfenly@gmail.com
- Riyadi, T. (2017). Raih Predikat WTP, Pemkot Digelontor Dana Segar Rp 5 Miliar. Retrieved from <http://magelang.sorot.co/berita-2795-raih-predikat-wtp-pemkot-digelontor-dana--segar-rp-5-miliar.html>
- Rossa, A. A. (2015). Pengaruh Pengendalian Internal, Akuntabilitas, Tekanan Eksternal Dan Komitmen Pimpinan Terhadap Penerapan Transparansi Pelaporan Keuangan (Studi Empiris Pada SKPD Kota Pekanbaru). *Jom FEKON*, 2(2), 1–15.
- Sabarno, H. (2008). *Memandu Otonomi Daerah Menjaga Kesatuan Bangsa*. Jakarta: Sinar Grafika.
- Sistem Pengendalian Menurut COSO. (2015). Retrieved from <https://accounting.binus.ac.id/2015/09/25/sistem-pengendalian-menurut-coso/>
- Sugiyono. (2012). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Tyler, T. R. (1990). *Why People Obey the Law*. United States of America: Yale University Press. Retrieved from <https://www.ncjrs.gov/App/Publications/abstract.aspx?ID=135926>
- UNDANG-UNDANG REPUBLIK INDONESIA NOMOR 14 TAHUN 2008 TENTANG KETERBUKAAN INFORMASI PUBLIK. (2008). Retrieved from <http://www.icnl.org/research/library/files/Indonesia/UU14th2008.pdf>
- Yuliani, N. L. (2017). Pengaruh Penyajian Laporan Keuangan, Karakteristik Kualitatif, Aksesibilitas Dan Pengendalian Internal Terhadap Transparansi Laporan Keuangan. *Jurnal Bisnis Dan Ekonomi (JBE)*, 24(1), 1–14.

Lampiran

Tabel 1. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel	Definisi Operasional dan Pengukuran
Variabel Independen Transparansi Laporan Keuangan (TLK)	Instrumen 8 butir pernyataan dengan indikator sebagai berikut (Yuliani, 2017) : 1) Kemudahan akses laporan keuangan, 2) Ketepatan waktu menyelesaikan laporan keuangan, 3) Fasilitas keterbukaan informasi yang diberikan untuk masyarakat, 4) Pelaksanaan pertanggung jawaban keuangan daerah.
Variabel Dependen Penyajian Laporan Keuangan (PLK)	Instrumen 8 butir pernyataan dengan indikator sebagai berikut (Yuliani, 2017) : 1) Kesesuaian pelaporan dengan SAK, 2) Kelengkapan laporan keuangan, 3) Penggunaan basis akrual dalam pencatatan, 4) Kecukupan informasi yang ada dalam laporan keuangan.
Karakteristik Kualitatif (KK)	Instrumen 10 butir pernyataan dengan indikator sebagai berikut (Yuliani, 2017) : 1) Kelengkapan laporan keuangan, 2) Ketepatan waktu dalam menyusun laporan keuangan, 3) Keandalan laporan keuangan sebagai tolak ukur untuk penyusunan anggaran, 4) Kejujuran dalam laporan keuangan, 5) Kebebasan laporan keuangan dari kesalahan yang bersifat material, 6) Keandalan laporan keuangan.
Aksesibilitas (A)	Instrumen 5 butir pernyataan dengan indikator sebagai berikut (Yuliani, 2017) : 1) Keterbukaan dalam publikasi laporan keuangan, 2) Kemudahan akses dalam pemerolehan informasi laporan keuangan.
Pengendalian Internal (PI)	Instrumen 9 butir pernyataan dengan indikator sebagai berikut (Yuliani, 2017) : 1) Penerapan kode etik di dalam instansi, 2) Pengawasan yang dilakukan, 3) Pembagian tugas dan jabatan, 4) Penerapan manajemen risiko, 5) Kesesuaian pemberian otorisasi, 6) Pengawasan kinerja, 7) Penerapan sistem informasi.
Sumber Daya Manusia (SDM)	Instrumen 4 butir pernyataan dengan indikator sebagai berikut (Purnamasari & Handayani, 2015) : 1) Pemahaman tentang <i>job description</i> , 2) Pemahaman tentang transparansi laporan keuangan, 3) Melaksanakan prosedur akuntansi, 4) Memiliki pedoman yang jelas mengenai prosedur.
Tekanan Eksternal (TE)	Instrumen 6 butir pernyataan, dengan indikator sebagai berikut (Purnamasari & Handayani, 2015) : 1) Terbitnya undang-undang dan peraturan tentang transparansi, 2) Tuntutan pihak-pihak terkait, 3) Tekanan media masa, 4) Kritik dari Masyarakat, 5) Perhatian lembaga kemasyarakatan, 6) Tuntutan pengusaha dan komunitas bisnis.

Tabel 1. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel	Definisi Operasional dan Pengukuran
Komitmen Manajemen (KM)	Instrumen 5 butir pernyataan dengan indikator berikut (Purnamasari & Handayani, 2015): <ol style="list-style-type: none">1) Keinginan manajemen puncak,2) Membenahi kemampuan dan keterampilan staf,3) Integritas yang tinggi,4) Membangun budaya etis,5) Kebutuhan OPD,