

**ANALISIS FAKTOR-FAKTOR YANG
MEMPENGARUHI *AUDIT DELAY* PADA
PEMERINTAH DAERAH
DI INDONESIA**



SKRIPSI

Diajukan sebagai salah satu syarat
untuk menyelesaikan Program Sarjana (S1)
pada Program Sarjana Fakultas Ekonomi
Universitas Diponegoro

Disusun oleh:

LUTHFI FACHRUROZI

NIM 12030112150037

**FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS DIPONEGORO
SEMARANG**

2014

PERSETUJUAN SKRIPSI

Nama Penyusun : Luthfi Fachrurozi
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150037
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis / Akuntansi
Judul Usulan Penelitian Skripsi : **Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Audit Delay* Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia**
Dosen Pembimbing : Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Akt.

Semarang, 26 Juni 2014

Dosen Pembimbing,

Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Akt.

NIP 19741222 200012 1001

PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN

Nama Penyusun : Luthfi Fachrurozi
Nomor Induk Mahasiswa : 12030112150037
Fakultas/Jurusan : Ekonomika dan Bisnis / Akuntansi
Judul Usulan Penelitian Skripsi : **Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Audit Delay* Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia**
Dosen Pembimbing : Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Akt.

Telah dinyatakan lulus ujian pada tanggal 4 Juli 2014

Tim Penguji

1. Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Akt. (.....)
2. Andri Prastiwi, S.E., M.Si., Akt. (.....)
3. Wahyu Meiranto, S.E., M.Si., Akt. (.....)

PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI

Yang bertanda tangan di bawah ini saya, **Luthfi Fachrurozi**, menyatakan bahwa skripsi dengan judul: **Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia**, adalah hasil tulisan saya sendiri. Dengan ini saya menyatakan dengan sesungguhnya bahwa dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian tulisan orang lain yang saya ambil dengan cara menyalin atau meniru dalam bentuk rangkaian kalimat atau simbol yang menunjukkan gagasan atau pendapat atau pemikiran dari penulis lain, yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya sendiri, dan/atau tidak terdapat bagian atau keseluruhan tulisan yang saya tiru, atau yang saya ambil dari tulisan orang lain tanpa memberikan pengakuan penulis aslinya.

Apabila saya melakukan tindakan yang bertentangan dengan hal tersebut di atas, baik sengaja maupun tidak, dengan ini saya menyatakan menarik skripsi yang saya ajukan sebagai hasil tulisan saya sendiri. Bila kemudian terbukti bahwa saya melakukan tindakan menyalin atau meniru tulisan orang lain seolah-olah hasil pemikiran saya sendiri, berarti gelar dan ijasah yang telah diberikan oleh universitas batal saya terima.

Semarang, 26 Juni 2014

Yang Membuat Pernyataan,

Luthfi Fachrurozi

NIM 1203011150037

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah daerah, kemampuan keuangan daerah, lokasi, ukuran entitas, akuntabilitas kinerja, temuan audit (*remarks*), dan jumlah entitas pemeriksaan, baik parsial maupun simultan terhadap *audit delay* pada pemerintah daerah di Indonesia.

Metode pengambilan sampel yang digunakan adalah cluster random sampling dan diperoleh sampel sebanyak 248 perusahaan. Data yang dipakai merupakan data sekunder, yaitu laporan keuangan pemerintah kabupaten/kota yang telah diaudit oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Guna membuktikan hipotesis, dilakukan pengujian regresi berganda yang diawali uji asumsi klasik. Model penelitian dinyatakan lolos uji asumsi klasik.

Pengujian secara simultan menyimpulkan bahwa semua variabel independen mempengaruhi variabel dependen sebesar 25 persen. Pengujian secara parsial memperlihatkan hasil bahwa ada lima dari delapan faktor yang berpengaruh terhadap *audit delay*, yaitu pengalaman, tingkat kemandirian, kemampuan keuangan, lokasi, dan temuan audit.

Kata kunci: *audit delay*, karakteristik daerah, akuntabilitas, auditor.

ABSTRACT

The purpose of this research is to examine the impact of experience, autonomy, financial capacity, location, entity size, performance accountability, audit remarks, and numbers of audit entity toward audit delay for local government in Indonesia.

Sampling method that used is cluster random sampling and the result are 248 local government as sample. The data used are secondary data, namely the financial statements of local government that have been audited by Supreme Audit Board (BPK). To prove the hypothesis, performed regression testing the assumptions of classical test begins. Research model passed the test of the classical assumptions.

Simultaneous testing concluded that all the independent variables affect the dependent variable at 25 percent. Partial testing results show that there are five of the eight factors that influence audit delay, that is experience, autonomy, financial capacity, location and audit remarks.

Key words: audit delay, local government's character, accountability, auditor.

KATA PENGANTAR

Puji syukur penulis panjatkan kehadiran Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya serta ilmu yang senantiasa diberikan-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Audit Delay* Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia”.

Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana Ekonomi pada Universitas Diponegoro Semarang, penulis menyadari bahwa dalam penyelesaian skripsi ini banyak terdapat kekurangan dan tidak lepas dari bantuan, bimbingan, dan saran dari beberapa pihak, oleh karena itu dalam kesempatan ini penulis ingin mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Drs. H. Mohamad Nasir, Msi, Akt., Ph.D. sebagai Dekan Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
2. Bapak Prof. M. Syafruddin, M.Si., Akt. selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
3. Bapak Dr. Haryanto, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen pembimbing yang senantiasa memberikan bimbingan, arahan dan saran sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
4. Bapak Dr. Dwi Ratmono, S.E., M.Si. sebagai dosen wali yang telah memberikan saran dan bantuan kepada penulis selama perkuliahan.

5. Ketua Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Sekretaris Jenderal BPK, dan seluruh jajarannya terutama di Biro Sumber Daya Manusia (SDM) yang telah menyekolahkan penulis di kampus tercinta ini.
6. Seluruh dosen dan staf pegawai Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro atas ilmu dan bantuan yang telah diberikan selama penulis menempuh pendidikan di universitas.
7. Orang tua penulis: Mamah, Papah, Ibu, dan Bapak yang selalu mendoakan penulis dalam menempuh pendidikan. Kakak-kakak, adik-adik, serta para keponakan, terima kasih atas doa dan dukungannya.
8. Istri tercinta, Prautani Wira Swasudala, dan buah hati kami Kaisar Danish Fathurrahman yang selalu memotivasi penulis dalam setiap gerak langkahnya.
9. Rekan-rekan penulis kelas kerjasama BPK-Kemenkeu-Undip (Undip 41) yang telah memberikan keceriaan dalam menempuh pendidikan.
10. Kawan-kawan sebimbing dengan Pak Haryanto: Muam, Shohib, Mas Farid, dan Yudi yang telah memberikan banyak saran dan masukan terhadap skripsi ini.
11. Rekan-rekan kos Griya Punokawan terutama Mas Nanang dan Mas Sofwan.
12. Semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu persatu yang telah membantu kelancaran dalam penyelesaian skripsi ini.

Penulis menyadari sepenuhnya bahwa dalam penyusunan skripsi ini masih terdapat banyak kekurangan, untuk itu kritik dan saran yang bersifat membangun sangat diharapkan untuk kesempurnaan penelitian yang akan datang. Penulis berharap semoga skripsi ini dapat bermanfaat dan berguna bagi semua pihak.

Semarang, 26 Juni 2014

Penulis

Luthfi Fachrurozi

DAFTAR ISI

| | |
|--|------|
| PERSETUJUAN SKRIPSI | i |
| PENGESAHAN KELULUSAN UJIAN | ii |
| PERNYATAAN ORISINALITAS SKRIPSI | iii |
| ABSTRAK | iv |
| ABSTRACT | v |
| KATA PENGANTAR | vi |
| DAFTAR ISI | ix |
| DAFTAR GAMBAR | xii |
| DAFTAR TABEL | xiii |
| DAFTAR LAMPIRAN | xiv |
| BAB I PENDAHULUAN | 1 |
| 1.1 Latar Belakang Masalah | 1 |
| 1.2 Rumusan Masalah | 7 |
| 1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian..... | 7 |
| 1.3.1 Tujuan Penelitian | 7 |
| 1.3.2 Kegunaan Penelitian | 7 |
| 1.3.3 Sistematika Penulisan | 8 |
| BAB II TELAAH PUSTAKA | 10 |
| 2.1 Landasan Teori | 10 |
| 2.1.1 Teori Kepatuhan..... | 10 |
| 2.1.2 Teori Kurva Belajar..... | 11 |
| 2.1.3 <i>Central-Pheriperal Theory</i> | 13 |

| | | |
|---------------------------------------|---|-----------|
| 2.1.4 | Prinsip Akuntabilitas..... | 15 |
| 2.1.5 | Laporan Keuangan..... | 19 |
| 2.1.6 | Audit..... | 23 |
| 2.1.7 | <i>Audit Delay</i> | 25 |
| 2.2 | Penelitian Terdahulu..... | 27 |
| 2.3 | Kerangka Pemikiran..... | 28 |
| 2.4 | Hipotesis..... | 29 |
| 2.4.1 | Pengalaman Pemerintah Daerah..... | 29 |
| 2.4.2 | Tingkat Kemandirian..... | 30 |
| 2.4.3 | Kemampuan Keuangan Daerah..... | 32 |
| 2.4.4 | Lokasi..... | 33 |
| 2.4.5 | Ukuran Entitas..... | 34 |
| 2.4.6 | Akuntabilitas Kinerja..... | 35 |
| 2.4.7 | Temuan Audit (<i>Remarks</i>)..... | 36 |
| 2.4.8 | Jumlah Entitas Pemeriksaan..... | 37 |
| BAB III METODE PENELITIAN..... | | 39 |
| 3.1 | Variabel Penelitian dan Definisi Operasional..... | 39 |
| 3.1.1 | Variabel Dependen..... | 39 |
| 3.1.2 | Variabel Independen..... | 39 |
| 3.2 | Populasi dan Sampel..... | 42 |
| 3.3 | Jenis dan Sumber Data..... | 42 |
| 3.4 | Metode Pengumpulan Data..... | 43 |
| 3.5 | Metode Analisis..... | 44 |
| 3.5.1 | Statistika Deskriptif..... | 45 |
| 3.5.2 | Uji Asumsi Klasik..... | 45 |

| | | |
|--------------------------------|---|-----------|
| 3.5.3 | Uji Hipotesis | 47 |
| 3.6 | Tahapan Pelaksanaan Kegiatan | 49 |
| BAB IV PEMBAHASAN | | 51 |
| 4.1 | Deskripsi Umum Objek Penelitian | 51 |
| 4.2 | Analisis Deskriptif | 53 |
| 4.3 | Uji Asumsi Klasik | 59 |
| 4.3.1 | Uji Normalitas | 59 |
| 4.3.2 | Uji Multikolinearitas | 61 |
| 4.3.3 | Uji Heteroskedastisitas | 62 |
| 4.3.4 | Uji Autokorelasi | 63 |
| 4.4 | Analisis Regresi <i>Ordinary Least Square</i> (OLS) | 64 |
| 4.4.1 | Uji Kelayakan Model (<i>Goodness of Fit</i>) | 64 |
| 4.4.2 | Uji Pengaruh Simultan (Uji F) | 65 |
| 4.4.3 | Pengujian Hipotesis | 65 |
| BAB V PENUTUP | | 71 |
| 5.1 | Simpulan | 71 |
| 5.2 | Keterbatasan | 73 |
| 5.3 | Saran | 73 |
| DAFTAR PUSTAKA | | 75 |
| LAMPIRAN | | 78 |

