

## **BAB II**

### **LANDASAN TEORI**

Bab II ini terdiri dari landasan teori, pengembangan hipotesis dan kerangka konseptual penelitian. Landasan teori membahas mengenai teori dasar yang digunakan, lokasi daerah, ukuran daerah dan opini audit terhadap *audit delay*. Pengembangan hipotesis membahas tentang dasar penyusunan hipotesis yang berasal dari teori, penelitian terdahulu dan penjelasan logis yang relevan dengan hipotesis yang diusulkan. Terakhir, kerangka konseptual yang memberikan gambaran logika berfikir atas dasar teori yang digunakan sampai diturunkan ke variabel-variabel penelitian ini.

#### **2.1 Teori Keagenan**

Hubungan keagenan yang melibatkan kedua pihak (principal dan agen) didefinisikan oleh Jensen dan Meckling (1976) sebagai hubungan kontrak dimana satu orang atau lebih (prinsipal) yang melibatkan orang lain (agen) untuk melakukan layanan tertentu demi kepentingan principal yang melibatkan pendelegasian beberapa kewenangan pengambilan keputusan. Konflik kepentingan akan muncul dari pendelegasian tugas yang diberikan kepada agen, dimana agen tidak dalam kepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan prinsipal tetapi mempunyai kecenderungan untuk mementingkan diri sendiri dengan mengorbankan kepentingan pemilik.

Konflik yang terjadi antara manajemen atau pemerintah (agen) dengan principal (masyarakat) ini merupakan masalah keagenan yang mengarah pada

asimetris informasi (Mensah, 2018). Dikatakan asimetri informasi bahwa menimbulkan masalah yang merugikan mengarah pada menurunnya pelayanan kepada publik, yang dengan demikian menyebabkan kerugian pada masyarakat dan dapat menurunkan kepercayaan kepada publik. Oleh karena itu, untuk mengurangi asimetri informasi, diperlukan lembaga yang independen yaitu Badan Pengawas Keuangan (BPK). Lembaga yang independen (BPK) memiliki wewenang memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Pada akhir tahun anggaran, pemerintah pusat atau daerah (agen) diminta untuk membuat laporan keuangan pemerintah pusat atau daerah yang kemudian dilaporkan kepada BPK sesuai batas waktu pelaporannya sebagai bentuk pertanggungjawaban agen kepada principal, kemudian oleh BPK dilakukan pemeriksaan dan memberikan opini audit atas laporan keuangan pemerintah daerah. Perbedaan kepentingan antara prinsipal dengan agen cenderung menimbulkan konflik yang dapat mengakibatkan keterlambatan pelaporan keuangan.

Adanya pemisahan kepentingan antara prinsipal dengan agen menjelaskan adanya hubungan kontrak keagenan. Publik sebagai prinsipal memberikan kepercayaan kepada pemerintah (agen) untuk mengelola anggaran daerah atau negara untuk dikelola sebaik mungkin yang dapat digunakan kembali untuk pembiayaan dan keperluan pembangunan dan kebutuhan ekonomi yang bertujuan untuk kesejahteraan masyarakat. Namun adanya perbedaan kondisi geografis dan pendapatan ekonomi antara daerah yang jauh dari pusat industri dengan daerah yang dekat dengan pusat industri, oleh karena

itu pemerintah daerah memiliki kepentingan sendiri. Pada pemerintah daerah, pengelolaan pemerintahan yang dilakukan oleh gubernur, bupati, atau wali kota dimonitor oleh DRPD. Prinsipal memonitor kerja agen agar tujuan organisasi dapat di capai dengan efisien serta tercapainya akuntabilitas publik. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut (Siregar, 2015). Cordery dan Hay (2018) menyebutkan bahwa transparansi, akuntabilitas, efisiensi, efektivitas, keterbukaan, dan pencegahan korupsi dan pengeluaran berlebih bisa menjanjikan pemerintahan yang baik.

## 2.2 *Audit Delay*

*Audit delay* didefinisikan sebagai jumlah hari dari pemerintah akhir tahun fiskal entitas sampai dengan tanggal laporan keuangan yang diaudit diterima oleh kantor auditor negara (Cagle *et al.*, 2014). Lebih lanjut, penundaan audit mengacu pada waktu dari akhir tahun keuangan kotamadya hingga tanggal laporan audit (Cohen & Leventis, 2013). *Audit delay* berdampak pada ketersediaan laporan keuangan publik yang mana mewakili informasi yang tersedia untuk umum mengenai posisi keuangan entitas publik dan kinerja, oleh karena itu laporan keuangan entitas publik merupakan media akuntabilitas dan sarana untuk pengambilan keputusan oleh beberapa pengguna yang tertarik seperti lembaga pemerintahan dan lembaga keuangan internasional lainnya seperti Bank Dunia, Dana Moneter Internasional (IMF). Sejak saat itu, publikasi tepat waktu dianggap penting, oleh karena itu

peraturan mengamankan penerbitan laporan keuangan entitas dengan tepat waktu. Dengan itu, atribut kualitatif penting dari laporan keuangan adalah ketepatan waktu, yang mensyaratkan bahwa informasi harus tersedia bagi pengguna laporan keuangan secepat mungkin (Fully dan David, 2020).

Ketepatan waktu penyerahan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) diatur dalam Peraturan Pemerintah RI Nomor 12 Tahun 2019 Pasal 191 ayat 2 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah oleh kepala daerah wajib disampaikan kepada Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir dan pada ayat 3, pemeriksaan laporan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan sebagaimana dimaksud pada ayat (2) diselesaikan selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah.

