



PENGARUH KARAKTERISTIK PEMERINTAH TERHADAP TINGKAT PENGUNGKAPAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA

Ghaniyyu Mintotik Waliyyani[✉], Amir Mahmud

Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Negeri Semarang, Indonesia

Info Artikel

Sejarah Artikel:

Diterima Desember 2014

Disetujui Januari 2015

Dipublikasikan Mei 2015

Keywords:

Size, Audit Findings,

Leverage, Disclosure,

Financial Statement.

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh karakteristik pemerintah terhadap tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah di Indonesia tahun 2013 berjumlah 542. Metode yang digunakan adalah *purposive sampling*. Jumlah sampel yang digunakan yaitu 113 LKPD Provinsi, Kabupaten, dan Kota. Teknik analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa secara parsial variabel umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD, sedangkan variabel *size*, temuan audit, leverage, dan *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan periode waktu yang lebih panjang dan menambah variabel yang diduga memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah.

Abstract

This study aims to determine the influence of government characteristics to their financial statement disclosures. The population in this study are all of Indonesian's local governments in 2013 totally 542. The method used is purposive sampling. The total of the samples are 113 financial statement provincial, regency, and city. This research used multiple linear regression analysis. The results are age variable has partial positive influence on the local government level financial statement disclosure, while the size, audit findings, leverage, and intergovernmental revenues variable have no effect on the local government disclosure. Further research is expected to add many time periodes and to add the variables that are predicted to have an influence of financial statement disclosures.

© 2013 Universitas Negeri Semarang

[✉] Alamat korespondensi:

Gedung C6 Lantai 2 FE Unnes

Kampus Sekaran, Gunungpati, Semarang, 50229

E-mail: gmintotik@gmail.com

PENDAHULUAN

Reformasi keuangan dan otonomi daerah telah merubah iklim pelaksanaan pemerintah daerah. Urusan pemerintah yang pada saat sebelum reformasi sebagian besar ditangani oleh pemerintah pusat, maka dengan adanya reformasi tersebut sebagian besar urusan rumah tangga pemerintah ditangani oleh pemerintah daerah. Reformasi keuangan dilakukan pada semua tahapan proses keuangan negara dimulai dari perencanaan dan penganggaran, pelaksanaan penganggaran, hingga pertanggungjawaban keuangan dan audit. Indonesia memasuki era otonomi daerah dan desentralisasi fiskal setelah dikeluarkannya Undang-Undang No. 22 Tahun 1999 tentang Pemerintahan Daerah yang telah direvisi menjadi Undang-Undang No. 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Otonomi daerah dan desentralisasi fiskal ini diikuti dengan reformasi keuangan tersebut. Akuntabilitas dan transparansi mulai diwujudkan dalam pelaksanaan pemerintahan.

Teori *stewardship* adalah teori yang digunakan dalam penelitian ini, yang menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu seperti materi dan uang, tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Raharjo (2007) dalam Khasanah (2014). Dalam teori ini pemerintah merupakan *steward* yang melayani *stakeholders* yang ada, yaitu masyarakat maupun kreditor. Masyarakat maupun kreditor memerlukan informasi agar dapat mengawasi jalannya pemerintahan. Pemerintah wajib melaksanakan pengungkapan laporan keuangannya sesuai dengan standar yang berlaku.

Dalam lingkungan pemerintahan, masih banyak pemerintah daerah yang tidak melakukan pengungkapan wajib. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil laporan opini BPK yang menyatakan masih sedikitnya pemerintah daerah yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dan Wajar Dengan Pengecualian (WDP).

Beberapa penelitian yang telah dilakukan untuk mengukur tingkat pengungkapan LKPD terhadap standar akuntansi pemerintahan masih terbilang rendah. Dengan menggunakan data tahun 2006, Lesmana (2010) mengungkapkan bahwa pengungkapan wajib LKPD rata-rata sebesar 22% dan Lestiani (2012) mengungkapkan bahwa rata-rata pengungkapan wajib LKPD hanya sebesar 35,45%. Hilmi (2011) juga mengungkapkan bahwa rata-rata pengungkapan Catatan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah selama tahun 2006 hingga tahun 2009 sebesar 44, 56%. Hal ini membuktikan bahwa pengungkapan LKPD masih rendah.

