

**PENGARUH UKURAN PEMERINTAH DAERAH, TINGKAT  
KETERGANTUNGAN PEMERINTAH DAERAH, OPINI  
AUDIT, DAN TEMUAN AUDIT TERHADAP *AUDIT  
DELAY* PADA PEMERINTAH DAERAH  
DI INDONESIA**

**SKRIPSI**

**Untuk Memenuhi Sebagian Persyaratan  
Mencapai Derajat Sarjana S-1**



Disusun Oleh:  
**Yogyaria Astin Kartika Gemilang**  
NPM. 17.0102.0137

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI FAKULTAS EKONOMI DAN  
BISNIS  
UNIVERSITAS MUHAMMADIYAH MAGELANG  
2021**

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **A. Latar Belakang Masalah**

Menurut Standar Akuntansi Keuangan, laporan keuangan dapat digunakan untuk memenuhi dan menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja, serta perubahan posisi keuangan suatu entitas bagi semua pihak yang berkepentingan serta dapat membantu dalam proses pengambilan keputusan, tidak terkecuali laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD). Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bentuk tanggung jawab pemerintah daerah terhadap kinerja keuangan publik. Menurut Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintah (PSAP) 01, tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas, dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Kelompok pengguna utama informasi keuangan pemerintah antara lain masyarakat, wakil rakyat, lembaga pengawas dan lembaga pemeriksa, pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman pemerintah.

Laporan keuangan pemerintah harus memiliki empat karakteristik kualitatif sesuai dengan standar akuntansi pemerintah (SAP), yaitu relevan, dapat dipahami, danal, dan dapat dibdanningkan. Karateristik kualitatif dari informasi yang ditampilkan dalam laporan keuangan adalah faktor penting

yang harus diperhatikan saat pemerintah menyajikan laporan keuangan. Penekanan terhadap pentingnya karakteristik kualitatif informasi yang dihasilkan bertujuan agar informasi tersebut dapat berguna untuk pengambilan keputusan. Oleh karena itu, pemerintah daerah harus memiliki sistem pelaporan yang baik.

Menurut Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 17 Tahun 2001 tentang Keuangan Negara pasal 31 ayat (1), Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban APBD kepada DPRD dalam bentuk laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selambat-lambatnya tiga bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan tersebut setidaknya meliputi laporan realisasi anggaran, laporan perubahan saldo anggaran lebih, laporan operasional, laporan perubahan ekuitas, neraca, laporan arus kas, dan catatan atas laporan keuangan, yang dilampiri dengan laporan keuangan pemerintah daerah. Laporan keuangan tersebut dapat digunakan publik untuk mengevaluasi kapabilitas pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya yang dimiliki secara efektif dan efisien. Pada sektor pemerintah, ketepatan waktu laporan keuangan mempunyai peran penting untuk mengambil keputusan.

Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan mengenai ketepatan waktu penyerahan Laporan

Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). LKPD harus diserahkan paling lambat tiga bulan setelah tahun anggaran berakhir kepada BPK untuk dilakukan pemeriksaan. Setelah dilakukan pemeriksaan, BPK wajib menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) kepada DPRD paling lambat dua bulan setelah LKPD diterima oleh BPK.

Penerbitan laporan keuangan setiap pemerintah daerah seringkali bervariasi. Terjadi beberapa kasus terkait keterlambatan penyampaian laporan keuangan oleh beberapa pemerintah daerah. Hal ini dapat menyebabkan terlambatnya penyampaian laporan audit oleh BPK. Jumlah keterlambatan penyampaian LKPD dapat dilihat pada Tabel 1.1.

**Tabel 1.1**

**Data Jumlah Keterlambatan Penyampaian LKPD di Indonesia**

| No. | Tahun | Jumlah Pemerintah Daerah yang Menyampaikan LKPD | Jumlah Keterlambatan Penyampaian LKPD | Persentase Keterlambatan |
|-----|-------|---|---------------------------------------|--------------------------|
| 1.  | 2014  | 539   | 35                                    | 6,5%                     |
| 2.  | 2015  | 542   | 9                                     | 1,6%                     |
| 3.  | 2016  | 542   | 5                                     | 0,9%                     |
| 4.  | 2017  | 542   | 0                                     | 0%                       |
| 5.  | 2018  | 542   | 0                                     | 0%                       |
| 6.  | 2019  | 542   | 1                                     | 0,18%                    |

Sumber: [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id), data diolah 2020

Dari Tabel 1.1, dapat dilihat bahwa jumlah keterlambatan penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia dari tahun 2014 sampai dengan 2018 semakin menurun. Meskipun demikian, pada tahun 2019 terdapat satu pemerintah daerah yang terlambat menyampaikan LKPD. Jumlah pemerintah daerah yang terlambat menyampaikan LKPD paling

banyak terjadi pada tahun 2014, yaitu sebesar 35 pemerintah daerah. Keterlambatan penyampaian LKPD oleh pemerintah daerah kepada BPK dapat menimbulkan opini negatif terhadap kinerja tata kelola keuangan daerah. Selain itu, hal ini juga dapat memperlambat pemerintah daerah tersebut menerima hasil audit BPK dan dapat berimbas terhadap dana perimbangan atau dana alokasi umum (DAU). Penurunan keterlambatan penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah karena adanya peraturan yang mengatur mengenai ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan, yaitu Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Auditor diharapkan dapat meminimalkan *audit delay* untuk memenuhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah. Payne dan Jensen (2002) mendefinisikan *audit delay* sebagai waktu antara akhir tahun buku pemerintah daerah dengan penyelesaian laporan audit keuangan. *Audit delay* merupakan rentang waktu antara berakhirnya periode akuntansi (31 Desember) sampai tanggal diterbitkannya laporan oleh auditor. Carslaw dan Kaplan (1991) juga menambahkan bahwa *audit delay* dapat dipengaruhi oleh dua hal, yaitu kapan dimulai dan berapa lama waktu yang diperlukan untuk melakukan audit tersebut.

*Audit delay* telah menjadi perhatian tidak hanya di sektor swasta, tetapi juga di sektor publik atau pemerintahan. Meskipun penelitian *audit*

*delay* di sektor publik tidak sebanyak pada sektor swasta, terdapat beberapa perbedaan hasil penelitian yang dilakukan oleh peneliti-peneliti sebelumnya. Penelitian yang dilakukan oleh Wibowo dan Purwaningsih (2016) tentang *audit delay* menunjukkan hasil bahwa nilai APBD berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*, total aset dan latar belakang pendidikan memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap *audit delay*, dan opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Namun, pada penelitian Rianti (2019) menemukan bahwa ukuran daerah tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, sedangkan tingkat ketergantungan keuangan daerah dan opini audit berpengaruh terhadap *audit delay*. Penelitian Hardini dan Sukirman (2016) tentang *audit delay* menemukan bahwa akuntabilitas kinerja tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, sedangkan ukuran daerah dan opini audit berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit delay*. Syahyuni, Arza, dan Afriyenti (2018) menemukan bahwa faktor yang memengaruhi *audit delay* adalah ukuran pemerintah, sedangkan opini audit berpengaruh negatif terhadap *audit delay* dan tingkat ketergantungan pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit delay*.

Pada penelitian ini, sampel yang digunakan adalah pemerintah provinsi. Fenomena *audit delay* pada pemerintah provinsi dapat dilihat pada tabel 1.2. *Audit delay* pada pemerintah provinsi di Indonesia paling cepat terjadi pada tahun 2018, yaitu selama 141 hari. *Audit delay* paling lama terjadi pada tahun 2019, yaitu 162 hari. Dari tahun 2015 sampai dengan tahun 2018, *audit delay* mengalami penurunan, tetapi pada tahun 2019 mengalami

kenaikan selama 21 hari dari tahun sebelumnya. Jumlah *audit delay* terbesar pemerintah provinsi yang melebihi waktu yang ditentukan (berdasarkan Permendagri No 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah dan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara) adalah tahun 2019, yaitu sebanyak 24 provinsi, sedangkan yang paling sedikit pada tahun 2017, yaitu sebanyak satu provinsi.