Dalam instansi pemerintahan di Indonesia proses audit hanya dapat dilakukan jika pemerintah daerah telah menyerahkan laporan keuangannya kepada BPK. BPK selanjutnya akan mengeluarkan surat tugas audit kepada auditor yang dimilikinya untuk melakukan pekerjaan lapangan pada pemerintah daerah yang bersangkutan. Surat tugas audit ini berisi lamanya waktu yang diberikan oleh auditor dalam melakukan pekerjaan lapangan. Sehingga besar kecilnya permasalahan dan temuan yang dihadapi oleh BPK pada saat melakukan pemeriksaan atau audit tidak akan mempengaruhi lamanya waktu pekerjaan lapangan. Hal ini berbeda dengan proses audit yang terjadi pada sektor swasta di mana auditor dalam melakukan pekerjaan

lapangan tidak diberikan batas waktu. Berdasarkan pada hal tersebut maka *audit delay* yang terjadi pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia lebih dipengaruhi oleh kapan audit dimulai (Aprila *et al.*, 2017).

Faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* yaitu kedekatan geografis auditor-klien dan temuan audit dapat meningkatkan dan memperpendek penundaan audit atau *audit delay*. Klien yang menggunakan auditor lokal dengan memperhitungkan jarak lokasi kantor auditor dengan lokasi klien yang berada di wilayah statistik metropolitan yang sama dibandingkan dengan menggunakan auditor *big4* dapat memperpendek *audit delay* (Dong *et al.*, 2017). Elemen lain dari laporan audit pemerintah yang menguntungkan adalah kurangnya audit temuan. Temuan audit dikeluarkan jika auditor gagal mematuhi hukum atau peraturan dan ketika auditor mencatat masalah dengan pengendalian internal. Masalah ini, terutama masalah pengendalian internal, akan menyebabkan peningkatan penilaian risiko, meningkat prosedur audit, dan peningkatan waktu audit. Sebaliknya, kurangnya temuan audit, seperti rasio laporan keuangan yang menguntungkan, merupakan ukuran kabar baik yang diharapkan untuk menyampaikan laporan keuangan secara lebih tepat waktu (Cagle *et al.*, 2014). Pada penelitian ini lebih fokus pada lokasi daerah yang diprosikan dengan jarak lokasi pemerintah daerah dengan pemerintah pusat, ukuran daerah dengan proksi total APBD dan opini audit dengan proksi berupa jenis opini yang diberikan oleh BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang tercantum dalam LHP BPK.

### 2.3 Lokasi Daerah

Teori lokasi adalah dasar atau konteks untuk mempelajari bagaimana dan mengapa keputusan lokasi dibuat, baik oleh perusahaan, pemerintah, lembaga, atau orang, serta memberikan alasan untuk penentuan lokasi pengambilan keputusan dan alokasi layanan. Ini bisa melibatkan pemeriksaan akses barang dan jasa, efisiensi ekonomi, pertimbangan transportasi, penyediaan layanan, dan yang lainnya. Dalam banyak hal, teori lokasi merupakan hasil dari berbagai aspek teori ekonomi, di mana ditemui nuansa-nuansa seperti spasial heterogenitas, pengaruh lingkungan, dan perilaku manusia serta pengambilan keputusan supaya lebih dipahami sepenuhnya. Teori lokasi umumnya fokus pada penggunaan lahan, produksi industri, tempat-tempat sentral, dan kompetisi spasial. Teori lokasi diperluas untuk mengatasi berbagai masalah, termasuk asumsi yang dibuat, abstraksi model. Untuk wawasan dan tujuan strategis, teori lokasi berfungsi sebagai dasar untuk pengambilan keputusan dan / atau alokasi sumber daya, di mana pendekatan pemodelan berada dioperasionalkan untuk mendukung penempatan fasilitas dan upaya perencanaan layanan (Murray, 2020).

Teori lokasi industri dan teori pusat pertumbuhan memiliki peranan terhadap pertumbuhan ekonomi. Dimana penempatan lokasi industri yang tepat dapat memberikan banyak jalan, diantaranya industri yang didirikan dilokasi yang tepat, mampu menyerap tenaga kerja yang ada disekitar lokasi industri khususnya dan masyarakat luas pada umumnya. Selain itu daerah yang menjadi lokasi industri secara otomatis akan mengalami kenaikan pendapatan daerah.

Sehingga memungkinkan perekonomian di daerah lokasi industri mengalami peningkatan (Rachmawi *et al.*, 2016).

#### **2.4 Ukuran Daerah**

Struktur pemerintahan di Indonesia terdiri dari pemerintah pusat dan pemerintah daerah, dimana pemerintah daerah terdiri dari pemerintah tingkat provinsi, serta pemerintah daerah tingkat kedua, yaitu pemerintah kabupaten dan kota. Undang – Undang Nomor 32 tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah Pasal 1 menegaskan bahwa daerah otonom merupakan kesatuan masyarakat hukum yang memiliki daerah batas wilayah yang berwenang mengatur dan mengurus urusan pemerintahan dan kepentingan masyarakat lokal sesuai inisiatif mereka sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat di dalam Kesatuan Sistem ketatanegaraan Republik Indonesia. Dengan berlakunya otonomi daerah maka pemerintah daerah dituntut untuk dapat mengelola pemerintahannya secara mandiri (Adiputra *et al.*, 2018). Otonomi daerah adalah fitur pemerintahan yang baik (Ladner *et al.*, 2016). Tata pemerintahan yang baik adalah pelaksanaan kewenangan melalui politik yang transparan dan akuntabel dan proses kelembagaan yang mendorong partisipasi publik (Kryeziu, 2016). Pemerintah daerah sendiri didefinisikan sebagai entitas publik, yang merupakan sub-unit dari negara bagian atau wilayah, yang bertanggung jawab atas penetapan tersebut menegakkan kebijakan publik tertentu di wilayah yang relatif kecil. Tantangan utama masyarakat lokal dan pemerintah daerah harus menghubungkan apa yang diterima secara politik dan

berkelanjutan secara administratif dan hubungan keduanya adalah suatu keharusan untuk mencapai pemerintahan yang efektif (Guga, 2018).