Penelitian ini mengacu pada penelitian yang dilakukan oleh Lesmana (2010), Hilmi (2011), Syafitri (2012), Lestiani (2012) dan Khasanah (2014). Dalam penelitian ini menggunakan variabel baru rasio leverage untuk mengukur hutang pemerintah, *intergovernmental revenue* untuk mengukur ketergantungan daerah, dan sampel penelitian ini menggunakan sampel laporan keuangan pemerintah daerah provinsi, kabupaten dan kota di Indonesia.

Donaldson dan Davis (1991) dalam Ikhsan (2008) menyatakan bahwa asumsi penting dari *stewardship* adalah pengelola meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan pemilik. Teori *stewardship* ini mengasumsikan hubungan yang kuat antara kesuksesan organisasi dengan kinerja perusahaan, sehingga fungsi utilitas akan maksimal. Implikasi dari teori ini adalah rakyat sebagai prinsipal, secara langsung perlu melakukan pengawasan kepada pemerintah sebagai *steward*. Rakyat juga memerlukan informasi untuk mengawasi jalannya pemerintahan agar sesuai dengan tujuan yang ada dalam pengoptimalan kinerja pemerintahan. Sehingga pemerintah wajib melakukan pengungkapan laporan keuangannya sesuai standar yang berlaku.

Terdapat banyak bukti yang mendukung ide bahwa ukuran sebuah organisasi secara signifikan mempengaruhi struktur organisasi. Organisasi-organisasi besar lebih cenderung

memiliki banyak aturan dan ketentuan daripada organisasi kecil. Provinsi, Kabupaten atau Kota dengan total aset yang lebih besar akan lebih kompleks dalam menjaga dan mengelola asetnya. Konsekuensinya, pemerintah daerah perlu mengungkapkan lebih lanjut tentang daftar aset yang dimiliki, pemeliharaan beserta pengelolaannya (Suhardjanto, 2010). Oleh karena itu, pemerintah daerah tersebut akan menaruh perhatian yang lebih tinggi terhadap pengungkapan wajib sesuai dengan standar akuntansi.

H₁ : Size berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Pemerintah daerah yang memiliki umur yang lebih lama akan semakin berpengalaman dan memiliki kemampuan yang lebih baik dalam menyajikan laporan keuangannya secara wajar sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Hal ini disebabkan karena laporan keuangan tahun sebelumnya telah dilakukan pemeriksaan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan hasil evaluasinya akan ditindaklanjuti untuk memperbaiki penyajian laporan keuangan pemerintah daerah pada tahun anggaran berikutnya (Setyaningrum, 2012).

H₂ : Umur Pemerintah Daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Temuan audit BPK merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK dalam laporan keuangan pemerintah daerah atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan pengendalian intern maupun terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Dengan adanya temuan ini, maka BPK akan meminta melakukan korelasi dan meningkatkan pengungkapannya. Sehingga, semakin besar

jumlah temuan maka semakin besar pula jumlah tambahan pengungkapan yang akan diminta oleh BPK dalam laporan keuangan.