**Tabel 1.2**

***Audit Delay* Pemerintah Provinsi**

| <b>No.</b> | <b>Tahun</b> | <b>Jumlah Provinsi</b> | <b>Rata-Rata <i>Audit Delay</i></b> | <b>Provinsi yang Melebihi Waktu <i>Audit Delay</i> yang Ditetapkan</b> | <b>Persentase</b> |
|------------|--------------|------------------------|-------------------------------------|--|-------------------|
| 1.         | 2015         | 34                     | 150 hari                            | 4  | 11,76%            |
| 2.         | 2016         | 34                     | 149 hari                            | 3  | 8,82%             |
| 3.         | 2017         | 34                     | 142 hari                            | 1  | 2,94%             |
| 4.         | 2018         | 34                     | 141 hari                            | 2  | 5,88%             |
| 5.         | 2019         | 34                     | 162 hari                            | 24   | 70,58%            |

Sumber: [www.bpk.go.id](http://www.bpk.go.id), data diolah 2020

Berdasarkan penjelasan di atas dan sedikitnya jumlah penelitian mengenai *audit delay* pada sektor publik, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian tentang *audit delay*. Penelitian ini bertujuan memberikan rekomendasi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* sehingga dapat mencegah keterlambatan penerbitan laporan hasil pemeriksaan. Penelitian ini akan mengembangkan penelitian terdahulu yang telah dilakukan oleh Syahyuni, Arza, dan Afriyenti (2018) tentang *audit*

*delay*. Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah menggunakan tiga variabel independen yang sama yaitu ukuran pemerintah daerah, ketergantungan pemerintah daerah, dan opini audit. Namun, terdapat hal-hal yang berbeda antara penelitian ini dengan penelitian sebelumnya. Penelitian ini menggunakan objek penelitian yang berbeda dengan penelitian sebelumnya. Objek penelitian sebelumnya adalah kabupaten dan kota se-Sumatera Barat tahun 2013 sampai 2016, sedangkan pada penelitian ini, objek penelitiannya adalah seluruh provinsi di Indonesia tahun 2015-2019. Perbedaan lainnya adalah penelitian ini menambah satu variabel independen, yaitu temuan audit. Penelitian ini akan menganalisis pengaruh temuan audit terhadap *audit delay*. Temuan audit adalah pelanggaran-pelanggaran yang dilakukan oleh pemerintah daerah terhadap standar audit pemerintah. Temuan audit yang ditemukan oleh pemeriksa akan disampaikan dan dikomunikasikan kepada pemerintah daerah yang terkait. Hal ini dilakukan untuk mendapatkan klarifikasi, tanggapan, dan jawaban dari pemerintah daerah atas temuan audit tersebut. Semakin banyak temuan audit, semakin banyak waktu yang digunakan pemerintah daerah untuk memberikan tanggapan yang dapat mengakibatkan semakin lamanya penyelesaian laporan audit dan *audit delay* juga semakin bertambah (Cohen dan Leventis, 2013). Oleh karena itu, jumlah temuan audit ditetapkan sebagai tambahan variabel independen. Peneliti akan menguji pengaruh ukuran pemerintah daerah, ketergantungan pemerintah daerah, opini audit, dan temuan audit terhadap *audit delay*.

## **B. Rumusan Masalah**

Rumusan masalah penelitian ini disusun berdasarkan latar belakang masalah yang telah disajikan di atas, yaitu:

1. Apakah ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap *audit delay*?
2. Apakah tingkat ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh terhadap *audit delay*?
3. Apakah opini audit berpengaruh terhadap *audit delay*?
4. Apakah temuan audit berpengaruh terhadap *audit delay*?

## **C. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan rumusan masalah yang telah ditetapkan, tujuan penelitian ini adalah:

1. Untuk menguji secara empiris dan menganalisis pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap *audit delay*.
2. Untuk menguji secara empiris dan menganalisis pengaruh tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap *audit delay*.
3. Untuk menguji secara empiris dan menganalisis pengaruh opini audit terhadap *audit delay*.
4. Untuk menguji secara empiris dan menganalisis pengaruh temuan audit terhadap *audit delay*.

#### **D. Kontribusi Penelitian**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada berbagai pihak yang terkait. Manfaat penelitian tersebut antara lain:

##### **1. Manfaat Teoritis**

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat bagi para akademisi dalam menambah wawasan di bidang akuntansi khususnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat menjadi tambahan literatur bagi mahasiswa yang akan meneliti pada bidang yang sama.

##### **2. Manfaat Praktis**

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi bagi pemerintah daerah untuk meningkatkan kinerjanya sehingga LKPD dapat disampaikan kepada BPK dengan tepat waktu. Selain itu, penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan manfaat kepada pemeriksa BPK dalam membantu mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* sehingga dapat membuat kinerja lebih optimal.

#### **E. Sistematika Pembahasan**

Sistematika penulisan skripsi ini adalah sebagai berikut:

##### **1. BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini akan membahas mengenai latar belakang masalah, rumusan masalah, tujuan penelitian, kontribusi penelitian, dan sistematika pembahasan.

## 2. BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Bab ini akan membahas mengenai telaah teori, telaah penelitian sebelumnya, perumusan hipotesis, dan model penelitian.

## 3. BAB III

Bab ini akan membahas mengenai populasi dan sampel, jenis dan sumber data, teknik pengumpulan data, variabel penelitian dan pengukuran variabel, metode analisis data, dan pengujian hipotesis.

## 4. BAB IV

Bab ini akan membahas mengenai deskripsi umum dari objek penelitian, statistik deskriptif variabel penelitian, analisis data, hasil pengujian, dan interpretasi hasil penelitian.

## 5. BAB V KESIMPULAN

Bab ini akan membahas mengenai kesimpulan hasil penelitian, keterbatasan penelitian, dan saran.

## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### A. Telaah Teori

##### 1. Teori *Stewardship*

Menurut Davis, Schoorman, dan Donaldson (1997), teori *stewardship* berakar pada psikologi dan sosiologi yang dirancang untuk menjelaskan di mana manajer sebagai *steward* dan bertindak sesuai dengan kepentingan pemilik. Manajer dalam teori *stewardship* akan bertindak sesuai kepentingan bersama. Apabila terjadi perbedaan kepentingan antara *steward* dan pemilik, *steward* akan berusaha melakukan kerja sama daripada menentangnya. Hal ini dikarenakan *steward* beranggapan bahwa kepentingan bersama dan perilaku sesuai dengan perilaku pemilik merupakan pertimbangan yang rasional karena *steward* lebih memperhatikan usaha yang dilakukan untuk mencapai tujuan organisasi. Asumsi teori *stewardship* adalah hubungan erat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. *Steward* akan melakukan perlindungan dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan sehingga fungsi utilitas akan maksimal.

Menurut Davis, Schoorman, dan Donaldson (1997), teori *stewardship* mendefinisikan situasi di mana manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individu, melainkan lebih kepada *steward* yang memiliki motivasi yang selaras dengan tujuan-tujuan prinsipal. Asumsi teori *stewardship* adalah

hubungan kontrak jangka panjang dikembangkan berdasarkan kepercayaan, reputasi, tujuan kolektif, dan keterlibatan di mana keselarasan merupakan hasil yang didapatkan dari hubungan timbal balik. Menurut Anton (2010), teori *stewardship* didasarkan pada pelayan yang berperilaku di mana dia dapat dibentuk agar selalu diajak melakukan kerja sama dalam organisasi, memiliki perilaku kolektif atau berkelompok dengan utilitas tinggi daripada individunya, dan selalu bersedia untuk melayani. Perilaku *steward* adalah kolektif karena perilaku kolektif dapat digunakan untuk mencapai tujuan organisasi. Namun, *steward* harus tetap memiliki penghasilan untuk tetap hidup. *Steward* beranggapan bahwa ketika *steward* bekerja untuk organisasi dan dapat mencapai tujuan organisasi, maka kebutuhan personal akan didapatkan. *Steward* juga percaya pada persepsi bahwa utilitas yang didapatkan akan lebih tinggi ketika seseorang berperilaku pro-organisasional daripada berperilaku individualistik dan bersikap *self serving*.

Berbeda dengan teori keagenan, *steward* menempatkan nilai yang lebih besar pada tujuan kolektif daripada tujuan individu, membuat keputusan terbaik yang dipercaya sesuai dengan kepentingan *principal*, dan memandang keberhasilan organisasi atau kontak sebagai pencapaian dan dorongan untuk mencapai penyelarasan tujuan atau memaksimalkan utilitas individu (Davis, Schoorman, dan Donaldson, 1997). *Steward* dimotivasi oleh penghargaan intrinsik, seperti kepercayaan, peningkatan reputasi, timbal balik, kebijaksanaan dan otonomi, tingkat tanggung jawab, kepuasan kerja, stabilitas

dan kepemilikan, dan penyelarasan misi. Pada dasarnya, teori *stewardship* sangat bergantung pada disposisi kepercayaan awal dari *principal* dan *steward*. Namun, disposisi awal antara *principal* dan *steward* harus mengarah pada kepercayaan dan realiasi kepentingan kolektif.