Ukuran pemerintah daerah dapat diukur dengan populasi atau luas permukaan (Guga, 2018). Ukuran daerah merupakan suatu gambaran besar kecilnya suatu entitas atau daerah. Ukuran daerah yang besar cenderung akan memiliki sistem manajemen informasi yang lebih baik, sumber informasi dan staf akuntansi yang lebih banyak, sistem pengendalian internal yang kuat, dan adanya pengawasan yang lebih dari investor, regulator dan juga masyarakat. Ukuran pemerintah daerah dapat dilihat dari jumlah APBD. Nilai Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) adalah suatu gambaran tentang perencanaan keuangan daerah yang terdiri atas proyeksi penerimaan dan pengeluaran suatu pemerintah daerah dalam suatu periode tertentu. Keuangan daerah yang ditunjukkan dalam APBD juga menggambarkan tentang perkembangan kondisi keuangan dari suatu pemerintah daerah (Siregar, 2015). Pemerintah Daerah yang memiliki APBD besar memiliki transaksi keuangan lebih banyak dan nilainya lebih besar dibandingkan dengan daerah yang memiliki APBD lebih kecil. Dengan transaksi keuangan yang lebih banyak, diperlukan waktu dalam penyusunan laporan keuangan sehingga dapat menyebabkan *audit delay* (Wibowo dan Purwaningsih, 2019).

## **2.5 Opini Audit**

Opini audit merupakan opini yang diberikan auditor tentang kewajaran penyajian laporan keuangan perusahaan tempat auditor melakukan audit (Mulyadi, 2014: 19). Hasil audit BPK atas laporan keuangan adalah opini atas



laporan keuangan pemerintah daerah yang merupakan refleksi dari kualitas akuntabilitas keuangan atas implementasi APBD. Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pasal 16 Ayat (1), tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara terdapat 4 (empat) opini yang diberikan oleh pemeriksa (BPK), yakni:

- 1 Pendapat wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan yang diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, pemerintah daerah tersebut dianggap telah menyelenggarakan prinsip akuntansi yang berlaku umum dengan baik, dan walaupun ada kesalahan, kesalahannya dianggap tidak material dan tidak berpengaruh signifikan terhadap pengambilan keputusan.
- 2 Pendapat wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa menyajikan secara wajar dalam semua hal yang material, Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, kecuali untuk dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan.

- 3 Pendapat tidak wajar (*adverse opinion*) adalah pendapat yang menyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah daerah yang diperiksa tidak menyajikan secara wajar Laporan Realisasi APBD, Laporan Arus Kas, Neraca, dan Catatan Atas Laporan Keuangan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan pemerintah daerah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.
- 4 Pernyataan menolak memberikan pendapat (*disclaimer opinion*) adalah pendapat yang menyatakan bahwa auditor tidak menyatakan pendapat atas laporan keuangan, jika bukti pemeriksaan atau audit tidak cukup untuk membuat kesimpulan. Opini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh pemerintah daerah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah disajikan dengan wajar.

Tujuan audit adalah untuk memberikan pendapat apakah laporan keuangan pemerintah, tahun audit yang bersangkutan benar dan akuntabilitas (Mohamad *et al.*, 2012). Selain itu, opini audit selain *unqualified opinion* dipandang sebagai berita buruk yang dapat menimbulkan gejala konflik antara auditor dengan manajemen dan dapat meningkatkan *audit delay* (Khoufi *et al.*, 2018 ; Baldacchino *et al.*, 2017).

## 2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan sumber referensi yang digunakan dalam penelitian ini. Peneliti sebelumnya telah melakukan penelitian berkaitan dengan *audit delay*, namun hasil yang diperoleh beragam. Secara singkat penelitian terdahulu disajikan dalam bentuk tabel sebagai berikut :

**Tabel 2. 1**  
**Penelitian Terdahulu**

No	Nama Peneliti/ Tahun/ Judul Penelitian	Variabel yang Diteliti	Hasil Penelitian
1.	<i>Effect of municipal, auditing and political factors on audit delay.</i>  (Cohen and Leventis, 2013).	Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i>  Variabel Independen: <i>X1: Experience</i> <i>X2: Grant</i> <i>X3: Location</i> <i>X4: Opposition</i> <i>X5: Re-Elecion</i> <i>X6: External Accounting Team</i> <i>X7: Internal Accounting Team</i> <i>X8: Remarks</i> <i>X9: Type of audit firm</i> <i>X10: Government Size</i> <i>X11: Population</i> <i>X12: Likuiditas</i> <i>X13: Profitabilitas.</i>	Hasil penelitian menunjukkan untuk variabel lokasi daerah dan ukuran kota berpengaruh negatif terhadap penundaan audit.  Sedangkan untuk variabel independen yang lain tidak menunjukkan pengaruh terhadap penundaan audit.
2.	Faktor – Faktor Yang Mempengaruhi Keterlambatan Waktu Pelaporan Keuangan	Variabel Dependen: Keterlambatan Waktu Pelaporan Keuangan.	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa lokasi daerah, opini audit dan temuan audit pemerintah daerah berpengaruh terhadap