H₃ : Temuan Audit berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

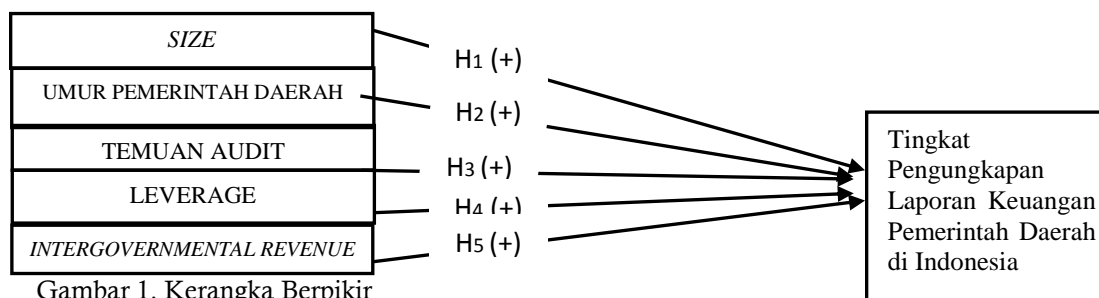
Rasio leverage merupakan rasio perbandingan yang mengukur hubungan antara total aset dan ekuitas. Kreditur sebagai pemegang dana aset entitas. Entitas mendanai aset dengan ekuitas yang dimiliki dari kreditur. Maka dari itu, semakin tinggi proporsi aset yang didanai dengan utang, maka semakin tinggi rasio leverage sehingga pengungkapan aktivitas pendanaan akan semakin tinggi Permatasari (2013) dalam Hudoyo (2014).

H₄ : Leverage berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Dalam hal pembelanjaan dana perimbangan, pemerintah daerah diharuskan untuk melaksanakannya sesuai dengan peraturan yang berlaku. Meskipun pemerintah pusat sebagai penyedia dana perimbangan tidak secara langsung membutuhkan pelaporan keuangan dari pemerintah daerah, tetapi pemerintah pusat akan meminta suatu bentuk akuntabilitas dari pemerintah daerah. Pemerintah daerah dapat melaksanakan akuntabilitasnya dengan melakukan pengungkapan dan pelaporan keuangan yang lengkap pada LKPD. Hal ini berarti menunjukkan bahwa semakin besar tingkat ketergantungan maka semakin besar pula tingkat pengungkapan yang dilakukan oleh pemerintah daerah.

H₅ : Intergovernmental Revenue berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD.

Berdasarkan uraian di atas, kerangka berpikir dari penelitian ini digambarkan pada Gambar di bawah ini:



Gambar 1. Kerangka Berpikir

METODE PENELITIAN

Populasi, Sampel dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pemerintah daerah di Indonesia

sebanyak 542 populasi. Sedangkan sampel yang digunakan adalah provinsi, kabupaten, dan kota pada tahun 2013. Teknik pengambilan sampel adalah metode *purposive sampling*. Hasil penentuan sampel berdasarkan kriteria yang telah ditentukan dapat dilihat pada Tabel 1 di bawah ini.

Tabel 1. Populasi dan Sampel

Keterangan	Jumlah
LKPD Provinsi, Kabupaten, dan Kota tahun 2013	542
LKPD yang tidak mengacu PP No.71 Tahun 2010	(350)
LKPD yang mengacu PP No.71 Tahun 2010 berpredikat WTP dan WDP	158
Data yang memenuhi kriteria	125
Data outlier	(12)
Total sampel	113

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2015

Variabel Penelitian

Variabel Dependen

Tingkat Pengungkapan LKPD

Dalam mengukur tingkat pengungkapan, penelitian ini menggunakan metode indeks *scoring*. Indeks *scoring* yang dimaksud adalah dengan menggunakan skor pengungkapan yang diwajibkan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan PP No. 71 Tahun 2010 pada LKPD Provinsi, Kabupaten dan Kota. Skor 1 (satu) diberikan pada tiap item pengungkapan yang diungkapkan dalam LKPD dan skor 0 (nol) untuk item pengungkapan yang tidak terdapat dalam LKPD tahun 2013. Dalam penelitian ini akan digunakan indeks pengungkapan dari penelitian Lesmana (2010), karena telah mewakili item-item wajib sesuai dengan PSAP Nomor 5 sampai dengan PSAP Nomor 9. Tingkat pengungkapan dalam penelitian ini dilambangkan dengan *DISC*.

Pengukuran tingkat pengungkapan dalam penelitian ini menggunakan skala rasio.