Selain pada sektor swasta, teori *stewardship* juga dapat diterapkan pada penelitian akuntansi organisasi sektor publik, seperti organisasi pemerintahan dan organisasi nonprofit lainnya. Akuntansi sektor publik mempunyai tujuan untuk memenuhi kebutuhan informasi antara hubungan *stewards* dengan *principals*. Pemerintah sebagai *steward* adalah pengelola sumber daya, sedangkan masyarakat umum sebagai prinsipal adalah pemilik sumber daya. Terdapat kesepakatan antara kedua pihak tersebut yaitu kepercayaan, kolektif sesuai dengan tujuan organisasi. Pada organisasi sektor publik, pemerintah mempunyai kewajiban akuntabilitas untuk mempertanggungjawabkan kegiatannya kepada masyarakat dengan mengungkapkan informasi. Tujuan dari organisasi sektor publik adalah memberikan pelayanan kepada masyarakat (publik) dan memberikan pertanggungjawaban kepada masyarakat. Menurut Morgan et al. (1996), manajer menengah pada pemerintah dapat menjalankan peran lebih banyak sebagai *steward* daripada agen yang mengarah pada peningkatan kinerja organisasi. Pernyataan ini didukung oleh pendapat Van Slyke (2007) bahwa manajemen pemerintahan lebih banyak bertindak sebagai *steward* karena dipengaruhi oleh jenis layanan yang diberikan, tingkat kapasitas manajemen

publik, jenis insentif dan sanksi yang digunakan, serta frekuensi informasi yang diperlukan. Oleh karena itu, teori *stewardship* relevan jika diterapkan pada penelitian organisasi sektor publik, khususnya pemerintahan.

## 2. *Audit Delay*

*Audit delay* menurut Carslaw dan Kaplan (1991) adalah periode antara akhir tahun buku perusahaan dengan tanggal laporan audit diterbitkan. Carslaw dan Kaplan (1991) juga menambahkan bahwa *audit delay* dapat dipengaruhi oleh dua hal, yaitu kapan dimulainya audit atas laporan keuangan dan berapa lama waktu yang diperlukan untuk melakukan audit tersebut. Payne dan Jensen (2002) mendefinisikan *audit delay* sebagai waktu antara akhir tahun buku pemerintah daerah dengan penyelesaian laporan audit keuangan. Senada dengan Payne dan Jensen (2002), Aryanti dalam (Syahril dan Yeni 2019) mendefinisikan *audit delay* sebagai jangka waktu penyelesaian audit laporan keuangan tahunan audit yang diukur dari lamanya hari yang dibutuhkan untuk mendapatkan laporan keuangan auditor yang independen atas audit laporan keuangan dari tutup tahun buku, yaitu Desember. Dapat disimpulkan bahwa *audit delay* adalah lamanya penyelesaian proses audit yang diukur dari tanggal penutupan tahun akhir buku sampai laporan audit diselesaikan oleh auditor. *Audit delay* dapat diukur dari jumlah hari yang dihitung dari tanggal penutupan tahun buku pemerintah dikurangi tanggal penerbitan laporan audit. Semakin lama waktu *audit delay*, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan juga akan

semakin besar. Hal ini akan mempengaruhi tingkat ketidakpastian keputusan berdasarkan informasi yang diterbitkan dan pada akhirnya akan mengurangi nilai dari informasi tersebut.

IV dan McHugh (1975) mengemukakan tiga kriteria keterlambatan untuk melihat ketepatan waktu, yaitu:

- a. *Preliminary lag* merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh bursa. Dalam sektor publik, hal ini merupakan interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan daerah sampai tanggal penyerahan laporan keuangan tersebut terhadap BPK RI.
- b. *Auditor's report lag* adalah interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani.
- c. *Total lag* adalah interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan.

Salah satu tanggung jawab yang harus dilakukan oleh manajemen entitas yang diperiksa adalah melakukan penyusunan dan penyampaian laporan keuangan secara tepat waktu. Sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006, kepala daerah wajib untuk menyampaikan laporan keuangannya kepada BPK paling lambat tiga bulan setelah berakhirnya tahun anggaran. Setelah itu, BPK diberikan tenggang waktu dua bulan dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan pemerintah daerah dan selanjutnya

menyerahkan laporan hasil pemeriksaan atas LKPD tersebut kepada Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD).

Pada sektor publik di Indonesia, *audit delay* diukur dari tanggal BPK menerima laporan keuangan pemerintah daerah sampai dengan tanggal penyerahan laporan hasil pemeriksaan atas LKPD kepada DPRD. Menurut Lase dan Sutaryo (2014), pengukuran atas *audit delay* tersebut adalah tepat karena sesuai dengan Permendagri Nomor 13 Tahun 2006 dan Undang-Undang Republik Indonesia No. 15 Tahun 2004 yang berisi jangka waktu penyampaian laporan keuangan dari pemerintah daerah kepada BPK dan jangka waktu pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK.

### **3. Pemeriksaan Keuangan Daerah**

Tugas pokok BPK dalam pelaksanaan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara dan Undang-Undang Nomor 15 tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan adalah melakukan pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). LKPD adalah pertanggungjawaban kepala daerah, seperti gubernur, bupati, walikota, atas pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD). LKPD disusun dengan menggunakan suatu sistem akuntansi keuangan daerah dan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP).

Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK tersebut adalah untuk memenuhi prinsip akuntabilitas dan transparansi dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban pelaksanaan APBD. Oleh karena itu, pemerintah wajib melaporkan keuangan pemerintah daerah kepada BPK untuk dilakukan pemeriksaan paling lambat tiga bulan setelah tahun anggaran berakhir. Pemeriksaan BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah diklasifikasikan ke dalam jenis pemeriksaan keuangan, yaitu pemeriksaan atas laporan keuangan untuk memberikan opini. Menurut Akbar (2013), opini adalah pernyataan professional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini ini diberikan berdasarkan kriteria-kriteria, seperti kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintah, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian intern.

Pemeriksaan BPK atas laporan keuangan harus diselesaikan selambat-lambatnya dua bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah. Hal ini dapat diartikan bahwa apabila sampai batas waktu dua bulan setelah menerima laporan keuangan BPK belum menyampaikan laporan hasil pemeriksaan, rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD diajukan kepada DPRD tanpa disertai hasil pemeriksaan BPK.

Tujuan laporan keuangan pemerintah daerah adalah:

- a. Memberikan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh pemerintah daerah selaku entitas pelaporan dan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selama satu periode laporan.
- b. Membandingkan antara realisasi pendapatan, belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang telah ditetapkan.
- c. Menilai kondisi keuangan serta evaluasi terhadap efektivitas dan efisiensi pemerintah dalam membiayai program dan kegiatan.
- d. Membantu menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Laporan keuangan pemerintah daerah merupakan bentuk pertanggungjawaban atas penggunaan dana publik (APBD). Oleh karena itu, pemeriksaan atas keuangan yang dikelola pemerintah daerah oleh BPK penting untuk dilakukan agar dapat menjamin bahwa pengelolaan keuangan telah dilakukan sesuai dengan ketentuan hukum dan peraturan yang berlaku dengan memperhatikan prinsip-prinsip akuntabilitas dan transparansi. Dalam pemeriksaan keuangan daerah, objek yang diperiksa adalah LKPD. Objek pemeriksaan tersebut dapat ditentukan sesuai dengan apa yang disepakati atau diminta oleh ketentuan peraturan perundang-undangan dana atau pihak yang dapat meminta suatu pemeriksaan. Pemeriksaan atas LKPD merupakan pemeriksaan yang diminta oleh ketentuan undang-undang.

Berdasarkan Pasal 31 UU 17 Tahun 2003 ayat (1), objek pemeriksaan BPK adalah LKPD yang akan disampaikan Kepala Daerah

sebagai rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD. Hal ini dapat diartikan bahwa LKPD yang akan diperiksa BPK adalah LKPD yang memenuhi syarat, sebagai berikut:

- a. Telah selesai disusun (bukan konsep atau draft)
- b. Akan disampaikan oleh Kepala Daerah kepada DPRD sebagai rancangan Perda tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD.
- c. Disampaikan kepada BPK.

Laporan keuangan yang telah disusun harus disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). SAP menyatakan bahwa laporan keuangan disusun untuk menyediakan informasi (penyajian dan pengungkapan) yang relevan mengenai:

- a. Posisi keuangan (keberadaan)
- b. Seluruh (kelengkapan) transaksi yang dilakukan (keterjadian) oleh suatu entitas pelaporan selama periode pelaporan (hak dan kewajiban).
- c. Laporan keuangan digunakan untuk membandingkan anggaran yang digunakan belanja, transfer, dan pembiayaan dengan anggaran yang digunakan (alokasi), menilai kondisi keuangan (penilaian), mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan dan membantu menentukan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (ketaatan).

#### 4. Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran pemerintah daerah adalah suatu gambaran mengenai besar kecilnya suatu daerah (Rianti, 2019). Menurut Istniawan dan Suranta (2015), besarnya suatu pemerintah daerah salah satunya dapat dilihat dari jumlah aset yang dimiliki. Dalam konteks organisasi pemerintahan, pemerintah kota besar cenderung memiliki sumber daya yang lebih besar daripada kota kecil yang membuat pemerintah tersebut melaksanakan administrasi secara tertib dan pengelolaan keuangan daerah. Menurut Laswad, et al. (2005), pemerintah yang memiliki sumber daya atau aset yang lebih besar biasanya mempersiapkan laporan keuangan dan melaporkan hasil dari laporan audit tersebut lebih lambat dibandingkan dengan pemerintah yang memiliki aset yang lebih kecil. Hal ini dikarenakan pemerintah yang memiliki aset yang lebih besar memiliki lebih banyak transaksi yang dapat mengakibatkan proses pelaporan keuangan dan proses audit menjadi lebih lambat.