	<p>Pemerintah Daerah Di Indonesia.</p> <p>(Rachmawi <i>et al.</i>, 2016).</p>	<p>Variabel Independen:</p> <p>X1: Kemandirian Daerah</p> <p>X2: Lokasi Pemerintah Daerah</p> <p>X3: Keterpilihan Kembali Kepala Daerah</p> <p>X4: Posisi Keuangan Daerah</p> <p>X5: Performa Keuangan Daerah</p> <p>X6: Temuan Audit</p> <p>X7: Opini Audit.</p>	<p>keterlambatan waktu pelaporan keuangan daerah di Indonesia.</p> <p>Berbeda dengan faktor keterpilihan kembali kepala daerah, posisi dan performa keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap keterlambatan waktu pelaporan keuangan daerah di Indonesia</p>
3.	<p>Karakteristik Pemerintah Daerah, Karakteristik Kepala Daerah, Karakteristik Inspektorat Daerah dan Ketepatan Waktu Penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Indonesia</p> <p>(Taufik dan Bandi, 2015)</p>	<p>Variabel Dependen : Ketepatan Waktu Penyampaian LKPD</p> <p>Variabel Independen:</p> <p>X1: Umur Administrasi Pemerintah Dearah</p> <p>X2: Lokasi Pemerintah Daerah</p> <p>X3: Masa Jabatan Kepala Daerah</p> <p>X4: Gender Kepala Daerah</p> <p>X5: Jenjang Jabatan Fungsional Auditor</p> <p>X6: Kapabilitas Inspektorat</p>	<p>Lokasi daerah berpengaruh positif terhadap ketepatan waktu penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah</p>
4.	<p>Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Ketepatan Waktu Dan <i>Audit Delay</i> Penyampaian Laporan Keuangan</p>	<p>Variabel Dependen:</p> <p>Y1: <i>Audit Delay</i></p> <p>Y2: Ketepatan Waktu</p> <p>Variabel Independen:</p>	<p>Opini audit berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i> dan ketepatan waktu dalam menyampaikan laporan keuangan daerah.</p> <p>Dan berdasarkan nilai korelasi Spearman</p>

	(Dewi dan Pamudji, 2013).	X1: <i>Profitabilitas</i> X2: <i>Solvabilitas</i> X3: Ukuran Perusahaan X4: Opini Auditor X5: Ukuran KAP	menunjukkan ada hubungan positif yang signifikan antara <i>audit delay</i> dengan ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan tahunan.
5.	Pengaruh Karakteristik Pemerintahan terhadap Audit Delay Laporan Keuangan Pemerintah Daerah  Siregar (2015)	Variabel Dependen : <i>Audit Delay</i>  Variabel Independen: X1: Ukuran Pemerintah Daerah X2: Nilai APBD X3: <i>Leverage</i>	Ukuran pemerintah daerah dan leverage berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> .  Tetapi, nilai apbd tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
6.	Faktor-faktor yang mempengaruhi audit delay pada pemerintah kabupaten / kota di indonesia.  (Wafa dan Nugraeni, 2018).	Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i>  Variabel Independen: X1: Ukuran Pemerintah Daerah X2: Pengalaman Menerapkan SAP X3: Jumlah Temuan Audit X4: Opini Audit.	Ukuran pemerintah daerah dan opini audit berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i> .
7.	Pengaruh Nilai APBD, Total Aset, Opini Audit, dan Latar Belakang Pendidikan Terhadap <i>Audit Delay</i> Pemerintah Daerah Di Subosukowonosraten  (Wibowo dan Purwaningsih, 2019)	Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i>  Variabel Independen: X1: Nilai APBD X2: Total Aset X3: Opini Audit X4: Latar Belakang Pendidikan	Nilai APBD berpegaruh signifikan positif terhadap <i>audit delay</i> .  Opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
8.	<i>The Influence of Government Size, Audit Opinion and Incumbent on Audit</i>	Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i>	Hasil menunjukkan bahwa opini audit memiliki pengaruh positif terhadap <i>audit delay</i> .

	<p><i>Delay in the Provincial Government in Indonesia.</i></p> <p>(Marni <i>et al.</i>, 2019).</p>	<p>Variabel Independen: X1: Ukuran Pemerintah Daerah X2: Opini Audit X3: <i>Incumbent</i>.</p>	<p>Ukuran pemerintah pengaruh tidak signifikan terhadap <i>audit delay</i>.</p>
9.	<p><i>Determinant Analysis of Audit Report Lag in Regional Governments in Indonesia.</i></p> <p>(Karlina <i>et al.</i>, 2018)</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit report lag.</i></p> <p>Variabel Independen: X1: Ukuran Pemerintah Daerah X2: Umur Pemerintah Daerah X3: <i>Incumbent</i> X4: Temuan Audit X5: Opini Audit X6: Dana Alokasi Khusus.</p>	<p>Hasil menunjukkan untuk variabel umur pemerintah daerah dan temuan audit mempengaruhi keterlambatan laporan audit.</p> <p>Variabel ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan DAK tidak memengaruhi keterlambatan laporan audit.</p>
10.	<p><i>Audit Report Timeliness of United States Local Government: An Investigation of Entities Exceeding Reporting Deadlines.</i></p> <p>(Cagle <i>et al.</i>, 2014)</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit delay.</i></p> <p>Variabel Independen: X1: <i>Position</i> X2: <i>Performance</i> X3: <i>Findings</i> X4: <i>Opinion</i> X5: <i>Debt</i> X6: <i>Single Audit</i> X7: <i>Funds</i> X8: <i>Distance</i> X9: <i>Expertise</i> X10: <i>County</i></p>	<p>Opini berhubungan positif dengan <i>audit delay</i>.</p>
11.	<p><i>Audit Delay in Local Authorities : An Exploratory Study in Kedah, Perak and Kelantan.</i></p> <p>(Mohamad <i>et al.</i>, 2012).</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel Independen: <i>Audit Opinion</i></p>	<p>Hasil menunjukkan terdapat hubungan yang positif antara keterlambatan penyerahan laporan audit dan opini audit untuk wilayah bagian Perak.</p>