DAFTAR GAMBAR

| | |
|--|----|
| Gambar 2.1 Kurva Belajar | 12 |
| Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran..... | 29 |
| Gambar 4.1 Ketaatan Terhadap Undang-Undang..... | 54 |
| Gambar 4.2 Histogram dan Plot Normalitas Residual..... | 60 |
| Gambar 4.3 <i>Scatterplots</i> | 62 |

DAFTAR TABEL

| | |
|--|----|
| Tabel 3.1 Tingkat Pengukuran AKIP Kabupaten/Kota..... | 41 |
| Tabel 4.1 Populasi dan Sampel Penelitian..... | 52 |
| Tabel 4.2 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian..... | 53 |
| Tabel 4.3 Tabulasi Silang Pengalaman dengan Lokasi..... | 58 |
| Tabel 4.4 Uji <i>Chi-Square</i> Pengalaman dengan Lokasi | 58 |
| Tabel 4.5 Uji Kormogorv-Smirnov | 60 |
| Tabel 4.6 Uji Multikolinearitas | 61 |
| Tabel 4.7 Uji Breusch-Godfrey | 63 |
| Tabel 4.8 Hasil Pengujian Kelayakan Model..... | 64 |
| Tabel 4.9 Uji Pengaruh Simultan | 65 |
| Tabel 4.10 Hasil Uji Regresi Parsial | 66 |

DAFTAR LAMPIRAN

| | |
|---|----|
| Lampiran A. Daftar Pemerintah Daerah yang Menjadi Sampel Penelitian | 79 |
| Lampiran B. Output SPSS | 82 |

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Menurut Standar Akuntansi Pemerintah (SAP), laporan keuangan berperan dalam menyediakan informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan seluruh transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan selama satu periode pelaporan. Laporan keuangan terutama digunakan untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang dimanfaatkan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, menilai kondisi keuangan, mengevaluasi efektivitas dan efisiensi suatu entitas pelaporan, dan membantu menentukan ketaatannya terhadap peraturan perundang-undangan.

Selain itu, tujuan pelaporan keuangan pemerintah adalah menyajikan informasi yang bermanfaat bagi para pengguna dalam menilai akuntabilitas dan membuat keputusan, baik keputusan ekonomi, sosial, maupun politik dengan:

1. menyediakan informasi tentang sumber, alokasi, dan penggunaan sumber daya keuangan;
2. menyediakan informasi mengenai kecukupan penerimaan periode berjalan untuk membiayai seluruh pengeluaran;
3. menyediakan informasi mengenai jumlah sumber daya ekonomi yang digunakan dalam kegiatan entitas pelaporan serta hasil-hasil yang telah dicapai;

4. menyediakan informasi bagaimana entitas pelaporan mendanai seluruh kegiatannya dan mencukupi kebutuhan kasnya;
5. menyediakan informasi mengenai posisi keuangan dan kondisi entitas berkaitan dengan sumber-sumber penerimaannya, baik jangka pendek maupun jangka panjang, termasuk yang berasal dari pungutan pajak dan pinjaman;
6. Menyediakan informasi mengenai perubahan posisi keuangan entitas pelaporan, apakah mengalami kenaikan atau penurunan, sebagai akibat kegiatan yang dilakukan selama periode pelaporan.

Untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif. Menurut Vickrey (dalam Hendricksen & van Breda, 1992), karakteristik kualitatif didefinisikan sebagai sifat informasi yang penting agar membuatnya berguna. Salah satu karakteristik kualitatif penting laporan keuangan adalah relevan. Laporan keuangan dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu (SAP, 2010).

Salah satu unsur utama relevan adalah ketepatan waktu (*timeliness*). Ketepatan waktu laporan keuangan secara tegas dinyatakan sebagai karakteristik kualitatif penting informasi keuangan (Payne & Jensen, 2002). Informasi tidak dapat relevan jika tidak tepat waktu, yaitu informasi harus tersedia bagi pengambil

keputusan sebelum kehilangan kapasitasnya untuk mempengaruhi keputusan. Oleh karena itu, ketepatan waktu adalah batasan penting pada publikasi laporan keuangan. Ketepatan waktu juga menunjukkan bahwa laporan keuangan harus disajikan pada kurun waktu yang teratur untuk memperlihatkan perubahan keadaan perusahaan yang pada gilirannya mungkin akan mempengaruhi prediksi dan keputusan pemakai (Hendricksen & van Breda, 1992).

Selain itu akuntansi pada sektor publik mempunyai ciri khusus, yaitu ketaatan (*compliance*) terhadap peraturan perundang-undangan (Mardiasmo, 2009). Beberapa peraturan perundang-undangan secara tegas memberikan batasan waktu penyampaian laporan keuangan yaitu sebagai berikut.

1. Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, Pasal 31 ayat (1):

“Gubernur/Bupati/Walikota menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD kepada DPRD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir”.

2. Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara, Pasal 56 ayat (3):

“Laporan Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (1) disampaikan gubernur/bupati/walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir”.

3. Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, Pasal 17 ayat (1):

“Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah disampaikan oleh BPK kepada DPRD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah”.

Menurut Mardiasmo (2009), semenjak era reformasi di Indonesia bergulir, masyarakat menaruh perhatian lebih terhadap kondisi dan kinerja entitas sektor publik. Selain itu dengan disahkannya peraturan mengenai otonomi daerah, Indonesia juga mengalami transisi dari pengelolaan keuangan yang tersentralisasi menjadi terdesentralisasi. Hal tersebut membuat tuntutan masyarakat lebih tinggi agar pemerintah menerapkan *good governance* dalam rangka transparansi dan akuntabilitas sektor publik sehingga pengelolaan keuangan negara/daerah dilaksanakan dengan efisien, efektif dan ekonomis (*value for money*). Ketepatan waktu laporan keuangan merupakan salah satu ciri *good governance*.

Karakteristik kualitatif, peraturan perundang-undangan, dan tuntutan masyarakat atas ketepatan waktu tersebut telah menarik minat para peneliti dan regulator baik di sektor privat (Bapepam-LK) maupun sektor publik (GASB, 1987; KSAP, 2010). Menurut Cohen dan Levantis (2012), ketepatan waktu pelaporan keuangan pemerintah daerah cukup memakan biaya dan waktu. Pemerintah daerah harus membangun sistem peraturan, mengoperasikannya, melaksanakan mekanisme yudisial, serta mempublikasikannya dalam beragam media. Pemerintah daerah juga perlu mempertimbangkan sumber daya finansial untuk memasang dan melaksanakan sistem informasi akuntansi (SIA), mekanisme pengendalian, serta mempekerjakan akuntan internal dan/atau eksternal. Selain itu, ketepatan waktu juga sangat tergantung oleh fungsi audit karena laporan keuangan tidak dapat diterbitkan sebelum audit selesai (Johnson, 1998).

Untuk memenuhi ketepatan waktu laporan keuangan, manajer dan auditor diharapkan meminimalisasi *audit delay* (Johnson, 1998). Audit delay merujuk pada rentang waktu antara tanggal akhir tahun finansial entitas sampai dengan tanggal laporan audit (Subekti & Widyanti, 2004). Penelitian ini dimaksudkan untuk menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) di Indonesia.

Penelitian ini menarik minat penulis karena beberapa alasan. Pertama, meskipun terdapat peraturan yang rigid tentang keharusan ketepatan waktu laporan keuangan, hukuman terhadap para pelanggar pada prakteknya hampir tidak ada. Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) mensinyalir terdapat 151 pemerintah daerah yang belum menyerahkan laporan keuangannya pada bulan April 2011. Menurut BPK RI hal tersebut dikarenakan mekanisme *reward & punishment* terhadap ketepatan waktu penyampaian LKPD sangat minim (log.viva.co.id). Bahkan pada tahun 2012 Pemerintah Provinsi Papua Barat dan empat kabupaten di papua barat menyerahkan LKPD pada bulan September yang artinya terlambat kurang lebih 6 bulan (www.radartimika.com). Selain itu pada tahun 2013 sembilan pemerintah daerah di Sulawesi Selatan dan 17 dari 34 pemerintah daerah di Sumatera Utara belum menyerahkan LKPD Tahun Anggaran 2012 sampai batas waktu menurut undang-undang yaitu 31 Maret 2013 (www.koran-sindo.co.id & www.waspada.co.id). Fakta-fakta tersebut membuktikan bahwa belum seluruh pemda mematuhi peraturan perundang-undangan.

Kedua, penelitian sebelumnya mengenai *audit delay* lebih didominasi pada sektor privat. Penelitian mengenai *audit delay* pada sektor publik masih tergolong langka terutama di Indonesia. Penelitian sebelumnya mengenai *audit delay* pada pemerintah daerah lebih banyak pada konteks Amerika Serikat yang menerapkan akuntansi dana bukan akuntansi akrual (Dwyer & Wilson, 1989; Payne & Jensen, 2002). Oleh karena itu, penulis mencoba meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada pemerintah daerah di Indonesia agar memperkaya literatur yang ada.