Size dalam penelitian ini menggunakan pengukuran log natural dari total aset berdasarkan penelitian Khasanah (2014). Umur pemerintah daerah diukur berdasarkan undang-undang atau surat keputusan pembentukan pmda tersebut berdasarkan penelitian Syafitri (2012). Temuan audit merupakan kasus-kasus pelanggaran dimana temuan audit dihitung berdasarkan jumlah temuan berdasarkan penelitian Hilmi (2010). Leverage dalam penelitian ini dinilai dari perbandingan antara total utang dengan total aset yang mengacu pada penelitian Fathi (2013). *Intergovernmental Revenue* dalam penelitian ini menggunakan pengukuran dengan cara membandingkan total dana perimbangan dari pemerintah pusat dengan total pendapatan dikalikan 100% sesuai dengan penelitian Darmastuti (2010).

Tabel 2. Definisi Operasional

Variabel	Definisi	Pengukuran
Tingkat Pengungkapan LKPD (DISC)	Tingkat pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) di Indonesia.	$\frac{\text{Jumlah item yang diungkapkan}}{\text{Total item yang harus diungkapkan}} \times 100\%$
SIZE	Ukuran pemerintah daerah yang diprosikan dengan total aset.	SIZE = Ln Total Aset
Umur Pemerintah Daerah (AGE)	Umur pemerintah daerah berdasarkan UU atau surat keputusan pembentukan pemerintah daerah tersebut dalam tahunan.	AGE = Umur Pemda Berdasarkan UU Pembentukan Masing-masing Pemerintah Daerah
Temuan Audit (FIND)	Temuan audit merupakan kasus-kasus yang ditemukan BPK terhadap laporan keuangan Pemda atas pelanggaran yang dilakukan suatu daerah terhadap ketentuan perundang-undangan yang berlaku.	FIND = Jumlah Temuan
LEVERAGE	Total utang yang digunakan untuk kegiatan operasional pemerintah daerah.	$\text{LEVERAGE} = \frac{\text{Total Utang}}{\text{Total Aset}}$
<i>Intergovernmental Revenue (IRGROV)</i>	Dana transfer dari pemerintah pusat.	$\frac{\text{Total Dana Perimbangan Pemerintah Pusat}}{\text{Total Pendapatan}} \times 100\%$

Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dengan menggunakan metode dokumentasi berupa data sekunder. Data tersebut adalah laporan hasil pemeriksaan dari BPK RI atas pemerintah daerah provinsi, kabupaten, dan kota di Indonesia pada tahun 2013 yang telah diaudit.

Metode Analisis Data

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini diantaranya adalah analisis statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi linier berganda dan uji hipotesis dengan menggunakan SPSS 21.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Menurut Ghozali (2013) uji parsial digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen. Pada uji statistik t ini, nilai t hitung akan dibandingkan dengan nilai t tabel. Pengujian dilakukan dengan menggunakan signifikansi level 0,05 ($\alpha=5\%$). Uji statistik t ini digunakan untuk menguji penerimaan atau penolakan hipotesis.

Tabel 3. Hasil Uji Statistik t

Coefficients ^a					
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Constant)	,043	,576		0,75	,940
SIZE	,017	,019	,118	,880	,381
AGE	,001	,001	,200	2,134	,035
FIND	,000	,002	-,019	-,201	,841
LEVERAGE	-,001	,010	-,008	-,088	,930
IRGROV	-,085	,075	-,150	-1,145	,255

a. Dependent Variable: DISC

1. Pengaruh *Size* Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia

Berdasarkan Tabel 3 menunjukkan bahwa hasil uji t untuk variabel *Size* diperoleh hasil t-hitung sebesar 0,880 dengan signifikansi sebesar 0,381. Angka signifikansi tersebut berada di atas tingkat signifikansi sebesar 5% ($\alpha = 0,05$) dan nilai t-hitung $0,880 < t\text{-tabel}$ sebesar 1,6592 yang artinya, H_1 **ditolak** karena *Size* tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan Darmastuti (2012) yang menemukan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan belanja bantuan sosial pada LKPD. Hilmi (2011) menemukan bahwa ukuran yang diprosikan oleh total aset tidak berpengaruh signifikan terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintahan provinsi. Besaran kepemilikan aset oleh pemerintah daerah tidak mempengaruhi tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah dengan total aset besar cenderung memiliki kualitas pengelolaan aset yang kurang baik dan memperoleh catatan dari BPK. Pemerintah daerah seringkali tidak memiliki informasi yang cukup terkait dengan permasalahan yang dihadapi.