			Namun, di sisi lain opini audit menunjukkan hubungan yang tidak signifikan untuk wilayah bagian Kedah dan Kelantan
12.	<p><i>An Empirical Examination of the Determinant of Audit Report Delay in France.</i></p> <p>(Khoufi <i>et al.</i>, 2018)</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel Independen: X1: <i>Invent-Trad</i> X2: <i>Audit Opinion</i> X3: <i>Audit Firm Size</i> X4: <i>Company Characteristics</i> X5: <i>Month of year-end</i> X6: <i>Financial Debt</i> X7: <i>Profitabilitas</i> X8: <i>Ownership Concentration</i></p>	Opini audit berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i> .
13.	<p><i>An Analysis Of Audit Report Lags In Maltese Companies.</i></p> <p>(Baldacchino <i>et al.</i>, 2017)</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Report Lag</i></p> <p>Variabel Independen: X1: <i>Audit Firm</i> X2: <i>Audit Opinion</i> X3: <i>Profitability</i> X4: <i>Extraordinary Item</i> X5: <i>Type of Industry</i> X6: <i>Company Size</i></p>	Opini audit berpengaruh positif terhadap <i>audit report lag</i> .
14.	<p>Pengaruh Opini Audit Dan Kualitas Auditor Terhadap <i>Audit Delay</i> Pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia.</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel Independen: X1: Opini audit</p>	Hasil penelitian ini menunjukkan opini audit auditor berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i> .

	(Aprila <i>et al.</i> , 2017).	X2: Kecakapan profesional auditor X3: Latar belakang pendidikan auditor.	
15.	<i>The Timeliness of Financial Reporting among Jordanian Companies: Do Company and Board Characteristics, and Audit Opinion Matter.</i>  (Al Daoud <i>et al.</i> , 2014)	Variabel Dependen: <i>Audit Report Lag</i>  Variabel Independen: X1: <i>Board independence</i> X2: <i>Board size</i> X3: <i>Auditor Opinion</i> X4: <i>Profitability</i> X5: <i>Sector classification</i>	Opini audit berhubungan negatif terhadap <i>audit report lag</i> .
16.	<i>Corporate Governance and Audit Report Timeliness: Evidence from Malaysia</i>  (Nelson and Shukeri, 2015)	Variabel Dependen: <i>Audit Report Lag</i>  Variabel Independen: X1: <i>Board Independence</i> X2: <i>Audit Committee Size</i> X3: <i>Audit Committee Meetings</i> X4: <i>Audit Committee Qualifications</i> X5: <i>Auditor Type</i> X6: <i>Audit Opinion</i> X7: <i>Firm Performance</i>	Opini audit berhubungan negatif terhadap <i>audit report lag</i> .
17.	Pengaruh Ukuran Daerah, Opini Audit dan Tingkat Ketergantungan Keuangan Daerah Terhadap <i>Audit Delay</i> .	Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i>  Variabel Independen: X1: Ukuran daerah X2: Opini audit	Hasil penelitian ini menunjukkan opini audit berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i> .  Ukuran daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .



	(Tullah <i>et al.</i> , 2019)	X3: Tingkat ketergantungan daerah.	
18.	<p>Analisis Determinan <i>Audit Delay Of Government Financial Report</i> Pada Pemerintah Provinsi Di Indonesia</p> <p>(Rahmawati dan Verawati, 2020)</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel Independen:  X1: Ukuran Pemerintah Daerah  X2: Terpilihnya kembali Kepala Daerah Sebelumnya  X3: Tingkat Ketergantungan Keuangan Daerah  X4: Temuan Audit  X5: Akuntabilitas Kinerja  X6: Lokasi Pemerintah Daerah</p>	<p>Hasil menunjukkan lokasi pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i>.</p> <p>Ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>.</p>
19.	<p><i>Corporate Governance mechanisms and audit delay in a joint audit regulation.</i></p> <p>(Alfraih, 2016)</p>	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel Independen:  X1: <i>Audit Combination</i>  X2: <i>Board Size</i>  X3: <i>Director's Independence</i>  X4: <i>Role Duality</i>  X5: <i>Institutional Ownership</i>  X6: <i>Government Ownership</i>  X7: <i>Audit Opinion</i>  X8: <i>Firm Size</i>  X9: <i>Profitability</i>  X10: <i>Complexity</i>  X11: <i>Leverage</i>  X12: <i>Financial Institutions</i></p>	<p>Hasil menunjukkan ini opini audit tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i>.</p>

		X13: <i>Investment</i> X14: <i>Manufacturing</i> X15: <i>Services</i>	
--	--	--	--