Ketiga, terdapat *research gap* pada penelitian-penelitian sebelumnya. Hasil penelitian-penelitian sebelumnya mengenai *audit delay* pada pemerintah daerah menunjukkan hasil yang berbeda-beda dan tidak menunjukkan pola yang baku mengenai determinan yang mempengaruhi *audit delay*. Hal ini dikarenakan lingkungan akuntansi pemerintahan berbeda-beda pada tiap-tiap negara. Sebagai contoh, di Amerika Serikat dan Yunani, audit laporan keuangan pemerintah daerah dilakukan oleh kantor akuntan publik. Sementara itu di Indonesia, audit tersebut dilaksanakan oleh lembaga negara yaitu BPK.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh Cohen dan Levantis (2012) yang menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada pemerintah kota di Yunani. Penelitian tersebut menemukan bahwa faktor politik, yaitu kekuatan oposisi dan keterpilihan kembali kepala daerah, keberadaan tim akuntan internal, jumlah temuan audit, ukuran pemerintah daerah, dan jumlah penduduk merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay*.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian diatas, permasalahan pada penelitian ini adalah: “Apakah faktor pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah daerah, kemampuan keuangan daerah, lokasi, ukuran entitas, akuntabilitas kinerja, temuan audit (*remarks*), dan jumlah entitas pemeriksaan mempengaruhi secara signifikan terhadap *audit delay* pada pemerintah daerah di Indonesia?”.

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

1.3.1 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. memperoleh bukti empiris apakah pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah daerah, kemampuan keuangan daerah, lokasi, ukuran entitas, akuntabilitas kinerja, temuan audit (*remarks*), dan jumlah entitas pemeriksaan berpengaruh terhadap *audit delay*.
2. mengetahui karakteristik deskriptif mengenai *audit delay* pada pemerintah daerah, seperti rata-rata *audit delay*, nilai maksimum, nilai minimum, deviasi standar dan sebagainya.

1.3.2 Kegunaan Penelitian

Kegunaan penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Bagi Akademisi

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan deskripsi mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada pemerintah daerah

di Indonesia dimana penelitian serupa pada sektor publik lebih langka dibandingkan sektor swasta sehingga diharapkan memperkaya literatur keilmuan.

2. Bagi Pemerintah Daerah

Penelitian ini diharapkan dapat membantu pemerintah daerah dalam mempersingkat waktu penyusunan laporan keuangan dengan cara mengidentifikasi faktor-faktor yang berpengaruh secara signifikan dan dapat dikendalikan pemerintah daerah yang bersangkutan sehingga *timeliness* dalam laporan keuangan tercapai.

3. Bagi Auditor

Penelitian ini diharapkan dapat membantu auditor, dalam hal ini BPK RI, untuk mengidentifikasi faktor-faktor audit yang mempengaruhi *audit delay* sehingga dapat mengoptimalkan kinerja dan meningkatkan kuantitas dan kualitas auditor.

1.3.3 Sistematika Penulisan

Skripsi ini disusun atas 5 (lima) bab agar mempunyai suatu susunan yang sistematis, dapat memudahkan untuk mengetahui dan memahami hubungan antara bab yang satu dengan bab yang lain sebagai suatu rangkaian yang konsisten. Adapun sistematika yang dimaksud adalah sebagai berikut:

BAB I : PENDAHULUAN

Bab ini berisi tentang pendahuluan yang menguraikan latar belakang ditulisnya karya ilmiah ini, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian, dan sistematika penulisan skripsi.

BAB II : TELAAH PUSTAKA

Bab ini menguraikan landasan teori yang mendasari tiap-tiap variabel, ringkasan hasil-hasil penelitian sebelumnya yang sejenis, kerangka pemikiran, dan hipotesis.

BAB III : METODOLOGI PENELITIAN

Bab ini menguraikan tentang deskripsi dan definisi operasional variabel-variabel penelitian, penentuan populasi dan sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, dan metode analisis data.

BAB IV : PEMBAHASAN

Bab ini menguraikan tentang deskripsi objek penelitian, analisis data, interpretasi hasil dan argumentasi terhadap hasil penelitian.

BAB V : PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan-kesimpulan yang diperoleh dari hasil pengolahan data penelitian. Selain itu, dalam bab ini juga berisi saransaran bagi penelitian lainnya

BAB II

TELAAH PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Kepatuhan

Kepatuhan berasal dari kata patuh. Menurut KBBI (Kamus Besar Bahasa Indonesia), patuh berarti suka menurut perintah, taat kepada perintah atau aturan dan berdisiplin. Kepatuhan berarti bersifat patuh, ketaatan, tunduk, patuh pada ajaran dan aturan.

Teori kepatuhan telah diteliti pada ilmu-ilmu sosial khususnya dibidang psikologis dan sosiologi yang lebih menekankan pada pentingnya proses sosialisasi dalam mempengaruhi perilaku kepatuhan seorang individu. Menurut Tyler (dalam Saleh, 2004) terdapat dua perspektif dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan kepada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi.

Seorang individu cenderung mematuhi hukum yang mereka anggap sesuai dan konsisten dengan norma-norma internal mereka. Komitmen normatif melalui moralitas personal (*normative commitment through morality*) berarti mematuhi hukum karena hukum tersebut dianggap sebagai suatu keharusan, sedangkan komitmen normatif melalui legitimasi (*normative commitment through legitimacy*)

berarti mematuhi peraturan karena otoritas penyusun hukum tersebut memiliki hak untuk mendikte perilaku.

Pemerintah daerah dituntut untuk mempertanggung jawabkan keuangan daerahnya secara tepat waktu. Pemerintah daerah terikat pada peraturan-peraturan perundang-undangan dalam hal ini adalah Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Oleh karena itu dalam aspek ini pemerintah daerah dikatakan berkomitmen normatif melalui legitimasi.

2.1.2 Teori Kurva Belajar

Belajar adalah proses dimana seseorang memperoleh keahlian, pengetahuan, dan kemampuan. Ketika suatu produk atau proses baru dimulai, kinerja seorang pekerja tidak pada tingkat terbaiknya dan fenomena belajar mengambil peran. Ketika pengalaman diperoleh, kinerja pekerja berkembang, waktu penyelesaian produk per unit akan berkurang sehingga produktivitas akan meningkat. Peningkatan produktivitas ini merupakan hasil dari pembelajaran.

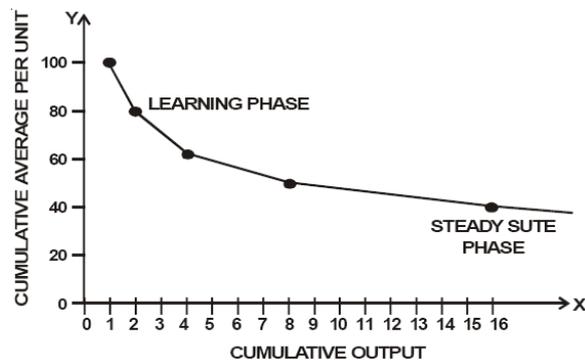
Teori kurva belajar (*learning curve theory*) pertama kali diperkenalkan oleh T.P Wright yang meneliti perusahaan pesawat terbang. Wright menyatakan bahwa setiap kali kuantitas output kumulatif menjadi dua kali lipat, maka rata-rata waktu kumulatif per unit berkurang sebesar persentase tertentu. Fenomena tersebut merupakan premis dasar dimana teori kurva belajar diformulasikan

(Barber, 2011). Beberapa fitur istimewa teori kurva belajar dalam lingkungan manufaktur adalah sebagai berikut.

- a. Pengembangan dan penggunaan metode *tooling* yang lebih baik.
- b. Penggunaan peralatan yang lebih produktif.
- c. Pendeteksian dan penanganan gangguan yang lebih baik.
- d. Perubahan dalam teknik produksi sudah semakin berkurang. Teknik produksi sudah semakin menemukan desain terbaiknya.
- e. Kegagalan dan pengerjaan kembali (*rework*) cenderung semakin berkurang.

Gambar 2.1

Kurva Belajar



Dari gambar di atas dapat dilihat bahwa semakin bertambah output produk yang dihasilkan maka semakin berkurang biaya per unit yang dikeluarkan. Hal tersebut dapat terjadi salah satunya karena waktu yang diperlukan untuk mencapai

hasil tersebut semakin berkurang. Beberapa penelitian pada bidang teknik dan industri umumnya melihat fenomena tersebut terjadi.

2.1.3 *Central-Peripheral Theory*

Hirschman adalah seorang penganjur teori pertumbuhan tidak seimbang. Secara geografis, pertumbuhan ekonomi pasti tidak seimbang. Dalam proses pertumbuhan tidak seimbang selalu dapat dilihat bahwa kemajuan disuatu tempat (titik) menimbulkan tekanan-tekanan, ketegangan-ketegangan, dan dorongan-dorongan kearah perkembangan pada tempat-tempat (titik-titik) berikutnya. Hirschman (1958), menyadari bahwa fungsi-fungsi ekonomi berbeda tingkat intensitasnya pada tempat yang berbeda. Pertumbuhan ekonomi diutamakan pada titik originalnya sebelum disebarkan ke berbagai tempat lainnya. Ia menggunakan istilah Titik Pertumbuhan atau Pusat Pertumbuhan (Nurhadi, 2007).

John Friedman dan Weaver (dalam Nurhadi, 2007) menganalisa aspek tata ruang, lokasi serta persoalan-persoalan kebijaksanaan dan perencanaan pengembangan wilayah dalam ruang lingkup yang lebih general. Friedman telah menampilkan teori daerah inti. Disekitar daerah inti terdapat daerah-daerah pinggiran atau *periphery region*. Daerah pinggiran ini sering disebut pula daerah pedalaman atau daerah-daerah sekitarnya.

Pembangunan dipandang sebagai proses inovasi yang diskontinu tetapi kumulatif yang berasal dari sejumlah kecil pusat-pusat perubahan, yang terletak pada titik-titik interaksi yang mempunyai potensi tertinggi. Pembangunan inovatif

cenderung menyebar kebawah dan keluar dar pusat-pusat tersebut kedaerah yang mempunyai potensi interaksi yang lebih rendah.