2. Pengaruh Umur Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia

Tabel 3 memperoleh nilai signifikansi untuk variabel Umur Pemda sebesar 0,035, nilai tersebut berada dibawah 0,05. Nilai t- hitung $2,134 > t\text{-tabel}$ sebesar 1,6592 yang artinya H_2 **diterima**, Umur Pemda berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan hasil penelitian Suhardjanto (2010) yang menyatakan bahwa umur pemerintah daerah berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Penelitian Lesmana (2010) membuktikan bahwa semakin lama suatu pemerintah daerah menyelenggarakan pemerintahannya, maka akan lebih luas pengungkapan yang disajikan oleh pemerintah daerah. Syafitri (2012) menemukan bahwa umur administratif pemerintah daerah memiliki hubungan positif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Adanya hubungan positif yang signifikan antara umur pemerintah daerah dan tingkat pengungkapan LKPD, disebabkan karena pemerintah daerah yang sudah lama berdiri memiliki lebih banyak informasi yang diungkapkan dibandingkan dengan pemerintah daerah yang baru berdiri dan adanya pengalaman masa lalu yang dapat dilihat dari hasil pemeriksaan LKPD oleh BPK.

3. Pengaruh Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia

Uji t untuk H_3 diperoleh hasil t-hitung sebesar -0,201 dengan signifikansi sebesar 0,841, lebih besar dari 0,05. Artinya, bahwa H_3 **ditolak** sehingga tidak ada pengaruh yang signifikan Temuan Audit terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Andriani (2012) yang menemukan bahwa temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan pada laporan keuangan. Khasanah (2014) menemukan bahwa temuan audit berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hal ini kemungkinan besar dikarenakan pengukuran variabel temuan yang hanya menggunakan jumlah temuan saja sehingga kurang sesuai. Jumlah temuan tidak merepresentasikan angka sebenarnya, karena jumlah temuan yang banyak belum tentu nilainya material.

4. Pengaruh Leverage Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia

Berdasarkan uji t yang dilakukan, untuk H_4 diperoleh hasil t-hitung sebesar -0,088 dengan signifikansi sebesar 0,930. Variabel Leverage menunjukkan nilai di atas tingkat signifikansi sebesar 5% ($\alpha = 0,05$) dan nilai t-hitung -0,088 < t-tabel sebesar 1,6592 yang artinya bahwa H_4 **ditolak**, sehingga tidak ada pengaruh yang signifikan antara Leverage dengan tingkat pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan Kateb (2014) yang menyatakan bahwa leverage berpengaruh negatif dan signifikan terhadap tingkat pengungkapan sukarela modal intelektual. Chavent (2006) menyatakan bahwa leverage tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan. Menurut Cormier et al. dalam Sharma (2013) apabila tingkat leverage tinggi dalam suatu perusahaan maka tingkat pengungkapannya lebih rendah, karena apabila pengungkapan dilakukan secara luas hal tersebut dapat menjadi bumerang yang dapat menghancurkan organisasi tersebut apabila tidak dapat memperbaiki kinerjanya.

5. Pengaruh *Intergovernmental Revenue* Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia

Berdasarkan uji hipotesis pada Tabel 3 menunjukkan bahwa untuk H_5 diperoleh hasil t-hitung sebesar -1,145 dengan signifikansi sebesar 0,255. Nilai tingkat signifikansi untuk variabel *Intergovernmental Revenue* menunjukkan nilai di atas sebesar 5% ($\alpha = 0,05$) dan nilai t-hitung -1,145 < t-tabel sebesar 1,6592 yang artinya bahwa H_5 **ditolak**, sehingga tidak ada pengaruh yang signifikan *Intergovernmental Revenue* terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Syafitri (2012) yang menyatakan bahwa *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif terhadap tingkat pengungkapan LKPD. Suhardjanto (2010) menemukan bahwa *intergovernmental revenue* yang diprosikan dengan dana transfer tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan wajib LKPD. Patrick (2007) menemukan bahwa *intergovernmental revenue* berpengaruh negatif terhadap penerapan inovasi GASB 34. Penelitian Hilmi (2011) juga menemukan bahwa hubungan tingkat ketergantungan akan mengurangi tingkat pengungkapan yang dilakukan.