Sumber: Beberapa artikel atau jurnal yang diolah 2022

## 2.7 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini berdasarkan pada teori keagenan (teori agensi) yang menjelaskan dua komponen penting yaitu agent dan principal. Pada teori ini terdapat dua kepentingan antara agent dengan principal. Pada penelitian ini pemerintah sebagai agent dan masyarakat atau rakyat sebagai principal. Pemerintah diberikan wewenang dan tanggung jawab oleh rakyat untuk mengelola anggaran negara dan mengatur negara dengan kebijakan-kebijakan yang berpihak pada rakyat demi kesejahteraan rakyat serta melaporkan anggaran tersebut kepada rakyat dalam bentuk laporan keuangan yang dilaporkan oleh masing masing pemerintah daerah kepada BPK secara tepat waktu tanpa adanya penyelewengan. Pemerintah daerah terdiri dari berbagai delegasi. Setiap delegasi ini akan bertanggung jawab kepada setiap kepala pemerintah daerah. Dalam pelaksanaannya, delegasi-delegasi tersebut memiliki program kerja yang dimana mengharapkan program kerjanya berjalan sesuai dengan perencanaan. Karena adanya pembagian tugas atau delegasi dari pemerintah daerah tingkat provinsi/ kabupaten/ kota yang dimana memiliki perencanaan masing-masing untuk kebaikan daerahnya ini dapat menyulitkan perencanaan satu arah oleh kepala pemerintah daerah tersebut dan pula menjadi hambatan untuk kepentingan utama yaitu kesejahteraan rakyat. Sementara itu principal dalam penelitian ini yaitu masyarakat, dimana masyarakat memberikan

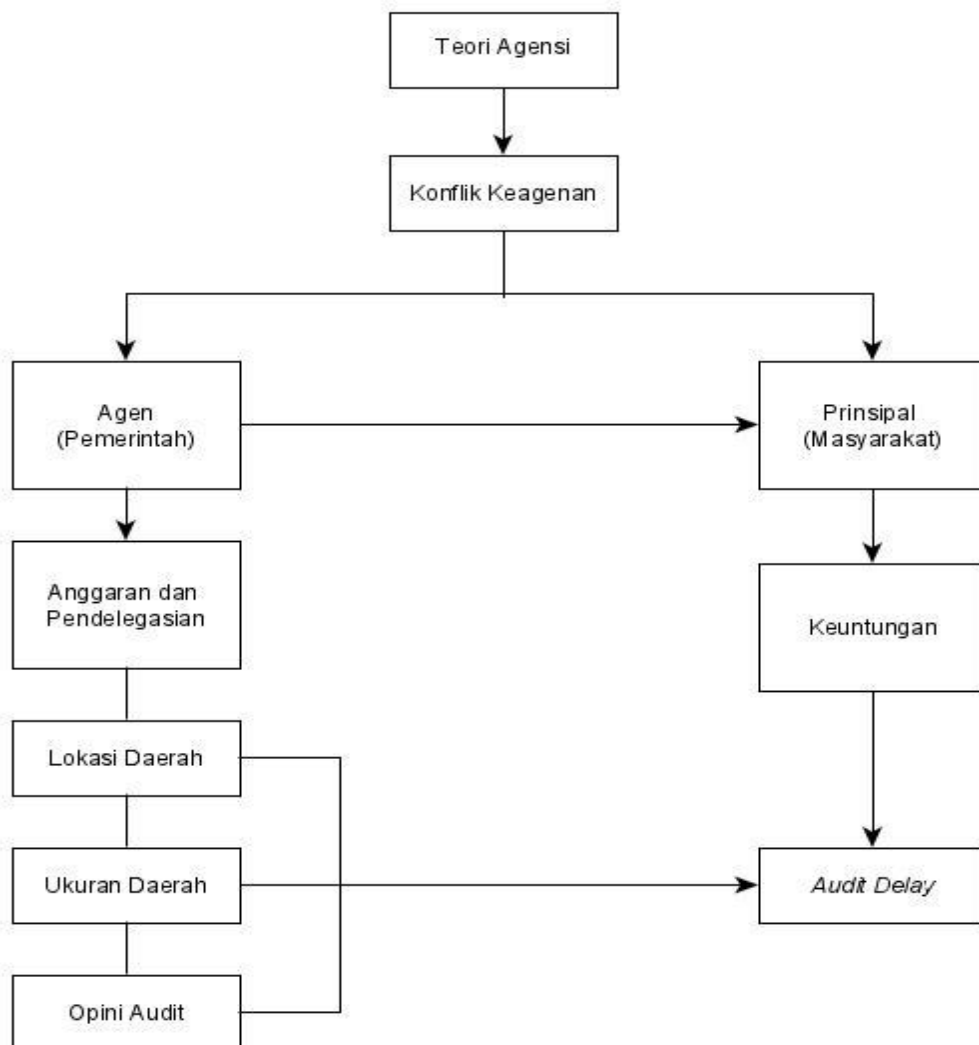
kepercayaan kepada agent atau pemerintah daerah untuk mengelola anggaran dari masyarakat berupa apbn atau APBD untuk dikelola sebaik mungkin dan dapat dikembalikan kembali kepada masyarakat berupa kesejahteraan dan kemakmuran dalam hal ekonomi, ataupun pembangunan, sehingga hal ini dapat menimbulkan perbedaan kepentingan antara pemerintah daerah dan masyarakat sehingga dapat menyebabkan keterlambatan penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah kepada BPK selaku yang bertanggungjawab atas audit laporan keuangan pemerintah daerah.