Pusat-pusat besar pada umumnya berbentuk kota-kota besar, metropolis atau megapolis, dikategorikan sebagai daerah inti, dan daerah-daerah yang relatif statis sisanya merupakan daerah pinggiran. Wilayah pusat merupakan subsistem dari kemajuan pembangunan yang ditentukan oleh lembaga di daerah inti dalam arti bahwa daerah pinggiran berada dalam suatu hubungan ketergantungan yang substansial. Daerah inti dan wilayah pinggiran bersama-sama membentuk sistem spatial yang lengkap (Catri, 1993).

Di sutau negara terdapat beberapa titik pertumbuhan, dimana industri berkelompok ditempat itu, karena diperoleh beberapa manfaat dalam bentuk penghematan-penghematan dan kemudahan-kemudahan. Kemudahan-kemudahan tersebut antara lain, kemudahan dalam memperoleh faktor produksi, akses transportasi dan telekomunikasi, serta fasilitas pendidikan berupa universitas-universitas yang mempunyai reputasi.

Menurut Nurhadi (2007) Indonesia telah menerapkan konsep teori pembangunan dengan cara membagi-bagi wilayah Indonesia menjadi wilayah pembangunan utama yang mencakup wilayah pembangunan ekonomi, yaitu sebagai berikut.

- a. Wilayah Pembangunan Utama A : Pusat Utama, Medan
- b. Wilayah Pembangunan Utama B : Pusat Utama Jakarta

- c. Wilayah Pembangunan Utama C : Pusat Utama Surabaya
- d. Wilayah Pembangunan Utama D Pusat Utama Ujung Pandang
(Makassar sekarang)

2.1.4 Prinsip Akuntabilitas

Akuntabilitas secara harfiah biasa disebut dengan *accountable* yang diartikan sebagai “yang dapat dipertanggungjawabkan” (Suryanto, 2009). Akuntabilitas adalah hubungan antara yang menyangkut saat sekarang ataupun masa depan, antarindividu ataupun kelompok sebagai sebuah pertanggungjawaban kepentingan dan ini merupakan suatu kewajiban untuk memberitahukan, menjelaskan terhadap tiap-tiap tindakan dan keputusannya agar dapat disetujui maupun ditolak atau dapat diberikan hukuman bilamana diketemukan adanya penyalahgunaan kewenangan (Schedler, 1999).

Akuntabilitas sering dikaitkan dengan berbagai istilah dan ungkapan seperti keterbukaan (*openness*), transparansi (*transparency*), aksesibilitas (*accessibility*), dan berhubungan kembali dengan publik. Dalam rangka menciptakan akuntabilitas untuk mempengaruhi perilaku, dibutuhkan adanya sistem reward dan punishment yang membuat sistem evaluasi menjadi bermakna bagi agen.

Menurut Suryanto (2009), terdapat 3 (tiga) jenis akuntabilitas yaitu akuntabilitas politik, administratif dan finansial. Akuntabilitas Politik, biasanya dihubungkan dengan proses dan mandat pemilu, yaitu mandat yang diberikan masyarakat kepada para politisi yang menduduki posisi legislatif dan eksekutif

dalam suatu pemerintahan. Masa jabatan kedua kekuasaan tersebut bersifat temporer karena mandat pemilu sangat tergantung pada hasil pemilu yang dilakukan pada interval waktu tertentu. Untuk negara-negara di mana mandat pemilu mendapat legitimasi penuh (pemilu bersifat bebas dan hasilnya diterima oleh semua pihak), masyarakat menggunakan hak suaranya untuk mempertahankan para politisi yang mampu menunjukkan kinerja yang baik serta menjatuhkan pemerintahan yang berunjuk prestasi buruk. Mandat elektoral yang kuat memberikan legitimasi kepada pemerintah dan membantu menjamin kredibilitasnya, di samping stabilitas dan prediktibilitas kebijakan yang diformulasikannya.

Akuntabilitas administratif, merujuk pada kewajiban untuk menjalankan tugas yang telah diberikan dan diterima dalam kerangka kerja otoritas dan sumber daya yang tersedia. Dalam konsepsi yang demikian, akuntabilitas administratif umumnya berkaitan dengan pelayan publik, khususnya para direktur, kepala departemen, dinas, atau instansi, serta para manajer perusahaan milik negara. Mereka adalah pejabat publik yang tidak dipilih melalui pemilu tetapi ditunjuk berdasarkan kompetensi teknis. Kepada mereka dipercayakan sejumlah sumber daya yang diharapkan dapat digunakan untuk menghasilkan barang atau jasa tertentu.

Akuntabilitas Finansial, fokus utamanya adalah pelaporan yang akurat dan tepat waktu tentang penggunaan dana publik, yang biasanya dilakukan melalui laporan yang telah diaudit secara profesional. Tujuan utamanya adalah untuk memastikan bahwa dana publik telah digunakan untuk tujuan-tujuan yang telah

ditetapkan secara efisien dan efektif. Masalah pokoknya adalah ketepatan waktu dalam menyiapkan laporan, proses audit, serta kualitas audit. Perhatian khusus diberikan pada kinerja dan nilai uang serta penegakan sanksi untuk mengantisipasi dan mengatasi penyalahgunaan, mismanajemen, atau korupsi. Jika terdapat bantuan finansial eksternal, misalnya dari pinjaman lembaga keuangan multilateral atau melalui bantuan pembangunan oleh lembaga donor, maka standar akuntansi dan audit dari berbagai lembaga yang berwenang harus diperhatikan. Hal inilah yang kiranya dapat menjelaskan besarnya perhatian pada standar akuntansi dan audit internasional dalam menegakkan akuntabilitas finansial. Hasil dari akuntabilitas finansial yang baik akan digunakan untuk membuat keputusan yang berkaitan dengan mobilisasi dan alokasi sumber daya serta mengevaluasi tingkat efisiensi penggunaan dana. Hasil tersebut juga dapat digunakan oleh masyarakat umum dan stakeholders (seperti donor) untuk menilai kinerja pemerintah berdasarkan sasaran tertentu yang telah disepakati sebelumnya.

Polidano (1999) menawarkan kategorisasi baru yang disebutnya sebagai akuntabilitas langsung dan akuntabilitas tidak langsung. Akuntabilitas tidak langsung merujuk pada pertanggungjawaban kepada pihak eksternal seperti masyarakat, konsumen, atau kelompok klien tertentu, sedangkan akuntabilitas langsung berkaitan dengan pertanggung jawaban vertikal melalui rantai komando tertentu.

Media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang dapat mengekspresikan pencapaian tujuan melalui pengelolaan sumber daya suatu organisasi, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kinerja

individu maupun unit organisasi. Tujuan tersebut dapat dilihat dalam rencana strategik organisasi, rencana kinerja, dan program kerja tahunan, dengan tetap berpegangan pada Rencana Jangka Panjang dan Menengah (RJPM) dan Rencana Kerja Pemerintah (RKP). Media akuntabilitas lain yang cukup efektif dapat berupa laporan tahunan tentang pencapaian tugas pokok dan fungsi dan target-target serta aspek penunjangnya seperti aspek keuangan, aspek sarana dan prasarana, aspek sumber daya manusia dan lain-lain.

Akuntabilitas kinerja paling tidak memberi dua manfaat. Pertama masyarakat ingin mengetahui seberapa besar efektivitas dan efisiensi penyelenggaraan setiap kegiatan publik oleh pemerintah, yang notabene dibiayai oleh uang rakyat. Hal ini merupakan salah satu tolok ukur utama dari akuntabilitas dan transparansi. Kedua, pemerintah dapat sekaligus mengintrospeksi diri terhadap kemampuan dari setiap program yang dijalankan apakah mengarah pada tujuan pada periode akhir perencanaan (Suryanto, 2009).

Di Indonesia, sosialisasi konsep akuntabilitas dalam bentuk Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) telah dilakukan ke seluruh Departemen/LPND. Di tingkat unit kerja Eselon I, dilakukan berdasarkan permintaan dari pihak unit kerja yang bersangkutan, oleh karenanya capaian dan cakupannya masih tergolong rendah. Dengan komitmen tiga pihak yakni Lembaga Administrasi Negara (LAN), Sekretariat Negara, dan BPKP, maka pemerintah mulai memperlihatkan perhatiannya pada implementasi akuntabilitas ini. Hal ini terlihat jelas dengan diterbitkannya Inpres No. 7 tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Inpres ini menginstruksikan setiap akhir tahun

seluruh instansi pemerintah (dari eselon II ke atas) wajib menerbitkan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP). Dengan LAKIP seluruh instansi pemerintah dapat menyampaikan pertanggungjawabannya dalam bentuk yang kongkrit ke arah pencapaian visi dan misi organisasi.

Selain di dalam LAKIP, laporan kinerja keuangan daerah juga dapat terlihat dalam dokumen LPPD (Laporan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah), LKPJ (Laporan Keterangan Pertanggungjawaban Kepala Daerah), dan EPPD (Evaluasi Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah).

2.1.5 Laporan Keuangan

Laporan keuangan adalah suatu penyajian data keuangan termasuk catatan yang menyertainya, bila ada, yang dimaksudkan untuk mengkomunikasikan sumber daya ekonomi (aktiva) dan atau kewajiban suatu entitas pada saat tertentu atau perubahan atas aktiva dan atau kewajiban selama suatu periode tertentu sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum atau basis akuntansi komprehensif selain prinsip akuntansi yang berlaku umum (Mulyadi 2002). Sedangkan Weygandt (1995) mendefinisikan laporan keuangan sebagai berikut:

“laporan keuangan merupakan sarana utama dimana informasi keuangan dikomunikasikan dengan pihak luar entitas, laporan ini memberikan sejarah kuantitatif entitas dalam satuan uang. Laporan Keuangan yang sering disajikan adalah Neraca, Laporan Laba Rugi, Laporan Arus Kas, dan Laporan Ekuitas Pemegang Saham. Selain itu, Catatan atas Laporan Keuangan juga merupakan bagian integral dari setiap laporan keuangan”.

Untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut, laporan keuangan harus memenuhi karakteristik kualitatif. Menurut Vickrey (dalam Hendricksen & van Breda, 1992), karakteristik kualitatif didefinisikan sebagai sifat informasi yang penting agar membuatnya berguna. Sedangkan karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut SAP (2010) adalah ukuran-ukuran normatif yang perlu diwujudkan dalam informasi akuntansi sehingga dapat memenuhi tujuannya. Karakteristik kualitatif laporan keuangan menurut SAP adalah sebagai berikut,

1. Relevan

Laporan keuangan bisa dikatakan relevan apabila informasi yang termuat di dalamnya dapat mempengaruhi keputusan pengguna dengan membantu mereka mengevaluasi peristiwa masa lalu atau masa kini, dan memprediksi masa depan, serta menegaskan atau mengoreksi hasil evaluasi mereka di masa lalu. Dengan demikian, informasi laporan keuangan yang relevan dapat dihubungkan dengan maksud penggunaannya.

Ciri informasi yang relevan:

a. Memiliki manfaat umpan balik (feedback value)

Informasi memungkinkan pengguna untuk menegaskan atau mengoreksi ekspektasi mereka di masa lalu.

b. Memiliki manfaat prediktif (predictive value)

Informasi dapat membantu pengguna untuk memprediksi masa yang akan datang berdasarkan hasil masa lalu dan kejadian masa kini.

c. Tepat waktu

Informasi disajikan tepat waktu sehingga dapat berpengaruh dan berguna dalam pengambilan keputusan.

d. Lengkap

Informasi akuntansi keuangan pemerintah disajikan selengkap mungkin, mencakup semua informasi akuntansi yang dapat mempengaruhi pengambilan keputusan dengan memperhatikan kendala yang ada. Informasi yang melatarbelakangi setiap butir informasi utama yang termuat dalam laporan keuangan diungkapkan dengan jelas agar kekeliruan dalam penggunaan informasi tersebut dapat dicegah.

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau penyajiannya tidak dapat diandalkan maka penggunaan informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan.

Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a. Penyajian Jujur

Informasi menggambarkan dengan jujur transaksi serta peristiwa lainnya yang seharusnya disajikan atau yang secara wajar dapat diharapkan untuk disajikan.

b. Dapat Diverifikasi (verifiability)

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat diuji, dan apabila pengujian dilakukan lebih dari sekali oleh pihak yang berbeda, hasilnya tetap menunjukkan simpulan yang tidak berbeda jauh.

c. Netralitas

Informasi diarahkan pada kebutuhan umum dan tidak berpihak pada kebutuhan pihak tertentu.

3. Dapat Dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang diterapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat Dipahami

Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan dapat dipahami oleh pengguna dan dinyatakan dalam bentuk serta istilah yang disesuaikan dengan batas pemahaman para pengguna. Untuk itu, pengguna diasumsikan memiliki pengetahuan yang memadai atas kegiatan dan lingkungan operasi entitas pelaporan, serta adanya kemauan pengguna untuk mempelajari informasi yang dimaksud.

2.1.6 Audit

Menurut Arens (2008) auditing adalah pengumpulan dan evaluasi bukti tentang informasi untuk menentukan dan melaporkan derajat kesesuaian antara informasi itu dan kriteria yang telah ditetapkan. Untuk melakukan audit, harus tersedia informasi dalam bentuk yang dapat diverifikasi dan beberapa standar yang dapat digunakan auditor untuk mengevaluasi informasi tersebut.

Tujuan audit secara umum atas laporan keuangan adalah untuk menyatakan pendapat atas kewajaran dalam semua hal yang material, posisi keuangan, hasil usaha dan arus kas yang sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum. Kewajaran laporan keuangan dinilai berdasarkan asersi yang terkandung dalam setiap unsur yang disajikan dalam laporan keuangan. Asersi adalah pernyataan manajemen yang terkandung dalam komponen laporan keuangan (Arens, 2008).

Audit sektor publik di Indonesia dilaksanakan oleh sebuah intitusi yang dibentuk berdasarkan amanat UUD 1945 Pasal 23E:

Ayat (1): “Untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri”.

Ayat (2): “Hasil pemeriksaan keuangan negara diserahkan kepada Dewan Perwakilan Rakyat, Dewan Perwakilan Daerah, dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah, sesuai dengan kewenangannya”.

Ayat (3): “Hasil pemeriksaan tersebut ditindaklanjuti oleh lembaga perwakilan dan/atau badan sesuai dengan undang-undang”.

Oleh karenanya setiap tahunnya laporan keuangan yang akan diterbitkan oleh instansi pemerintah wajib diperiksa terlebih dahulu oleh BPK RI. Selanjutnya BPK RI memberikan opini atas kewajaran laporan keuangan tersebut. Untuk menunjang tugasnya, BPK RI didukung dengan seperangkat Undang-Undang di bidang Keuangan Negara yaitu: Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 Tentang Keuangan Negara, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Tentang Perbendaharaan Negara, Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, dan Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2006 Tentang Badan Pemeriksa Keuangan.

Seperti halnya pada auditor swasta, BPK RI juga bekerja berdasarkan standar audit Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). SPKN ditetapkan dengan Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2007 yang berlaku sejak 7 Maret 2007. Pengertian standar auditing adalah suatu ukuran pelaksanaan tindakan yang merupakan pedoman umum bagi auditor dalam melaksanakan audit. Standar auditing mengandung pula pengertian sebagai suatu ukuran baku atas mutu jasa auditing. Standar Pemeriksaan diperlukan untuk menjaga kredibilitas serta profesionalitas dalam pelaksanaan maupun pelaporan pemeriksaan baik

pemeriksaan keuangan, kinerja, serta pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Tujuan Standar Pemeriksaan ini adalah untuk menjadi ukuran mutu bagi para pemeriksa dan organisasi pemeriksa dalam melaksanakan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara (Peraturan BPK No. 1 Tahun 2007)

. SPKN terdiri dari tujuh pernyataan standar pemeriksaan (PSP) yaitu sebagai berikut.

- a. PSP 01 : Standar Umum
- b. PSP 02 : Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Keuangan
- c. PSP 03 : Standar Pelaporan Pemeriksaan Keuangan
- d. PSP 04 : Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Kinerja
- e. PSP 05 : Standar Pelaporan Pemeriksaan Kinerja
- f. PSP 06 : Standar Pelaksanaan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu
- g. PSP 07 : Standar Pelaporan Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu

2.1.7 *Audit Delay*

Menurut Levantis, Weetman, dan Caramais (dalam Cohen dan Levantis, 2012), *Audit Delay* merujuk pada waktu dari akhir tahun fiskal entitas sampai tanggal laporan audit (dalam). Senada dengan Levantis, Aryanti (2005) menyebutkan audit delay sebagai rentang waktu penyelesaian laporan audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan

untuk memperoleh laporan keuangan auditor independen atas audit laporan keuangan perusahaan sejak tanggal tutup buku perusahaan, yaitu per 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.

Dyer dan Mc Hugh (dalam Hilmi dan Ali, 2008) menggunakan tiga kriteria keterlambatan untuk melihat ketepatan waktu dalam penelitiannya:

- a. *Preliminary lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh bursa. Dalam konteks sektor publik berarti dari tanggal LK sampai tanggal penyerahan LK kepada BPK
- b. *Auditor's report lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani;
- c. *Total lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal penerimaan laporan dipublikasikan oleh bursa.

Menurut Ashton dan Elliot (1987) dikatakan bahwa proses audit sangat memerlukan waktu yang mengakibatkan adanya *audit delay* yang nantinya akan sangat berpengaruh pada ketepatan waktu pelaporan keuangan. *Audit delay* merupakan lamanya waktu dari tanggal tutup berakhirnya tahun buku perusahaan sampai dengan tanggal laporan auditor dibuat. Dalam penelitian-penelitian lain, *audit delay* disebut juga dengan istilah durasi audit, *audit leadtime* (Owusu-Ansah, 2008) dan *audit report lag* (Lee dan Jahng, 2008).

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian mengenai analisis faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada sektor publik masih sangat jarang dibandingkan pada sektor swasta. Penelitian ini merujuk pada penelitian serupa yang dilakukan Cohen dan Levantis pada pemerintah kota di Yunani. Cohen dan Levantis (2012) menemukan bahwa faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* adalah ketergantungan terhadap dana Pemerintah Pusat, jarak kota dengan kota besar (Atena dan Tessaloniki), Kekuatan Oposisi, kepala daerah petahana, akuntan internal, jumlah temuan signifikan yang mempengaruhi opini, dan ukuran entitas.

Dwyer dan Wilson (1989) meneliti *audit delay* pada 142 kota di Amerika Serikat (AS) untuk tahun fiskal 1982. Mereka menemukan hubungan yang signifikan antara *audit delay* dengan sertifikat Government Finance Officers Association (GFOA), independensi auditor, tanggung jawab laporan audit oleh auditor dan keberadaan peraturan pemerintah dalam praktek pelaporan keuangan pemerintah kota.

Rubin (1992) menguji *audit delay* secara *cross sectional* pada Kota Ohio pada 1986. Dia melaporkan hubungan yang signifikan antara sertifikat GFOA dan tipe auditor dengan *audit delay*. Deis dan Giroux (1992) meneliti Texas *independent school* dari tahun 1984 hingga 1989. Hasilnya menunjukkan bahwa waktu pelaporan berhubungan signifikan dengan kualitas audit.

McLelland dan Giroux (2000) meneliti *audit delay* pada 164 kota besar di AS. Mereka menemukan bahwa *audit delay* berhubungan negatif dengan

pengungkapan dalam laporan audit dan keberadaan auditor independent. Mereka juga menemukan hubungan positif yang signifikan antara *audit delay* dengan populasi dan keberadaan lembaga audit tambahan. Sementara itu Payne dan Jensen (2002) meneliti *audit delay* pada pemerintah kota di tenggara AS tahun 1992. Mereka menemukan bahwa insentif untuk manajemen atas waktu pelaporan, keberadaan sistem pelaporan keuangan berkualitas, dan utang terikat berhubungan negatif dengan *audit delay*. Namun *audit delay* mempunyai hubungan positif dengan ukuran, pekerjaan audit selama musim sibuk auditor eksternal, opini audit, dan regulasi. Pengalaman dan reputasi auditor juga berhasil menurunkan *Audit delay*.