Menurut Kristanto (2009) ukuran pemerintahan dapat dilihat dari total pendapatan yang diperoleh dalam satu tahun. Ukuran pemerintah daerah dapat dilihat dari jumlah APBD yang diterima. Hal ini dapat diasumsikan bahwa semakin besar APBD yang dimiliki oleh pemerintah daerah, maka semakin besar pula pemerintah daerah tersebut. Menurut Payne dan Jensen (2002), ukuran kota yang besar akan mengalami *audit delay* yang lebih lama dibandingkan kota yang kecil. Jika dikaitkan dengan ukuran pemerintah, maka

pemerintah dengan APBD besar akan menyebabkan *audit delay* yang lebih lama.

## **5. Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah**

Tingkat ketergantungan daerah menunjukkan seberapa besar ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat dalam membiayai pembangunan (Wibisono dan Yuliana, 2012). Tingkat ketergantungan keuangan pemerintah daerah adalah ukuran tingkat kemampuan daerah dalam membiayai aktivitas pembangunan daerah melalui optimalisasi Pendapatan Asli Daerah (PAD). Pemerintah pusat memberikan bantuan kepada pemerintah daerah setiap tahun dalam bentuk Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK).

Rasio tingkat ketergantungan dapat dihitung dengan cara membandingkan jumlah pendapatan transfer yang diterima oleh penerimaan daerah dengan total pendapatan daerah. Semakin tinggi rasio tersebut, maka semakin besar tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat. Menurut Cohen dan Leventis (2013), pemerintah daerah yang mempunyai tingkat ketergantungan yang tinggi terhadap bantuan pemerintah pusat akan semakin mematuhi peraturan pusat, termasuk peraturan terkait ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Hal ini juga dikuatkan dengan diberikannya sanksi kepada pemerintah daerah berupa penundaan pemberian bantuan apabila pemerintah daerah terlambat menyampaikan

laporan keuangan. Hal ini mengakibatkan penyusunan laporan keuangan daerah menjadi lebih tepat waktu dan berkurangnya *audit delay*.

## 6. Opini Audit

Pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK bertujuan untuk memberikan pelayanan opini tentang tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan pemerintah. Menurut Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang SPKN, opini audit adalah pernyataan profesional pemeriksa tentang kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan yang didasarkan pada kriteria, sebagai berikut:

- a. Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan
- b. Kecukupan pengungkapan
- c. Kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku
- d. Efektivitas sistem pengendalian intern

Menurut Akbar (2013), secara garis besar terdapat empat jenis opini yang diberikan oleh pemeriksa BPK dalam mengekspresikan hasil auditnya. Opini-opini tersebut adalah:

- a. Opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*)

Opini wajar tanpa pengecualian (WTP) hanya dapat diberikan apabila penyajian laporan keuangan adalah sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU), tidak terjadi perubahan dalam penerapan prinsip akuntansi (konsisten), dan mengandung penjelasan atau

pengungkapan yang memadai sehingga tidak menyesatkan pemakainya, serta tidak terdapat ketidakpastian yang luar biasa (material).

b. Opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*)

Opini wajar dengan pengecualian (WDP) ini diberikan apabila auditor berkeberatan atau mempunyai pengecualian terkait dengan kewajaran penyajian laporan keuangan, atau secara keseluruhan laporan keuangan tersebut adalah wajar tanpa kecuali untuk hal-hal tertentu karena faktor-faktor tertentu yang dapat menyebabkan kualifikasi pendapat (satu atau lebih rekening yang tidak wajar).

c. Opini tidak wajar (*adversed opinion*)

Opini tidak wajar (TW) merupakan suatu opini bahwa laporan keuangan tidak disajikan secara wajar mengenai keadaan keuangan dan hasil operasi seperti yang ditetapkan oleh Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Opini ini diberikan oleh pemeriksa karena pengecualian atau kualifikasi terhadap kewajaran penyajian laporan keuangan bersifat material (terdapat banyak rekening yang tidak wajar).

d. Opini tidak menyatakan pendapat (*disclaimer of opinion*)

Tidak menyatakan pendapat (TMP) berarti laporan audit tidak berisi pendapat auditor. Opini dapat diberikan apabila: auditor tidak yakin atau ragu akan kewajaran laporan keuangan, auditor hanya melakukan kompilasi pelaporan keuangan dan tidak melakukan audit laporan keuangan, auditor mempunyai kedudukan tidak independen terhadap

pihak yang diauditnya, dan terdapat ketidakpastian luar biasa yang sangat memperngaruhi kewajaran laporan keuangan.

## **7. Temuan Audit**

Menurut ISO 9000, temuan audit adalah hasil evaluasi dari bukti audit yang dikumpulkan terhadap kriteria audit. Temuan audit dapat memberikan indikasi apakah temuan tersebut sesuai atau tidak sesuai dengan kriteria audit atau peluang perbaikan. Menurut Tunggal (2001), penyusunan temuan yang baik harus mencakup:

- a. Kondisi: merupakan kenyataan yang terjadi pada suatu organisasi. Ketika temuan fakta digunakan untuk menyatakan suatu kondisi, auditor harus memeriksa dan menguji data terkait untuk membuat fakta lebih jelas.
- b. Kriteria: merupakan ukuran atau standar yang harus diikuti dan dipatuhi oleh setiap bagian dalam organisasi.
- c. Sebab: adalah tindakan-tindakan yang menyimpang dari standar yang berlaku dan apa yang menyebabkan terjadinya kondisi tersebut.
- d. Akibat: merupakan konsekuensi dari tindakan yang menyimpng dari standar yang berlaku dan berpengaruh terhadap perusahaan.
- e. Rekomendasi: merupakan tindakan yang diusulkan secara detail, realistic, dan dapat diaplikasikan kepada manajemen organisasi untuk memperbaiki kondisi dan mengatasi masalah.

Hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah yang dilakukan oleh BPK berupa opini dan temuan audit. Temuan audit adalah

permasalahan-permasalahan yang ditemukan oleh auditor di lapangan. Menurut Cohen dan Leventis (2013), komunikasi yang terjadi antara *auditee* dengan auditor menjadi lebih lama dan intens ketika terjadi permasalahan akuntansi. Permasalahan akuntansi yang dimaksud adalah temuan audit yang material. Jumlah temuan audit akan menambah waktu diskusi tim pemeriksa BPK sebelum temuan itu layak untuk diangkat dalam laporan hasil audit.

## B. Telaah Penelitian Sebelumnya

Penelitian mengenai *audit delay* ini bukan merupakan penelitian yang pertama. Penelitian dengan topik ini sudah banyak dilakukan oleh peneliti sebelumnya. Meskipun demikian, terdapat perbedaan antara penelitian satu dengan penelitian yang lainnya. Penelitian-penelitian dengan topik *audit delay* yang telah dilakukan oleh peneliti-peneliti terdahulu menjadi acuan dan pedoman bagi penelitian ini.

**Tabel 2.1**

### Daftar Penelitian Sebelumnya

| No. | Peneliti                | Variabel Penelitian  | Hasil Penelitian   |
|-----|-------------------------|--|--|
| 1.  | Syahril dan Yeni (2019) | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Ukuran pemerintah, opini audit, terpilihnya kembali kepala daerah periode sebelumnya | Ukuran pemerintah dan terpilihnya kembali kepala daerah periode sebelumnya tidak berpengaruh secara signifikan terhadap <i>audit delay</i> . Opini audit berpengaruh secara signifikan terhadap <i>audit</i> |

|    |   |   |  |
|----|---|---|--|
|    |   |   | <i>delay.</i>  |
| 2. | Rianti (2019)                                     | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Ukuran daerah, opini audit,<br>dan tingkat ketergantungan<br>keuangan daerah                              | Ukuran daerah tidak<br>berpengaruh terhadap<br><i>audit delay</i> . Opini audit<br>dan tingkat<br>ketergantungan keuangan<br>daerah berpengaruh<br>terhadap <i>audit delay</i> .   |
| 3. | Aprila,<br>Fachruzzaman,<br>dan Pratiwi<br>(2019) | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Opini audit, kualitas auditor<br>(kecakapan professional,<br>latar belakang pendidikan<br>akuntansi)      | Opini audit dan<br>kecakapan professional<br>berpengaruh negatif<br>terhadap <i>audit delay</i> .<br>Latar belakang<br>pendidikan akuntansi<br>tidak berpengaruh<br>terhadap <i>audit delay</i> .  |
| 4. | Syahyuni, Arza,<br>dan Afriyenti<br>(2018)        | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Ukuran pemerintah daerah,<br>tingkat ketergantungan<br>pemerintah daerah, dan opini<br>audit              | Ukuran pemerintah<br>daerah berpengaruh<br>signifikan terhadap <i>audit<br/>delay</i> . Ketergantungan<br>pemerintah daerah tidak<br>berpengaruh signifikan<br>negatif terhadap <i>audit<br/>delay</i> . Opini audit<br>berpengaruh negatif<br>terhadap <i>audit delay</i> . |
| 5. | Wafa dan<br>Nugraeni (2018)                       | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen: ukuran<br>pemerintah daerah,<br>pengalaman pemerintah<br>menerapkan SAP, jumlah<br>temuan audit, opini audit | Ukuran pemerintah<br>daerah, pengalaman<br>pemerintah menerapkan<br>SAP, jumlah temuan<br>audit, dan opini audit<br>berpengaruh terhadap<br><i>audit delay</i> .   |
| 6. | Frasti et al.                                     | Variabel dependen:  | Latar belakang   |