Kondisi geografis yang berbeda di Indonesia dan lokasi daerah yang terdiri dari berbagai pulau dapat menjadi salah satu penyebab ketidakmerataan pembangunan di Indonesia. Pemerataan pembangunan daerah yang belum sempurna tersebut juga tentu menjadi salah satu faktor terhambatnya pelaporan keuangan daerah terutama dari daerah terpencil dimana mereka kesulitan mengakses informasi ataupun karena faktor minimnya sumber daya manusia yang ada. Ukuran daerah merupakan suatu gambaran besar kecilnya suatu pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah yang besar dapat memiliki anggaran yang besar karena ukuran daerah yang besar biasanya terdiri dari banyak industry dan pusat pertumbuhan ekonomi. Pemerintah daerah yang memiliki anggaran yang besar maka juga memiliki transaksi keuangan yang lebih banyak. Banyaknya transaksi keuangan akan menyebabkan pengelolaan keuangan bertambah rumit sehingga penyusunan laporan keuangan akan membutuhkan waktu yang lebih lama. Pemerintah daerah yang mendapatkan opini audit selain WTP dari BPK maka banyak yang harus diperbaiki laporan

keuangan tersebut oleh pemerintah daerah tersebut dan ini dapat menyebabkan penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah semakin lama untuk disampaikan ke publik.

**Gambar 2.1**

**Kerangka Berpikir**

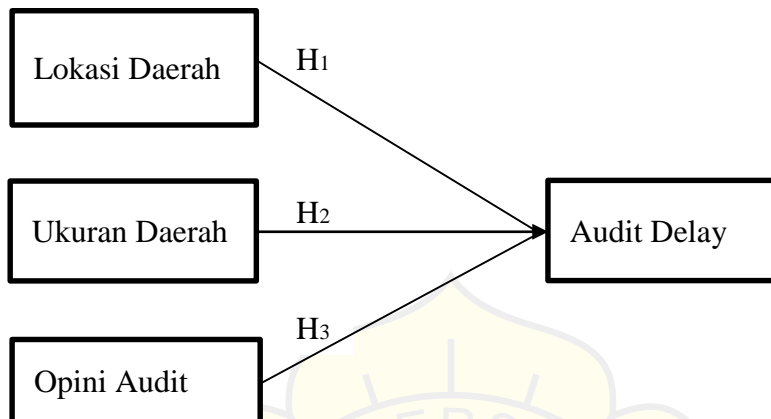


Sumber : Data diolah penulis (2022)

## 2.8 Model Hubungan Antar Variabel

Gambar 2.2

### Model Hubungan Antar Variabel



Sumber : Data diolah penulis (2022)

Keterangan :

AD : *Audit Delay* (jumlah hari dari tanggal berakhirnya tahun buku pemerintah daerah (31 Desember) hingga tanggal diterbitkannya laporan audit oleh BPK).

LOK : Lokasi Daerah (lokasi pemerintah daerah yang berada di Pulau Jawa dengan pemerintah daerah yang berada di luar Pulau Jawa).

SIZE : Ukuran Daerah (jumlah APBD pemerintah daerah).

OPINI : Opini Audit (jenis opini audit yang didapatkan oleh pemerintah daerah).

Kerangka konseptual ini untuk menunjukkan arah penyusunan dari metodologi penelitian dan mempermudah dalam pemahaman dan menganalisis masalah. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh lokasi daerah, ukuran daerah, dan opini audit terhadap *audit delay*.

## 2.9 Pengembangan Hipotesis

### 2.9.1 Hubungan Lokasi Daerah dan *Audit Delay*

Kondisi geografis daerah di Indonesia yang terdiri dari berbagai pulau yang tersebar dari Sabang sampai Merauke dapat menjadi salah satu faktor yang menyebabkan belum meratanya pembangunan nasional. Belum meratanya pembangunan menyebabkan sulitnya akses bagi pemerintah atau investor untuk melakukan eksplorasi kekayaan daerah.

Sesuai dengan teori pusat-pinggirian, daerah-daerah di bagian barat Indonesia terutama Pulau Jawa cenderung lebih maju pembangunannya dibandingkan wilayah timur Indonesia. 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. Pembangunan di segala bidang yang terjadi di Indonesia lebih cenderung dilakukan Jawa sentris. Hal ini menyebabkan kesenjangan antara pemerintah daerah di Pulau Jawa dan pemerintah daerah di luar pulau Jawa. Pemerataan pembangunan daerah yang belum sempurna tersebut juga tentu menjadi salah satu faktor terhambatnya pelaporan keuangan daerah terutama dari daerah terpencil dimana mereka kesulitan mengakses informasi ataupun karena faktor minimnya kualitas sumber daya manusia yang ada. Hasil dari penelitian Rachmawi *et al.* (2016)

menyatakan lokasi daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay*, yang berarti bahwa semakin jauh lokasi pemerintah daerah dengan pemerintah pusat maka daerah akan semakin berpeluang untuk melakukan keterlambatan dalam pelaporan keuangan daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Taufik dan Bandi (2015) menunjukkan bahwa lokasi daerah berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatan waktu. Mereka menyatakan bahwa pemisahan lokasi pemerintah daerah antara Jawa dan luar Jawa didasarkan pada kecenderungan pemerintah daerah di Jawa lebih maju baik di sektor ekonomi, infrastruktur, pendidikan dan para birokratnya memiliki tingkat intelektual yang bagus dengan pengorganisasian lembaga yang cukup baik, sehingga dapat meningkatkan ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan daerah. Berdasarkan penelitian Dewi dan Pamuji (2013) menyatakan bahwa *audit delay* dan ketepatan waktu sangat erat kaitannya. Semakin dekat daerah dengan pusat industri dapat meningkatkan ketepatan waktu dalam penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah dan ini merupakan hal yang baik dan dapat menunjukkan bahwa *audit delay* semakin pendek. Maka penelitian Taufik dan Bandi (2015) menyatakan lokasi daerah berhubungan negatif signifikan dengan *audit delay*. Penelitian ini tidak sejalan dengan Cohen dan Leventis (2013) yang menyatakan bahwa lokasi daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

H1. Jarak lokasi pemerintah daerah berpengaruh terhadap *audit delay*.