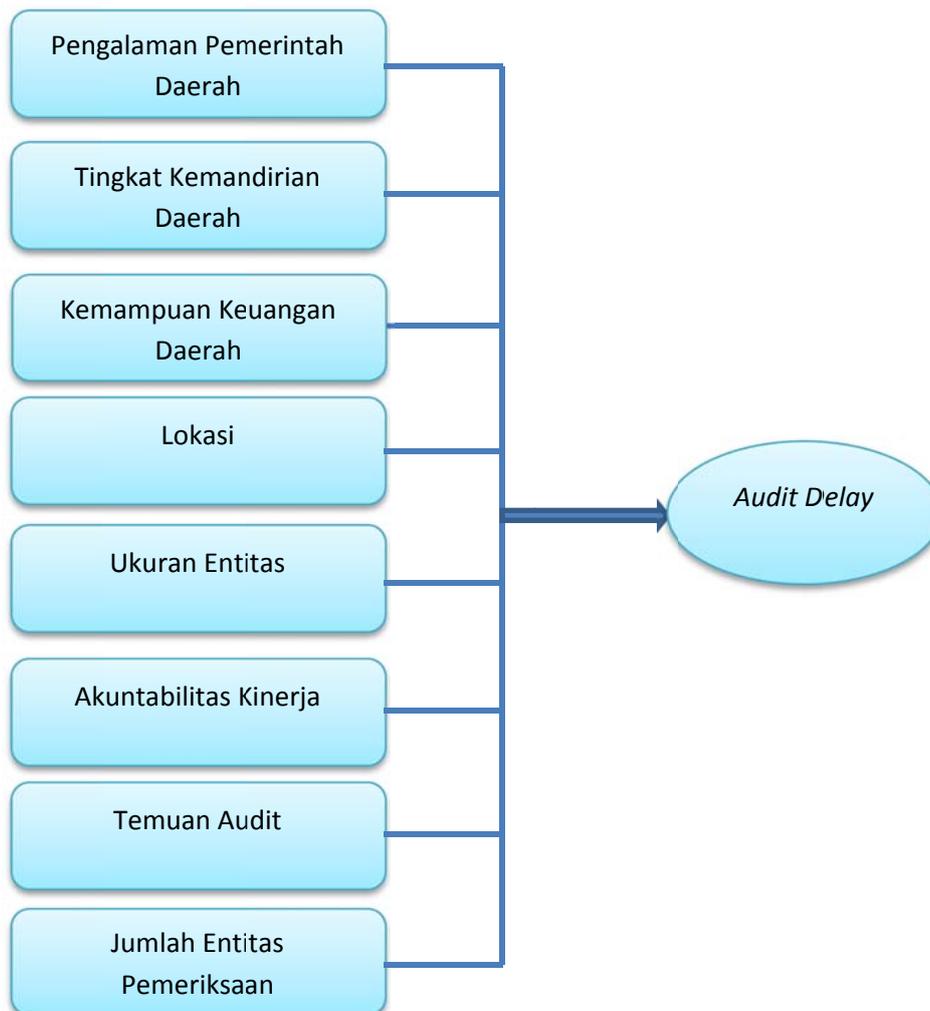
Terakhir, Jhonson, Davies dan Freeman (2002) meneliti 302 pemerintah daerah di AS. Mereka menemukan bahwa *audit delay* dipengaruhi oleh tanggung jawab dan reputasi auditor, kompetensi manajemen, sertifikat GFOA dan fee audit.

2.3 Kerangka Pemikiran

Dari faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* sebagaimana telah dibahas dalam bagian sebelumnya, penelitian ini akan menguji faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* dengan variabel bebas yaitu: pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah daerah, kemampuan keuangan daerah, lokasi, ukuran entitas, akuntabilitas kinerja, temuan audit (*remarks*), dan jumlah entitas pemeriksaan.

Kerangka pemikiran berdasarkan variabel-variabel di atas dapat digambarkan sebagai berikut.

Gambar 2.2
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengalaman Pemerintah Daerah

Owusu-Ansah (2000) menyatakan bahwa penurunan waktu pelaporan akan terjadi seiring kenaikan jumlah laporan keuangan yang diterbitkan. Ketika entitas terus mengaplikasikan konsep dan praktik akuntansi akrual, akuntan pemerintah

daerah belajar lebih sehingga permasalahan yang dapat mengakibatkan ketertundaan dapat diminimalisasi.

Pendapat senada diungkapkan, Ryan, Stanley, Nelson (2002) yang menemukan bahwa waktu mempunyai dampak yang menguntungkan terhadap kepatuhan terhadap standar akuntansi. Pemerintah daerah diharapkan akan menjadi lebih cakap dalam menangani permasalahan laporan keuangan sebagai hasil dari pengalaman.

Pembuatan laporan keuangan merupakan isu utama bagi pemerintah daerah di Indonesia. Hal ini dikarenakan pegawai pemda harus dilatih, sistem informasi akuntansi (SIA) harus diimplementasikan dan diuji, serta inventarisasi aset tetap harus dilakukan. Persyaratan terakhir menyita waktu dan kerja yang sangat besar karena pemerintah daerah mengelola sejumlah aset tetap yang harus dicatat dan dinilai untuk pertama kalinya seiring dengan penerbitan neraca awal pemda pada tahun 2005.

Berdasarkan hal diatas, Hipotesis yang akan diuji adalah:

H1: Pengalaman Pemerintah Daerah Dalam Laporan Keuangan Berpengaruh Negatif Terhadap Audit Delay.

2.4.2 Tingkat Kemandirian

Keuangan daerah adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintah daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk

didalamnya segala bentuk kekayaan lain yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut dalam kerangka APBD (PP No. 105 Tahun 2000).

Keuangan daerah sebagai salah satu indikator untuk mengetahui kemampuan daerah dalam mengatur dan mengurus rumah tangganya sendiri. Dengan dikeluarkannya undang-undang tentang Otonomi Daerah, membawa konsekuensi bagi daerah yang akan menimbulkan perbedaan antar daerah yang satu dengan yang lainnya, terutama dalam hal kemampuan keuangan daerah (Nataluddin, 2001, dalam Rizkiano 2011).

Menurut Nataluddin (dalam Rizkiano, 2011), ciri utama yang menunjukkan suatu daerah mampu melaksanakan otonomi daerah adalah sebagai berikut.

- a. Kemampuan keuangan daerah, artinya daerah harus memiliki kewenangan dan kemampuan untuk menggali sumber-sumber keuangan, mengelola dan menggunakan keuangan sendiri yang cukup memadai untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahannya.
- b. Ketergantungan kepada bantuan pusat harus seminimal mungkin agar Pendapatan Asli Daerah (PAD) harus menjadi bagian sumber keuangan terbesar, yang didukung oleh kebijakan perimbangan keuangan pusat dan daerah, sehingga peranan pemerintah daerah menjadi lebih besar.

Berdasarkan hal tersebut, sebuah daerah yang memiliki tingkat kemandirian yang rendah akan cenderung mempunyai kemampuan keuangan daerah yang terbatas. Hal ini akan berdampak pada kemampuan pengelolaan

keuangan daerah yang terbatas juga. Sehingga pada akhirnya akan berdampak pada kemampuan daerah dalam melaksanakan pelaporan keuangan secara tepat waktu untuk meminimalisasi *audit delay*.

Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H2: Tingkat Kemandirian Pemerintah Daerah Berpengaruh Negatif Terhadap Audit Delay.

2.4.3 Kemampuan Keuangan Daerah

Permendagri Nomor 21 Tahun 2007 Tentang Pengelompokan Kemampuan Keuangan Daerah, Penganggaran dan Pertanggungjawaban Penggunaan Belanja Penunjang Operasional Pimpinan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Serta Tata Cara Pengembalian Tunjangan Komunikasi Intensif Dan Dana Operasional mendefinisikan bahwa kemampuan keuangan daerah merupakan nilai bersih dari pendapatan daerah yang diperoleh selama tahun anggaran setelah dikurangi belanja pegawai. Kemampuan keuangan daerah merupakan salah satu indikasi komitmen pemerintah daerah dalam pembangunan daerahnya terutama dalam hal belanja modal dan infrastruktur.

Kemampuan keuangan daerah merupakan faktor pendukung dari kinerja ekonomi makro. Pertumbuhan yang positif mendorong adanya investasi sehingga secara bersamaan investasi tersebut akan mendorong adanya perbaikan infrastruktur daerah. Infrastruktur daerah yang baik serta investasi yang tinggi di suatu daerah diharapkan akan meningkatkan kualitas layanan publik yang baik

akan mencerminkan kinerja yang baik suatu Pemda yang salah satu indikatornya adalah ketepatan penyampaian laporan keuangan.

Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H3: Kemampuan Keuangan Daerah Berpengaruh Terhadap Audit Delay.

2.4.4 Lokasi

Indonesia dibagi dalam 33 provinsi dan ratusan kabupaten/kota menandakan bahwa betapa variasinya kondisi wilayah Indonesia. Sebaran penduduk yang tidak merata. Sebagian besar terkonsentrasi di Pulau Jawa. Sumberdaya alam yang tersebar dan tingkat penguasaan teknologinya juga beragam. Hal tersebut mengakibatkan pembangunan dan distribusi kekayaan di Indonesia belum merata (Nurhadi, 2007).

Sesuai dengan teori pusat-pinggirian, daerah-daerah di bagian barat Indonesia terutama Pulau Jawa cenderung lebih maju pembangunannya dibandingkan wilayah timur Indonesia. Menurut Nurhadi (2007), minimnya pembangunan pada suatu daerah akan berdampak pada rendahnya aksesibilitas daerah tersebut. Ketika suatu daerah memiliki aksesibilitas yang rendah sebagai akibatnya daerah tersebut akan sulit untuk memperoleh faktor produksi, akses transportasi dan telekomunikasi, serta fasilitas pendidikan berupa universitas-universitas yang mempunyai reputasi salah satunya dalam menghasilkan tenaga akuntan yang cakap dalam pengelolaan keuangan. Dengan minimnya akses terhadap sumber daya baik sumber daya teknologi maupun manusia maka terdapat

kemungkinan penyelesaian laporan keuangan dan penyelesaian audit yang lebih lama.

Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H4: Lokasi Pemerintah Daerah Dari Pusat Ekonomi Berpengaruh Positif Terhadap Audit Delay.