|                                   |   |  |
|-----------------------------------|---|--|
| (2017)                            | <i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Umur kepala daerah, latar belakang pendidikan ekonomi/akuntansi kepala daerah, pengalaman kerja eksekutif, tingkat pendidikan kepala daerah | pendidikan ekonomi/akuntansi kepala daerah berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> .<br>Umur kepala daerah, pengalaman kerja eksekutif, dan tingkat pendidikan kepala daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> |
| 7. Putro (2017)                   | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Akuntabilitas kinerja, tipe pemerintah daerah, temuan audit, opini auditor  | Akuntabilitas kinerja, temuan audit, opini auditor berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .<br>Tipe pemerintah daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i> .  |
| 8. Hardini dan Sukirman (2016)    | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor   | Akuntabilitas kinerja tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .<br>Ukuran daerah dan opini audit berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>audit delay</i> .  |
| 9. Wibowo dan Purwaningsih (2016) | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Nilai APBD, total aset, opini audit, dan latar belakang pendidikan  | Nilai APBD berpengaruh signifikan positif terhadap <i>audit delay</i> .<br>Total aset dan latar belakang pendidikan berpengaruh signifikan negatif terhadap <i>audit delay</i> . Opini audit tidak berpengaruh terhadap            |

---

|     |                |   |
|-----|----------------|---|
|     |                | <i>audit delay.</i>   |
| 10. | Siregar (2015) | Variabel dependen:<br><i>Audit delay</i><br>Variabel independen:<br>Ukuran pemerintah, nilai APBD, dan leverage                             |
|     |                | Ukuran pemerintah dan leverage berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> . Nilai APBD tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> . |

---

### C. Perumusan Hipotesis

#### 1. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap *Audit Delay*

Pemerintah daerah yang bertindak sebagai *steward* diharuskan mengelola sumber daya yang diamanahkan oleh *principal*, yaitu masyarakat. Kontrak hubungan antara *principal* dengan *steward* dilandasi oleh kepercayaan, kolektif sesuai dengan tujuan yang ditetapkan. Salah satu pengelolaan sumber daya yang dilakukan oleh pemerintah daerah adalah pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dan pengelolaan aset. Pemerintah daerah dapat memberikan pelayanan yang baik kepada publik melalui pengelolaan APBD dan aset yang baik.

Besarnya ukuran pemerintah daerah dapat dilihat dari aset yang dimiliki. Berdasarkan hasil penelitian Payne dan Jensen (2002), ukuran kota berpengaruh positif terhadap *audit delay*. Hal ini disebabkan oleh meningkatnya jumlah transaksi keuangan pada kota tersebut. Apabila dikaitkan dengan ukuran pemerintah, maka pemerintah daerah yang

memiliki aset yang lebih besar maka akan menyebabkan *audit delay* semakin lama. Hal ini dikarenakan terjadi lebih banyak transaksi keuangan dibandingkan dengan pemerintah daerah yang memiliki aset yang lebih kecil yang berimbas dalam penyusunan laporan keuangan. Waktu yang dibutuhkan dalam memeriksa laporan keuangan menjadi lebih lama ketika terjadi lebih banyak transaksi keuangan. Berdasarkan uraian di atas, maka dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

**H1: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap *audit delay*.**

## **2. Pengaruh Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah terhadap *Audit Delay***

Implikasi teori *stewardship* adalah keberadaan pemerintah daerah sebagai suatu lembaga yang dapat dipercaya dengan memberikan pelayanan yang baik terhadap publik dan mengelola sumber daya yang dipertanggungjawabkan sehingga tujuan ekonomi dapat terpenuhi, serta kesejahteraan masyarakat dapat tercapai. Salah satu pengelolaan sumber daya yang dilakukan oleh pemerintah daerah adalah dengan melakukan pembangunan daerah. Aktivitas pembangunan daerah dapat dilakukan menggunakan pendapatan asli daerah, maupun bantuan yang diberikan oleh pemerintah pusat dalam bentuk Dana Alokasi Umum (DAU) dan Dana Alokasi Khusus (DAK).

Menurut Wibisono dan Yuliana (2012), tingkat ketergantungan daerah menunjukkan seberapa besar ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat dalam membiayai pembangunan. Pemerintah daerah masih sangat mengandalkan dana transfer dari pemerintah pusat. Hal ini sesuai dengan yang telah dikabarkan oleh BPK bahwa sebesar 90% pemerintah daerah masih bergantung pada dana transfer pemerintah pusat. Dana ini digunakan untuk tujuan operasional dan investasi. Tingkat ketergantungan yang tinggi terhadap pemerintah pusat mengindikasikan bahwa dana transfer yang didapatkan pemerintah daerah semakin besar. Pemerintah daerah yang memiliki dana transfer yang besar, memiliki transaksi keuangan lebih banyak dan nilainya lebih besar dibandingkan dengan daerah yang memiliki dana transfer yang kecil. Dengan transaksi keuangan yang lebih banyak, maka diperlukan waktu dalam penyusunan laporan keuangan dan proses auditnya. Hal ini nantinya dapat menyebabkan *audit delay* semakin lama. Hasil penelitian Rianti (2019) menyebutkan tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap bantuan pemerintah pusat berpengaruh terhadap *audit delay*. Berdasarkan penjelasan tersebut, dapat disimpulkan sebuah hipotesis sebagai berikut:

**H2: Tingkat ketergantungan pemerintah daerah berpengaruh positif terhadap *audit delay*.**

### **3. Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Delay***

Pemerintah sebagai *steward* diberikan amanah untuk memberikan informasi-informasi secara lengkap dan rinci kepada masyarakat. Hal ini sesuai dengan teori *stewardship* yang dibangun berdasarkan sifat dapat dipercaya. Laporan pertanggungjawaban pengelolaan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu bentuk dari transparansi dan tanggung jawab kepada masyarakat. BPK sebagai lembaga tinggi negara diberikan amanah untuk melakukan pemeriksaan terhadap LKPD dengan menilai kewajaran informasi yang disajikan kepada *principal*. Hasil pemeriksaan terhadap LKPD kemudian disajikan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan yang dapat diakses oleh seluruh masyarakat. Kualitas LKPD tercermin dalam opini audit yang diberikan oleh BPK.

Opini audit merupakan pernyataan standar dari kesimpulan yang dibuat pemeriksa selama proses pemeriksaan. Terdapat empat opini yang diberikan oleh BPK, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Opini wajar tanpa pengecualian mengindikasikan bahwa pemerintah daerah telah melakukan prosedur akuntansi secara baik sehingga tidak diperlukan prosedur audit tambahan. Opini tidak wajar membuktikan bahwa auditor telah yakin bahwa laporan keuangan tidak menggambarkan kondisi yang sebenarnya sehingga tidak diperlukan prosedur tambahan. Opini tidak menyatakan pendapat berarti auditor tidak yakin akan kewajaran laporan keuangan sehingga prosedur pemeriksaan tidak dapat dilakukan dengan

sepenuhnya. Menurut hasil penelitian Payne dan Jensen (2002), proses pemeriksaan pada pemerintah daerah yang mendapat opini Wajar Dengan Pengecualian (WDP) akan menjadi lebih panjang karena masih adanya prosedur penyelidikan lebih lanjut, hal ini akan mengindikasikan semakin panjangnya waktu pemeriksaan. Hal ini juga diperkuat oleh penelitian McLelland dan Giroux (2000), bahwa opini wajar dengan pengecualian akan meningkatkan *audit delay*. Dari uraian di atas dapat disimpulkan sebuah hipotesis, yaitu:

**H3: Opini audit berpengaruh positif terhadap *audit delay*.**

#### **4. Pengaruh Temuan Audit terhadap *Audit Delay***

Teori *stewardship* menjelaskan bahwa keberadaan pemerintah daerah sebagai lembaga yang dipercaya masyarakat, dapat mempertanggungjawabkan amanah yang diberikan. Salah satu pertanggungjawaban yang harus dilakukan pemerintah adalah mengungkapkan kepada masyarakat mengenai informasi-informasi dan data akuntansi secara jelas dan rinci. BPK sebagai lembaga tinggi negara yang memeriksa pertanggungjawaban dan pengelolaan keuangan negara tidak hanya memberikan opini terhadap laporan keuangan pemerintah daerah, tetapi juga mengungkapkan temuan-temuan audit atas LKPD. Hal ini mengindikasikan terciptanya transparansi informasi dari pemerintah sebagai pemegang amanah kepada masyarakat.