SIMPULAN

Berdasarkan analisis data dan pembahasan, maka dapat diambil kesimpulan bahwa penelitian ini menjelaskan pengaruh dari karakteristik pemerintah terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Variabel umur pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Sedangkan variabel *size*, temuan audit, leverage, dan *intergovernmental revenue* tidak berpengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. Saran untuk peneliti selanjutnya: 1) Menggunakan data laporan keuangan pemerintah daerah yang terbaru dan disesuaikan dengan tahun penelitian serta menggunakan periode waktu yang lebih panjang, 2) Menambahkan variabel penelitian lainnya yang diduga memiliki pengaruh terhadap tingkat pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah. 3) Meminimalisir

unsur subjektivitas pengukuran tingkat pengungkapan LKPD.

DAFTAR PUSTAKA

- Andriani, Evanti. 2012. Pengaruh Opini Audit dan Temuan Audit terhadap Tingkat Pengungkapan pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. 2013. Ikhtisar Laporan Hasil Pemeriksaan.
- Chavent, M and D Yuan. 2006. Disclosure and Determinants Studies: An Extension Using the Divisive Clustering Method (DIV). *European Accounting Review*. Vol.15: 181-218.
- Darmastuti, D dan S Dyah. 2010. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Belanja Bantuan Sosial pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada Tahun 2009. Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin.
- Fathi, Jouini. 2013. Corporate Governance and The Level of Financial Disclosure by Tunisian Firm. *Journal of Business Studies Quarterly* Vol.4. No.3.
- Ghozali, Imam. 2013. Analisis Multivariate Program IBM SPSS 21. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hilmi, Amiruddin Zul. 2010. Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Provinsi. *Jurnal of Accounting and Public Policy*. Hal: 1-26.
- Hudoyo, Yacoeb T. 2014. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pengungkapan Laporan Keuangan di Internet oleh Pemerintah Daerah di Indonesia. Skripsi. FE UNNES. Semarang.
- Ikhsan, Arfan, dan Suprasto, Herkulanus Bambang. 2008. Teori Akuntansi dan Riset Multiparadigma, Edisi Pertama. Yogyakarta: Graha Ilmu.
- Kateb, Ines. 2014. The determinants of intellectual capital disclosure: Evidence from French stock exchange. *International Journal of Accounting and Financial Reporting*, ISSN 2162-3082, Vol. 4, No. 2.
- Khasanah, Nur L. 2014. Pengaruh Karakteristik, Kompleksitas, dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. Skripsi. FEB UNDIP. Semarang.
- Lesmana, Sigit Indra. 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia. Tesis. FE UNS. Surakarta.
- Patrick, Patricia A. 2007. The determinants of organizational innovativeness: The Adoption of GASB 34 in Pennsylvania local government. Ph.D. Dissertation. The Pennsylvania State University, United States-Pennsylvania. Retrieved August 8, 2011, from *Accounting & Tax Periodicals*. (Publication No. AAT 3266180).
- Setyaningrum, D., dan Syafitri, F. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia* Vol. 9 No. 2. Jakarta.
- Sharma, Narendra. (2013). Web-based Disclosure and Their Determinants: Evidence from Listed Commercial Banks in Nepal. *Accounting and Finance Research*. North California, USA.
- Suhardjanto, D., dan Lesmana, S.I. 2010. Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Pengungkapan Wajib di Indonesia. *Jurnal STIE Bank BPD Jateng* Vol. 6 No. 2. Surakarta.
- Syafitri, Febriyani. 2012. Analisis Pengaruh Karakteristik Pemerintah Daerah terhadap Tingkat Pengungkapan Laporan Keuangan. Skripsi Sarjana. FEUI. Depok.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.