2.4.5 Ukuran Entitas

Ukuran entitas dapat menunjukkan seberapa besar informasi yang terdapat di dalamnya, dan mencerminkan kesadaran pihak manajemen mengenai pentingnya informasi, baik bagi pihak eksternal perusahaan dan pihak internal perusahaan (Almilia dan Setiady, 2006). Perusahaan yang besar memiliki sumber daya yang lebih banyak guna mendukung proses penyampaian laporan keuangan dibanding dengan perusahaan kecil.

Dyer dan Mc Hugh (dalam Hilmi dan Ali, 2008) menyatakan perusahaan yang memiliki sumber daya yang besar memiliki lebih banyak sumber informasi, lebih banyak staf akuntansi dan sistem informasi yang lebih canggih, memiliki sistem pengendalian intern yang kuat, adanya pengawasan dari investor, regulator dan sorotan masyarakat. Dengan adanya sumber daya yang besar dan komponen-komponen pendukung lainnya, perusahaan cenderung lebih tepat waktu dalam mempublikasikan laporan keuangan. Menurut penelitian Ashton, Willingham dan Elliot (1987) dan Subekti dan Widiyanti (2004), perusahaan besar melaporkan lebih cepat dibandingkan dengan perusahaan kecil.

Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H5: Ukuran Entitas Berpengaruh Terhadap Audit Delay.

2.4.6 Akuntabilitas Kinerja

Menurut Sulistoni (dalam Sopanah dan Wahyudi, 2008) pemerintah yang akuntabel memiliki ciri-ciri sebagai berikut: (1) Mampu menyajikan informasi penyelenggaraan secara terbuka, cepat, tepat kepada masyarakat, (2) Mampu memberikan pelayanan yang memuaskan bagi publik, (3) Mampu memberikan ruang bagi masyarakat untuk terlibat dalam proses pembangunan dan pemerintahan, (4) Mampu menjelaskan dan mempertanggungjawabkan setiap kebijakan publik secara proporsional, dan (5) Adanya sarana bagi publik untuk menilai kinerja pemerintah. Melalui pertanggungjawaban publik, masyarakat dapat menilai derajat pencapaian pelaksanaan program dan kegiatan pemerintah.

Seperti yang sudah dijelaskan bahwa fokus utama akuntabilitas finansial adalah pelaporan yang akurat dan tepat waktu tentang penggunaan dana publik, yang biasanya dilakukan melalui laporan yang telah diaudit secara profesional. Tujuan utamanya adalah untuk memastikan bahwa dana publik telah digunakan untuk tujuan-tujuan yang telah ditetapkan secara efisien dan efektif. Daerah yang memiliki akuntabilitas finansial yang baik diharapkan akan melaporkan penggunaan dana publik secara tepat waktu sehingga dapat meminimalisasi *audit delay*.

Selain itu, teori kepatuhan instrumental menyatakan bahwa individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-

perubahan yang berhubungan dengan perilaku. Hasil penilaian baik dari masyarakat maupun pemerintah pusat dalam hal ini Kementerian Pedayagunaan Aparatur Negara diharapkan menjadi motivasi dan pendorong pemerintah daerah dalam melakukan pelaporan keuangan secara tepat waktu. Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H6: Akuntabilitas Kinerja Pemerintah Daerah Berpengaruh Negatif Terhadap Audit Delay.

2.4.7 Temuan Audit (*Remarks*)

Menurut Cohen dan Levantis (2012), keberadaan temuan dalam laporan audit merupakan persyaratan dalam regulasi audit. Temuan muncul dalam opini audit akibat terdapat penyimpangan terhadap SAP dan penyimpangan lain terhadap kepatuhan atas peraturan perundangan-undangan.

Literatur membuktikan bahwa kualifikasi opini dalam laporan audit akan meningkatkan *audit delay* (Dodd et al., 1984; Whittered, 1980). Whittered (1980) menemukan bahwa waktu akan meningkat jika kualifikasi semakin besar. Sehingga terdapat ekspektasi bahwa semakin besar pengecualian opini maka akan semakin lama proses audit yang dibutuhkan. Hal ini sebagian dikarenakan auditor akan menjalankan prosedur audit tambahan ketika mereka menemukan dugaan ketidakwajaran. Sebagian lainnya dikarenakan auditor mengambil waktu untuk *audit transaction* sebagai pertahanan terhadap kemungkinan tuntutan di kemudian hari (Cohen & Levantis, 2012). Selain itu menurut Beattie, Fearnley

dan Brandt (2000) hal tersebut akibat negosiasi menjadi lebih intensif dan lebih lama ketika masalah akuntansi ditemukan.

Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H7: Temuan Audit Berpengaruh Positif Terhadap *Audit Delay*.

2.4.8 Jumlah Entitas Pemeriksaan

Menurut Undang-undang Dasar 1945 auditor yang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara/daerah sepenuhnya dilaksanakan oleh BPK RI. Hal tersebut diperkuat dengan peraturan perundang-undangan di bawahnya yaitu paket undang-undang mengenai keuangan negara/daerah.

Untuk pemeriksaan terhadap keuangan daerah BPK RI memiliki 33 kantor perwakilan di seluruh Indonesia yang ada di setiap provinsi. Pemeriksaan keuangan daerah meliputi pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) yang dijalankan secara mandatory dan reguler setiap tahunnya. Pemeriksaan atas LKPD bertujuan memberikan opini terhadap LKPD yang diterbitkan pemda.

Pada tiap kantor perwakilan BPK RI, jumlah entitas pelaporan yang harus diperiksa juga berbeda-beda pada setiap provinsinya tergantung jumlah kabupaten/kota yang ada. Hal tersebut menimbulkan beban kerja yang berbeda-beda pada setiap kantor perwakilan. Payne dan Jensen (2002) menemukan bahwa audit yang dilakukan pada masa sibuk yaitu dimana beban kerja firma kantor akuntan cukup tinggi akan meningkatkan *audit delay*.

Berdasarkan hal di atas hipotesis yang akan diuji adalah:

H8: Jumlah Entitas Pemeriksaan pada Kantor Perwakilan Berpengaruh Positif Terhadap Audit Delay.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional

3.1.1 Variabel Dependen

Variabel dependen yaitu variabel yang dipengaruhi oleh variabel lain. Dalam penelitian ini akan menggunakan variabel dependen *Audit Delay*, yaitu lamanya waktu pelaporan keuangan yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit (Cohen dan Levantis, 2012). Audit delay diukur per 31 Desember sampai tanggal tertera pada laporan auditor. Variabel ini diukur secara kuantitatif dalam jumlah hari. Sebagai contoh, laporan keuangan perusahaan periode 2011 dengan tanggal tutup buku 31 Desember 2011 mempunyai laporan auditor dengan tanggal 26 Maret 2011. Dengan demikian audit delay pada perusahaan tersebut sebesar 85 hari.

3.1.2 Variabel Independen

Variabel independen yaitu variabel yang mempengaruhi variabel lain. Variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah daerah, kemampuan keuangan daerah, lokasi, ukuran entitas, akuntabilitas kinerja, temuan audit (*remarks*), dan jumlah entitas pemeriksaan.

3.1.2.1 Pengalaman Pemerintah Daerah

Pengalaman pemerintah daerah diukur sebagai variabel dummy yaitu digolongkan sebagai daerah lama dan daerah pemekaran. Daerah lama adalah

daerah yang terbentuk sebelum UU tentang keuangan negara disahkan. Dengan kata lain daerah-daerah tersebut menyusun neraca awal secara serempak pada tahun 2005. Sedangkan daerah pemekaran adalah daerah yang baru terbentuk dari hasil pemekaran daerah lama.

3.1.2.2 Tingkat Kemandirian Pemerintah Daerah

Tingkat kemandirian pemerintah daerah memperlihatkan kesiapan daerah dalam menggali sumber dana potensi lokal yang terkandung di dalamnya, dinyatakan dalam persen (Rizkiano, 2011). Pengukuran tingkat kemandirian pemerintah daerah menggunakan rasio kemandirian yaitu total pendapatan asli daerah (PAD) dibagi total pendapatan.

3.1.2.3 Kemampuan Keuangan Daerah

Kemampuan keuangan daerah diukur berdasarkan formula yang diatur dalam Permendagri Nomor 21 Tahun 2007 Tentang Pengelompokan Kemampuan Keuangan Daerah, Penganggaran dan Pertanggungjawaban Penggunaan Belanja Penunjang Operasional Pimpinan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Serta Tata Cara Pengembalian Tunjangan Komunikasi Intensif Dan Dana Operasional yaitu total pendapatan daerah dikurang belanja pegawai.

3.1.2.4 Lokasi

Lokasi pemerintah daerah diukur sebagai variabel dummy yang mencerminkan apakah lokasi pemerintah daerah tersebut berada di pulau Indonesia Barat atau Indonesia Timur. Pengukuran ini senada dengan pengukuran lokasi pada penelitian Cohen dan Levantis (2012) dimana menjadikan variabel

dummy dengan mendikotomi antara daerah urban area yaitu Athena dan Tessaloniki dengan daerah-daerah *province*.

3.1.2.5 Ukuran Entitas

Ukuran entitas adalah besar kecilnya suatu entitas yang diukur dengan menggunakan ukuran APBD yaitu belanja dan pendapatan daerah.

3.1.2.6 Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja pemerintah daerah diukur dengan skor hasil evaluasi akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota yang diterbitkan oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara (KemenPAN). Skor tersebut akan dikonversi dalam skala ordinal sebagai berikut.

Tabel 3.1
Tingkat Pengukuran AKIP Kabupaten/Kota

| Predikat | Interpretasi | Skor |
|-----------------|---|-------------|
| AA | Memuaskan | 6 |
| A | Sangat Baik | 5 |
| B | Baik, dan perlu sedikit perbaikan | 4 |
| CC | Cukup baik (memadai), perlu banyak perbaikan yang tidak mendasar | 3 |
| C | Agak kurang, perlu banyak perbaikan, termasuk perubahan yang mendasar | 2 |
| D | Kurang, dan perlu banyak sekali perbaikan & perubahan yang sangat mendasar. | 1 |

Sumber: [HTTP://www.menpan.go.id](http://www.menpan.go.id)

3.1.2.7 Temuan Audit (*Remarks*)

Temuan audit diukur dengan jumlah temuan yang muncul dalam laporan hasil pemeriksaan BPK RI. Pengukuran ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Cohen dan Levantis (2012).