Menurut Cohen dan Leventis (2013), temuan audit dalam laporan audit adalah persyaratan dalam regulasi audit. Temuan mengindikasikan terjadinya penyimpangan terhadap Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) dan penyimpangan lainnya atas kepatuhan peraturan perundang-undangan. Menurut Cohen dan Leventis (2013), negosiasi antara *auditee* dan auditor menjadi lebih lama dan intens ketika terjadi permasalahan akuntansi. Hal ini menyebabkan auditor akan menjalankan prosedur pemeriksaan tambahan ketika ditemukan dugaan ketidakwajaran. Cohen dan Leventis (2013) juga menambahkan bahwa auditor akan melakukan *audit transaction* sebagai pertahanan terhadap kemungkinan terjadinya tuntutan di waktu yang akan datang. Hasil penelitian Cohen dan Leventis (2013) adalah jumlah temuan audit meningkatkan *audit delay*. Banyaknya temuan audit yang ditemukan oleh pemeriksa BPK akan menambah waktu diskusi. Selain itu, temuan audit juga akan menambah waktu bagi *auditee* untuk memberikan tanggapan atas temuan tersebut. Melalui penjelasan di atas, hipotesis yang dapat ditarik adalah:

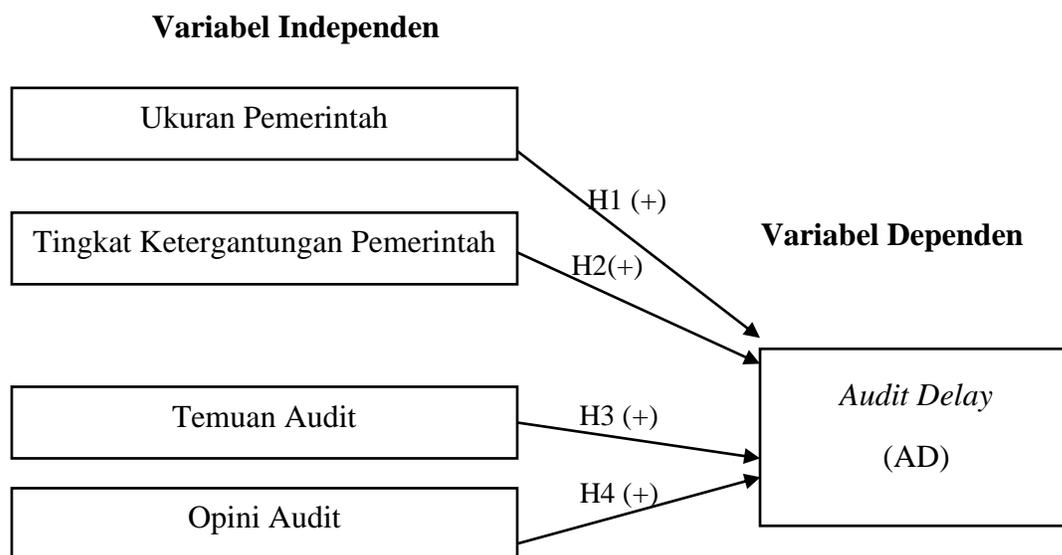
**H4: Jumlah temuan audit berpengaruh positif terhadap *audit delay*.**

#### **D. Model Penelitian**

Kerangka pemikiran dalam penelitian ini disusun berdasarkan pada latar belakang, rumusan masalah, dan hipotesis penelitian yang telah dipaparkan pada bagian sebelumnya. Penelitian ini akan menguji faktor-faktor yang

mempengaruhi *audit delay* dengan variabel independen berupa ukuran pemerintah, tingkat ketergantungan pemerintah, opini audit, dan temuan audit.

Hubungan antarvariabel ditunjukkan pada model penelitian di bawah ini:



## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

#### **A. Jenis dan Sumber Data**

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data yang bersifat sekunder. Sumber data dari penelitian ini berisi data variabel dependen dan independen yang didapatkan dari laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) selama kurun waktu lima tahun, yaitu 2015-2019. Data penelitian ini dapat diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah tahun 2015-2019 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS).

#### **B. Metode Pengumpulan Data**

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode dokumentasi. Metode dokumentasi merupakan metode pengumpulan data yang berasal dari dokumen-dokumen yang telah tersedia. Metode ini dilakukan dengan melakukan penelusuran dan pencatatan informasi yang diperlukan dalam penelitian yaitu data sekunder berupa Laporan Hasil Pemeriksaan BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun 2015-2019 dan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS).

### C. Populasi dan Sampel

Menurut Sugiyono (2017), populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri dari objek atau subjek yang mempunyai kuantitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya. Populasi meliputi seluruh karakteristik atau sifat yang dimiliki subjek atau objek tersebut. Sampel merupakan bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2017).

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah di Indonesia. Sampel yang digunakan diambil berdasarkan metode *purposive sampling*, yaitu pemerintah-pemerintah daerah yang memenuhi kriteria-kriteria yang dibutuhkan oleh peneliti. Kriteria-kriteria yang ditentukan dalam pengambilan sampel adalah sebagai berikut:

1. Pemerintah provinsi yang telah menyajikan LKPD tahun 2015-2019 dan telah diaudit oleh BPK.
2. Menyajikan data lengkap yang dibutuhkan peneliti.

Pemilihan pemerintah provinsi dalam penelitian ini dikarenakan permasalahan yang dimiliki lebih signifikan, kompleks, dan material. Oleh karena itu, pemeriksaan yang dilakukan pada pemerintah provinsi dapat lebih relevan untuk menghasilkan kesimpulan penelitian. Pemilihan tahun anggaran berturut-turut dari tahun 2015-2019 dikarenakan terdapat perbedaan hasil penelitian pada penelitian-penelitian sebelumnya.

## **D. Variabel Penelitian dan Pengukuran Variabel**

Menurut Indriantoro dan Supomo (2016), variabel adalah proksi atau representasi dari *construct* (abstraksi dari fenomena-fenomena kehidupan nyata yang diamati) yang dapat diukur dengan berbagai macam nilai. Variabel memberikan gambaran yang lebih nyata mengenai fenomena-fenomena yang digeneralisasi dalam *construct*. Terdapat dua macam variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu variabel dependen dan variabel independen.

### **1. Variabel Dependen (Y)**

Variabel dependen adalah tipe variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel independen (Indriantoro dan Supomo, 2016). Variabel dependen yang digunakan dalam penelitian ini adalah *audit delay*. Carslaw dan Kaplan (1991) mengemukakan *audit delay* adalah rentang waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal akhir tahun anggaran hingga tanggal diterbitkannya laporan audit oleh auditor. Pemerintah daerah wajib melaporkan LKPD kepada BPK untuk dilakukan pemeriksaan paling lambat tiga bulan setelah tahun anggaran berakhir. Setelah dilakukan pemeriksaan, BPK wajib menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas LKPD paling lambat dua bulan setelah LKPD diterima oleh BPK yang sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Lamanya *audit delay* dipengaruhi oleh lamanya pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan dan menyerahkan laporan keuangan tersebut kepada BPK dan lama

waktu yang diperlukan untuk melakukan audit tersebut. Dalam penelitian ini, *audit delay* diukur berdasarkan penelitian Cohen dan Leventis (2013), yaitu jumlah hari dari tanggal berakhirnya tahun buku anggaran pemerintah daerah (31 Desember) sampai tanggal diterbitkannya laporan audit.

**Tabel 3.1**  
**Variabel Dependen**

| <b>Variabel</b>    | <b>Definisi</b>   | <b>Pengukuran</b>   |
|--------------------|---|---|
| <i>Audit Delay</i> | <i>Audit delay</i> adalah rentang waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal akhir tahun anggaran hingga tanggal diterbitkannya laporan audit oleh auditor (Carslaw dan Kaplan, 1991). | <i>Audit delay</i> diukur dari jumlah hari dari tanggal berakhirnya tahun buku anggaran pemerintah daerah (31 Desember) sampai tanggal diterbitkannya laporan audit (Cohen dan Leventis, 2013). |

## 2. Variabel Independen (X)

Variabel independen, menurut Indriantoro dan Supomo (2016), adalah tipe variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain. Pengaruh variabel independen dapat berupa positif maupun negatif. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan pemerintah daerah, opini audit, dan temuan audit.