3.1.2.8 Jumlah Entitas Pemeriksaan

Jumlah entitas pemeriksaan diukur dengan jumlah pemeriksaan LKPD yang menjadi tanggung jawab suatu perwakilan BPK RI. Jumlah entitas pemeriksaan diukur dengan jumlah pemerintah kota dan kabupaten yang ada di suatu provinsi ditambah pemerintah provinsi itu sendiri.

3.2 Populasi dan Sampel

Populasi dari penelitian ini adalah seluruh pemerintah kabupaten dan kota di Indonesia yang berjumlah 491 entitas. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode sampel wilayah. Mula-mula data dibagi ke dalam wilayah sesuai provinsinya masing-masing kemudian sampel acak digunakan untuk menentukan data yang akan diolah dengan proporsi yang sama untuk tiap-tiap wilayah. Hal ini bertujuan untuk menjamin keseragaman proporsi dari sampel dari tiap-tiap provinsi di seluruh Indonesia. Total sampel berjumlah 248 pemerintah kabupaten/kota.

3.3 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data catatan atau yang telah ada yang merupakan hasil rekap laporan keuangan. Data yang diperlukan dari setiap sampel adalah data sekunder. Data sekunder yang digunakan dalam

penelitian ini merupakan data sekunder eksternal. Data sekunder eksternal tersebut disusun oleh entitas organisasi yang terkait. Data-data tersebut antara lain sebagai berikut.

1. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semesteran (IHPS)

Setiap semesternya BPK RI menerbitkan IHPS yang berisi antara lain Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP), termasuk didalamnya LKPD (audited). LKPD berguna dalam mengumpulkan data mengenai variabel: pengalaman pemerintah daerah, rasio kemandirian, temuan audit (*remarks*), dan data-data lain terkait kondisi keuangan pemerintah daerah.

2. Publikasi Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara (Kemen-PAN)

Kemen-PAN telah menerbitkan skor akuntabilitas pemerintah, dan skor pelayanan publik pemerintah. Skor tersebut digunakan sebagai proksi pengukuran variabel akuntabilitas dan layanan pemerintah daerah.

3. Laporan Profil Entitas

BPK RI mempunyai database mengenai seluruh entitas pemeriksaan yang di update per triwulan. Database tersebut berisi profil entitas yang diharapkan dapat memuat data mengenai variabel akuntan intern pemda dan lokasi.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data menggunakan teknik dokumentasi, yaitu dengan melihat dokumen yang sudah terjadi. Penelitian juga dilakukan dengan

menggunakan studi kepustakaan yaitu dengan cara membaca, mempelajari literatur dan publikasi yang berhubungan dengan penelitian.

3.5 Metode Analisis

Kekuatan hubungan antara audit delay dengan variabel-variabel independenya diukur dengan menggunakan model regresi linear berganda dengan terlebih dahulu dilakukan statistik deskriptif dan uji asumsi klasik. Statistik deskriptif digunakan untuk mendeskripsikan dan memberikan gambaran tentang distribusi frekuensi variabel-variabel dalam penelitian ini, nilai maksimum, minimum, rata-rata (mean) dan standar deviasi. Sedangkan uji asumsi klasik dilakukan untuk memastikan bahwa sampel yang diteliti terbebas dari gangguan multikolinieritas, autokorelasi, heteroskedastisitas dan normalitas (Pallant, 2011).

Adapun model regresi yang digunakan adalah sebagai berikut:

$$\begin{aligned} \text{LnAUTIME} = & \beta_0 + \beta_1 \text{Ln(PGLMN)} + \beta_2 \text{Ln(MNDRI)} + \beta_3 \text{Ln(KMPUAN)} \\ & + \beta_4 \text{Ln(LOK)} + \beta_5 \text{Ln(UKENTS)} + \beta_6 \text{Ln(AKTBLTS)} + \beta_7 \text{Ln(TMUAN)} + \\ & \beta_8 \text{Ln(JMENTS)} + \varepsilon \end{aligned}$$

Keterangan:

| | |
|--------|--|
| AUTIME | = <i>Audit Delay</i> |
| PGLMN | = Pengalaman Pemerintah Daerah |
| MNDRI | = Ketergantungan Pemda Terhadap Pemerintah Pusat |
| KMPUAN | = Kemampuan Keuangan Daerah |
| LOK | = Lokasi |

| | |
|---------------|---|
| UKENTS | = Ukuran Entitas |
| AKTBLTS | = Akintabilitas Kinerja Pemda |
| TMUAN | = Temuan Audit |
| JMNTS | = Proporsi Auditor Per Entitas Pada Kantor Perwakilan |
| β_0 | = Koefisien Regresi |
| ε | = Kesalahan Standar |

3.5.1 Statistika Deskriptif

Statistika deskriptif berfungsi sebagai penganalisis data dengan menggambarkan sampel data yang telah dikumpulkan tanpa penggeneralisasian. Penelitian ini menjabarkan jumlah data, rata-rata, nilai minimum dan maksimum, dan standar deviasi.

3.5.2 Uji Asumsi Klasik

Untuk memperoleh model regresi yang memberikan hasil Best Linear Unbiased Estimator (BLUE), model tersebut perlu diuji asumsi klasik dengan metode Ordinary Least Square (OLS) atau pangkat kuadrat terkecil biasa. Model regresi dikatakan BLUE apabila tidak terdapat Autokorelasi, Multikolinearitas, Heteroskedastisitas, dan Normalitas. Berikut ini penjelasan mengenai uji asumsi klasik yang akan dilakukan.

3.5.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal atau tidak. Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau

mendekati normal (Ghozali, 2006). Dalam penelitian ini uji normalitas menggunakan Kolmogorov-Smirnov. Dasar pengambilan keputusan adalah melihat angka probabilitas, dengan ketentuan:

Probabilitas $> 0,05$: hipotesis diterima karena data berdistribusi secara normal

Probabilitas $< 0,05$: hipotesis ditolak karena data tidak berdistribusi normal.

3.5.2.2 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homoskedastisitas dan jika berbeda disebut heteroskedastisitas. Model regresi yang baik adalah yang homoskedastisitas atau yang tidak terjadi heteroskedastisitas. Menurut Ghozali (2011), ada beberapa cara untuk mengetahui ada tidaknya heteroskedastisitas antara lain dengan melihat grafik plot antara nilai prediksi variabel dependen yaitu ZPRED dengan residualnya SRESID. Deteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik scatterplot antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi, dan sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya) yang telah di-*studentized*.

3.5.2.3 Uji Multikolinearitas

Menurut Ghozali (2006) uji multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah pada model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel

independen. Untuk mendeteksi ada tidaknya multikolinearitas dalam model regresi dapat dilihat dari nilai tolerance value dan variance inflation factor (VIF). Kedua ukuran ini menunjukkan setiap variabel independen manakah yang dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Tolerance mengukur variabilitas variabel independen yang terpilih yang tidak dijelaskan oleh variabel independen lainnya. Jadi nilai tolerance yang rendah sama dengan nilai VIF yang tinggi. Nilai cutoff yang umum adalah :

1. Jika nilai tolerance > 10 persen dan nilai VIF < 10 , maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.
2. Jika nilai tolerance < 10 persen, dan nilai VIF > 10 , maka dapat disimpulkan bahwa ada multikolinearitas antar variabel independen dalam model regresi.

3.5.3 Uji Hipotesis

3.5.3.1 Uji Koefisien Determinasi

Koefisien Determinasi (R^2) bertujuan untuk mengukur seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2006). Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai R^2 yang kecil berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen amat terbatas.

Nilai yang mendekati satu berarti variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variasi

variabel dependen. Bila terdapat nilai adjusted R^2 bernilai negatif, maka nilai adjusted R^2 dianggap bernilai nol.

3.5.3.2 Uji Signifikansi Simultan

Uji signifikansi simultan (uji statistik F) bertujuan untuk mengukur apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen (Ghozali, 2006). Pengujian secara simultan ini dilakukan dengan cara membandingkan antara tingkat signifikansi F dari hasil pengujian dengan nilai signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini. Cara pengujian simultan terhadap variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Jika tingkat signifikansi F yang diperoleh dari hasil pengolahan nilainya lebih kecil dari nilai signifikansi yang digunakan yaitu sebesar 5 persen maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen secara simultan berpengaruh terhadap variabel dependen.
2. Jika tingkat signifikansi F yang diperoleh dari hasil pengolahan nilainya lebih besar dari nilai signifikansi yang digunakan yaitu sebesar 5 persen maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen secara simultan tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

3.5.3.3 Uji Signifikansi Parameter Individual

Uji signifikansi parameter individual (uji statistik t) bertujuan untuk mengukur seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2006). Pengujian secara

parsial ini dilakukan dengan cara membandingkan antara tingkat signifikansi t dari hasil pengujian dengan nilai signifikansi yang digunakan dalam penelitian ini. Cara pengujian parsial terhadap variabel independen yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Jika nilai signifikansi t dari masing-masing variabel yang diperoleh dari pengujian lebih kecil dari nilai signifikansi yang dipergunakan yaitu sebesar 5 persen maka secara parsial variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen.
2. Jika nilai signifikansi t dari masing-masing variabel yang diperoleh dari pengujian lebih besar dari nilai signifikansi yang dipergunakan yaitu sebesar 5 persen maka secara parsial variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

3.6 Tahapan Pelaksanaan Kegiatan

Kegiatan penelitian ini dilakukan melalui beberapa tahapan sebagai berikut.

- I. Tahap Persiapan
 - a. Penentuan topik penelitian
 - b. Perumusan masalah
 - c. Penetapan hipotesis penelitian
 - d. Perumusan metodologi penelitian
 - e. Penyusunan proposal penelitian
- II. Tahap Pelaksanaan

- a. Menyusun instrumen pengumpulan data
- b. Mengadakan uji coba instrumen
- c. Mengumpulkan data penelitian

III. Tahap Pengolahan Data

Melakukan tabulasi dan pengolahan data penelitian

IV. Tahap Penyusunan Laporan Penelitian

Menyusun laporan hasil penelitian