**Tabel 3.2**

### Variabel Dependen

| Variabel Dependen                        | Definisi  | Pengukuran  |
|--|---|---|
| Ukuran Pemerintah Daerah                 | Ukuran pemerintah daerah adalah suatu gambaran mengenai besar kecilnya suatu daerah (Rianti, 2019).   | Ukuran pemerintah daerah diukur dengan ukuran kuantitatif yaitu total aset yang dimiliki pemerintah daerah dan kemudian ditransformasikan ke logaritma natural (Cohen dan Leventis, 2013).  |
| Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah | Tingkat ketergantungan daerah menunjukkan seberapa besar ketergantungan pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat dalam membiayai pembangunan (Wibisono dan Yuliana, 2012). | Tingkat ketergantungan pemerintah daerah dapat dihitung menggunakan rasio jumlah realisasi pendapatan transfer dari pemerintah pusat yang diterima oleh pemerintah daerah dibagi dengan total pendapatan daerah (Muladi, 2014).               |
| Opini Audit                              | Opini audit adalah pernyataan profesional pemeriksa mengenai kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan (Akbar, 2013).                                | Opini audit diukur dengan variabel <i>dummy</i> , yaitu pemerintah daerah yang menerima pendapat Wajar Dengan Pengecualian (WDP) diberi kode 1 dan pemerintah daerah yang mendapatkan opini selain WDP diberi kode 0 (Syahril dan Yeni, 2019) |
| Temuan Audit                             | Temuan audit adalah   | Temuan audit diukur   |

|  |  |
|--|--|
| hasil evaluasi dari bukti audit yang dikumpulkan terhadap kriteria audit (ISO 9000). | dengan jumlah temuan yang muncul dalam laporan hasil pemeriksaan BPK RI (Istniawan dan Suranta, 2015). |
|--|--|

## E. Metode Analisis Data

### 1. Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif bertujuan untuk memberikan gambaran umum dan deskripsi objek maupun data yang nantinya akan digunakan dalam penelitian. Menurut Ghozali (2013), statistik deskriptif digunakan untuk menggambarkan variabel-variabel yang digunakan dalam penelitian. Di dalam penelitian ini, analisis deskriptif digunakan untuk mengetahui gambaran-gambaran mengenai variabel-variabel penelitian, yaitu *audit delay*, ukuran pemerintah daerah, ketergantungan pemerintah daerah, opini audit, dan temuan audit. Penelitian ini menggunakan alat analisis deskriptif, antara lain rata-rata (*mean*), standar deviasi, varian, nilai maksimum, nilai minimum, *sum*, dan *range*.

### 2. Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik dilakukan untuk mengetahui apakah data penelitian yang diteliti telah memenuhi kriteria asumsi klasik, sehingga dapat terhindar dari estimasi yang bias. Uji asumsi klasik yang dilakukan dalam penelitian ini

adalah uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedasitas, dan uji autokorelasi.

a. **Uji Normalitas: Uji Kolmogorov Smirnov**

Menurut Ghozali (2013), tujuan uji normalitas adalah untuk menguji apakah data variabel dependen dan independen dalam model regresi tersebut berdistribusi secara normal. Uji normalitas yang digunakan pada penelitian ini adalah uji statistik Kolmogorov-Smirnov (K-S). Dasar-dasar pengambilan keputusan uji statistik Kolmogorov, yaitu:

- 1) Jika nilai signifikansi  $> 0,05$ , maka model regresi mencukupi asumsi normalitas.
- 2) Jika nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka model regresi tidak mencukupi asumsi normalitas.

b. **Uji Multikolinieritas: *Tolerance Value* dan VIF**

Uji multikolinieritas dilakukan untuk menguji apakah dalam model regresi penelitian terdapat korelasi antarvariabel bebas (Ghozali 2013). Menurut Ghozali (2013) multikolinieritas dapat dilihat dari nilai *tolerance* dan lawannya, serta nilai *Variance Inflation Factor* (VIF). Kedua ukuran tersebut dapat menunjukkan variabel independen manakah yang dapat dijelaskan oleh variabel independen yang lain. Menurut Ghozali (2013), model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi antarvariabel independen. Nilai *cut-off* yang digunakan adanya multikolinearitas, yaitu:

- 1) Jika nilai *tolerance*  $\leq 0,1$  atau  $VIF \geq 10$ , maka dapat disimpulkan terdapat multikolinearitas antarvariabel independen di dalam model regresi.
- 2) Jika nilai *tolerance*  $\geq 0,1$  atau  $VIF \leq 10$ , maka dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat multikolinearitas antarvariabel independen di dalam model regresi.

c. **Uji Heteroskedastisitas: Uji Glejser**

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mendeteksi adanya ketidaksamaan antara varians dari satu residual pengamatan dengan varians dari satu residual pengamatan lainnya. Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk melihat penyebaran data penelitian. Menurut Ghozali (2013), suatu model regresi yang baik adalah data penelitian itu homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas. Salah satu cara yang dapat digunakan untuk melakukan uji heteroskedastisitas adalah dengan menggunakan uji Glejser. Uji Glejser digunakan untuk meregresi nilai absolut residual terhadap variabel independen. Ghozali (2013) mengemukakan apabila nilai probabilitas signifikansi dari hasil regresi di atas tingkat kepercayaan 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengandung heteroskedastisitas.

#### d. Uji Autokorelasi: Uji Durbin Watson

Uji autokorelasi dilakukan untuk menguji apakah di dalam model regresi linier terdapat hubungan antara kesalahan pengganggu pada periode  $t$  dengan kesalahan pengganggu periode  $t-1$  (sebelumnya). Dapat dikatakan bahwa uji autokorelasi adalah suatu analisis statistik yang dilakukan untuk mengetahui apakah terdapat korelasi variabel dengan perubahan waktu. Salah satu cara yang dilakukan untuk uji autokorelasi adalah dengan menggunakan uji Durbin-Watson. Menurut Ghazali (2013), tujuan uji Durbin-Watson adalah untuk memastikan bahwa tidak terjadi variabel *lag* di antara variabel yang ada di dalam penelitian. Dasar pengambilan keputusan uji Durbin Watson adalah:

- 1)  $d < d_l$  atau  $d > 4-d_l$ , maka dikatakan terdapat autokorelasi.
- 2)  $d_u < d < 4-d_u$ , maka dikatakan tidak terdapat autokorelasi.
- 3)  $d_l < d < d_u$  atau  $4-d_l < d < 4-d_u$ , maka dikatakan tidak menghasilkan kesimpulan yang pasti.

### 3. Analisis Regresi Linear Berganda

Penelitian ini menggunakan alat analisis regresi linear berganda. Tujuan analisis regresi linear berganda adalah untuk menguji bagaimana pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Model regresi yang digunakan pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$AD = \alpha + \beta_1 \text{SIZE} + \beta_2 \text{GRANT} + \beta_3 \text{OPINION} + \beta_4 \text{FINDINGS} + e$$

Keterangan:

AD                    *audit delay*

=

$\alpha$                 = *Konstanta*

$\beta$                     koefisien regresi

=

SIZE                logaritma natural dari total aset yang dimiliki  
= pemerintah daerah

GRANT             rasio antara total pendapatan transfer pemerintah  
= pusat dengan total pendapatan daerah dalam persen

OPINION           jenis opini yang diberikan oleh BPK, 1 untuk WDP,  
= 0 untuk selain WDP

FINDINGS = Jumlah temuan audit dalam LHP BPK

$e$                     Standar eror

=

#### 4. Uji Hipotesis

##### a. Uji F

Uji F atau *goodness of fit* digunakan untuk mengukur ketepatan fungsi regresi sampel untuk memperkirakan nilai aktual. Secara statistik uji F dapat dilakukan melalui pengukuran nilai koefisien determinasi, nilai statistik F, dan nilai statistik t. Perhitungan statistik disebut signifikan secara statistik apabila uji nilai statistiknya berada pada daerah kritis. Begitu juga sebaliknya, perhitungan statistik disebut tidak

signifikan apabila nilai uji statistiknya berada dalam daerah di mana  $H_0$  diterima (Ghozali, 2011).

Ketentuan menilai hasil hipotesis uji F adalah berupa level signifikansi 5% dengan derajat kebebasan pembilang  $df = k$  dan derajat kebebasan penyebut ( $df = n-k-1$ ), di mana  $k$  merupakan jumlah variabel bebas. Pengujian ini dilakukan dengan membandingkan kriteria:

- 1) Jika  $F_{hitung} > F_{tabel}$  atau P value  $< \alpha = 0,05$ , maka model yang digunakan dalam penelitian adalah fit (bagus).
- 2) Jika  $F_{hitung} < F_{tabel}$  atau P value  $> \alpha = 0,05$ , maka model yang digunakan dalam penelitian tidak fit (tidak bagus).

#### **b. Uji Koefisien Determinasi**

Koefisien determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali 2013). Nilai koefisien determinasi dalah antara nol dan satu. Apabila nilai  $R^2$  semakin mendekati satu, maka variabel independen memberikan semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel-variabel dependen. Nilai koefisien determinasi yang kecil berarti bahwa kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen semakin terbatas.

#### **c. Uji t**

Uji statistik  $t$  digunakan untuk menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali 2013). Pengujian dilakukan dengan membandingkan antara nilai  $t$  hitung dengan  $t$  tabel. Ketentuan menilai hasil hipotesis uji  $t$  adalah menggunakan tingkat signifikansi 0,05. Cara pengambilan keputusan pengujian  $t$  adalah sebagai berikut:

- 1) Jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau  $P \text{ value} < 0,05$ , maka variabel independen secara individual mempunyai pengaruh terhadap variabel dependen.
- 2) Jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$  atau  $P \text{ value} < 0,05$ , maka variabel independen secara individual tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.



## **BAB V**

### **PENUTUP**

#### **A. Kesimpulan**

Penelitian ini dilakukan untuk menguji secara empiris dan menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada pemerintah daerah di Indonesia. Faktor-faktor tersebut adalah ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan pemerintah daerah, opini audit, dan temuan audit. Analisis dilakukan dengan menggunakan model regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa dari empat variabel yang diuji hanya dua variabel independen yang memiliki pengaruh terhadap *audit delay*.

Variabel ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Dengan demikian,  $H_1$  ditolak. Dapat disimpulkan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak dapat mempengaruhi cepat atau lamanya *audit delay*. Hasil penelitian ini tidak berhasil membuktikan secara empiris bahwa ukuran pemerintah daerah memiliki pengaruh positif terhadap terjadinya *audit delay*.

Variabel tingkat ketergantungan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Oleh karena itu,  $H_2$  ditolak. Hal ini berarti lamanya *audit delay* tidak dipengaruhi oleh tingkat ketergantungan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini tidak berhasil membuktikan secara empiris bahwa tingkat

ketergantungan pemerintah daerah memiliki pengaruh negatif terhadap terjadinya *audit delay*.

Variabel opini audit berpengaruh secara positif terhadap *audit delay*. Dengan demikian, H<sub>3</sub> diterima. Hal ini berarti ketika pemerintah daerah mendapatkan opini WDP, maka semakin lama *audit delay* yang terjadi karena harus ada prosedur tambahan yang dilakukan.

Variabel temuan audit berpengaruh positif terhadap *audit delay* sehingga H<sub>4</sub> diterima. Hasil ini berhasil membuktikan secara empiris temuan audit memiliki pengaruh secara positif terhadap *audit delay*. Dapat disimpulkan, semakin banyak temuan yang diungkap selama pemeriksaan, semakin lama terjadinya *audit delay*.

## **B. Keterbatasan Penelitian**

Berdasarkan penelitian yang telah dilakukan, terdapat beberapa keterbatasan dan kelemahan dalam penelitian ini, yaitu:

1. Sampel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini terbatas, yaitu pemerintah provinsi pada periode 2015-2019.
2. Penelitian ini menggunakan empat variabel independen yang mencakup ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan pemerintah daerah, opini audit, dan temuan audit.

### C. Saran

Berdasarkan pada hasil pengolahan, analisis, pembahasan serta kesimpulan dalam penelitian ini, saran yang dapat diberikan oleh peneliti adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan menambahkan jumlah sampel, yaitu pemerintah provinsi, kota, dan kabupaten sehingga dapat memberikan hasil penelitian yang lebih baik, representatif, dan lebih dapat mencerminkan kondisi yang ada.
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menambahkan variabel-variabel independen lain yang dapat berasal dari karakteristik auditor maupun karakteristik pemerintah daerah sehingga dapat mengeneralisasi dan mengetahui faktor-faktor apa yang mempengaruhi *audit delay*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Akbar, Bahrullah. 2013a. *Akuntansi Sektor Publik: Konsep & Teori*. Jakarta: CV Bumi Metro Raya.
- . 2013b. *Sistem Pengawasan Keuangan Negara Di Indonesia*. Jakarta: CV Bumi Metro Raya.
- Anton, FX. 2010. “Menuju Teori Stewardship Manajemen.” *Jurnal Permana* 1(2): 53–59.
- Aprila, Nila, Fachruzzaman Fachruzzaman, and Desi Siska Pratiwi. 2019. “Pengaruh Opini Audit Dan Kualitas Auditor Terhadap Audit Delay Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia.” *Jurnal Akuntansi* 7(3): 75–86.
- Carslaw, Charles A.P.N., and Steven E. Kaplan. 1991. “An Examination of Audit Delay: Further Evidence from New Zealand.” *Accounting and Business Research*.
- Cohen, Sandra, and Stergios Leventis. 2013. “Effects of Municipal, Auditing and Political Factors on Audit Delay.” *Accounting Forum*.
- Davis, James H., F. David Schoorman, and Lex Donaldson. 1997. “Toward a Stewardship Theory of Management.” *Academy of Management Review* 22(1): 20–47.
- Frasti, Hesy Erlisa et al. 2017. “Karakteristik Kepala Daerah Dan Audit Delay Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Di Indonesia.” *Jurnal Akuntansi*.
- Ghozali, I. 2013. Badan Penerbit Universitas Diponegoro *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 21 : Update PLS Regresi*.
- Hardini, Ziza Gita, and Sukirman. 2016. “Analisis Determinan Audit Delay Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia.” *Journal of Economic Education*.

- Indriantoro, Nur, and Bambang Supomo. 2016. *Metodologi Penelitian Bisnis: Untuk Akuntansi & Manajemen*. Edisi Pert. Yogyakarta: BPFE.
- Istniawan, Abdul Munief, and Sri Suranta. 2015. "Audit Report Lag Pada Pemerintah Kabupaten / Kota Di Indonesia." *Snema* (c).
- IV, James C. Dyer, and Arthur J. McHugh. 1975. "The Timeliness of the Australian Annual Report." *Journal of Accounting Research*.
- Kristanto, Septian Bayu. 2009. "Pengaruh Ukuran Pemerintahan, Pendapatan Asli Daerah (PAD), Dan Belanja Modal Sebagai Prediktor Kelemahan Pengendalian Internal." *Jurnal Akuntansi* 9(1): 41–62.
- Lase, Yediel, and Sutaryo. 2014. "Pengaruh Karakteristik Auditor Terhadap Audit Delay Laporan Keuangan Pemerintah Daerah." *Simposium Nasional Akuntansi 17 Mataram, Lombok*: 1–27.
- McLelland, Andrew J., and Gary Giroux. 2000. "An Empirical Analysis of Auditor Report Timing by Large Municipalities." *Journal of Accounting and Public Policy*.
- Morgan, Douglas et al. 1996. "What Middle Managers Do in Local Government: Stewardship of the Public Trust and the Limits of Reinventing Government." *Public Administration Review*.
- Muladi, Aris. 2014. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Pada Pemerintah Kota/Kabupaten Di Indonesia." Universitas Diponegoro.
- Payne, Jeff L., and Kevan L. Jensen. 2002. "An Examination of Municipal Audit Delay." *Journal of Accounting and Public Policy*.
- Permendagri Nomor 13 Tahun 2006. 2006. "Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah." *Permendagri NO. 13 Tahun 2006*.
- Putro, Dimas. 2017. "Pengaruh Akuntabilitas Kinerja, Tipe Pemrintah Daerah,

- Temuan Audit, Dan Opini Auditor Terhadap Audit Delay Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia.” Universitas Muhammadiyah Surakarta.
- Republik Indonesia. 2004. *J Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara*.
- Rianti, Fitri. 2019. “Pengaruh Ukuran Daerah, Opini Audit Dan Tingkat Ketergantungan Keuangan Daerah Terhadap Audit Delay.” *ATESTASI: Jurnal Ilmiah Akuntansi* 2(2): 87–97.
- Siregar, Baldric. 2015. “Pengaruh Karakteristik Pemerintahan Terhadap Audit Delay Laporan Keuangan.” *Jrak* 11(2): 89–106.
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Bisnis: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, Kombinasi, Dan R&D*. 3rd ed. Bandung: Penerbit Alfabeta.
- Syahril, Marni, and Nini Syofri Yeni. 2019. “The Influence of Government Size, Audit Opinion and Incumbent on Audit Delay in the Provincial Government in Indonesia.” *International Journal of Progressive Sciences and Technologies*.
- Syahyuni, Iga Elfiana, Fefri Indra Arza, and Mayar Afriyenti. 2018. “Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Ketergantungan Pemerintah Daerah, Dan Opini Audit Terhadap Audit Delay.” *Universitas Negeri Padang*.
- Tunggal, Amin Widjaja. 2001. *Audit Operasional: Suatu Pengantar*. Jakarta: Harvarindo.
- Van Slyke, David M. 2007. “Agents or Stewards: Using Theory to Understand the Government-Nonprofit Social Service Contracting Relationship.” *Journal of Public Administration Research and Theory*.
- Wafa, Zaenal, and Nugraeni Nugraeni. 2018. “Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Audit Delay Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia.” *Jurnal Riset*

*Akuntansi Mercur Buana.*

Wibisono, Nurharibnu, and Lya Yuliana. 2012. “Analisis Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah Terhadap Pemerintah Pusat Pada Kabupaten/Kota Se-Jawa Timur.” *Ekomaks* 1.

Wibowo, Fajar Hendro, and Endang Purwaningsih. 2016. “Pengaruh Nilai APBD, Total Aset, Opini Audit, Dan Latar Belakang Pendidikan Terhadap Audit Delay Pemerintah Daerah Di Subosukowonosraten.” *Media Akuntansi - E-ISSN:-* 93(13): 11–20.