### 2.9.2 Hubungan Ukuran Daerah dan *Audit Delay*

Ukuran pemerintah daerah merupakan suatu gambaran besar kecilnya suatu pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang memiliki ukuran besar kecenderungan untuk memiliki transaksi keuangan yang lebih banyak dibandingkan dengan pemerintah daerah yang berukuran kecil. Banyaknya transaksi keuangan akan menyebabkan pengelolaan keuangan bertambah rumit sehingga penyusunan laporan keuangan akan membutuhkan waktu yang lebih lama (Siregar, 2015).

Penelitian yang dilakukan oleh Cohen dan Leventis (2013) menunjukkan hasil yang signifikan dan negatif antara ukuran daerah dengan *audit delay*, mereka beranggapan bahwa pemerintahan yang memiliki sumber daya atau aset yang besar memiliki lebih banyak sumber informasi, lebih banyak staf akuntansi, sistem informasi yang lebih canggih, sistem pengendalian internal yang lebih kuat, serta adanya pengawasan dari regulator yang memungkinkan pemerintahan untuk melaporkan laporan keuangan yang telah diaudit lebih cepat ke publik.

Penelitian yang dilakukan oleh Wafa dan Nugraeni (2018) menunjukkan bahwa ukuran daerah berpengaruh positif dengan *audit delay*. Ukuran pemerintah daerah dapat dilihat dari jumlah APBD. Pemerintah Daerah yang memiliki APBD besar memiliki transaksi keuangan lebih banyak dan nilainya lebih besar dibandingkan dengan daerah yang memiliki APBD lebih kecil. Dengan transaksi keuangan yang lebih banyak, diperlukan waktu dalam penyusunan laporan keuangan sehingga dapat menyebabkan *audit*



*delay*. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Wibowo dan Purwaningsih (2019) yang menemukan nilai APBD berpengaruh signifikan positif dengan *audit delay*, artinya semakin besar APBD maka dapat di asumsikan bahwa semakin besar pula ukuran pemerintah tersebut. Ukuran pemerintah yang besar akan menyebabkan *audit delay* yang lebih lama.

Penelitian tersebut tidak didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Marni *et al.* (2019) yang menyatakan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh tetapi tidak signifikan terhadap *audit delay*, yang berarti besarnya anggaran pemerintah daerah berbanding terbalik dengan penundaan audit, dimana setiap perubahan besaran APBD penundaan audit akan berkurang. Semakin besar pendapatan pada nilai APBD yang di miliki oleh pemerintahan maka pemerintah mampu memiliki teknologi, fasilitas, serta sumber daya yang lebih baik sehingga mampu menyusun laporan keuangan lebih cepat, sehingga BPK dapat lebih cepat dalam menyelesaikan proses auditnya. Penelitian oleh Karlina *et al.* (2018) menyatakan ukuran daerah tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

H2. Ukuran daerah berpengaruh terhadap *audit delay*.

### **2.9.3 Hubungan Opini Audit dan *Audit Delay***

Hasil audit BPK atas laporan keuangan adalah opini atas laporan keuangan pemerintah daerah. Opini BPK atas laporan keuangan pemerintah ada empat jenis yaitu: Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW) dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Menurut Cagle *et al.* (2014), opini audit selain wajar tanpa

pengecualian dianggap sebagai berita buruk. Hal ini menjadi indikasi bahwa manajemen memiliki keahlian yang kurang kompeten, yang dapat menunda proses audit karena berbagai alasan, seperti auditor tidak dapat memperoleh catatan yang diperlukan karena tidak lengkap atau yang lainnya. Opini yang berkualitas atau merugikan juga dapat dikeluarkan sebagai hasil dari penemuan kontrol internal yang tidak memadai. opini WDP mengindikasikan adanya tambahan prosedur yang dibutuhkan selama pelaksanaan audit yang akan meningkatkan *audit delay*. Hasil dari penelitian Cagle *et al.* (2014) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh signifikan positif terhadap keterlambatan laporan audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Mohamad *et al.* (2012). Penelitian ini juga didukung oleh penelitian oleh Khoufi *et al.* (2018), Baldacchino *et al.* (2017) yang meneliti pengaruh opini audit terhadap *audit delay* pada sektor perusahaan.

Pemerintah daerah selaku agen akan berusaha untuk memberikan pelayanan yang terbaik kepada principal, salah satunya dengan menyusun laporan keuangan dengan sebaik mungkin agar dapat meminimalisir salah saji yang dapat menimbulkan ketidakwajaran pada laporan keuangan sehingga opini audit yang didapatkan akan baik. Semakin baik opini audit yang diperoleh oleh pemerintah daerah maka semakin kecil *audit delay* yang terjadi. Pemerintah daerah di Indonesia yang memperoleh opini WTP memiliki kecenderungan lebih cepat diperiksa daripada pemerintah daerah yang memperoleh opini selain WTP. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Aprilia *et al.* (2017) menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh

signifikan negatif terhadap *audit delay*. Penelitian ini didukung oleh penelitian Al Daoud *et al.* (2014), Nelson dan Shukeri (2015) yang menemukan hubungan signifikan dan negatif antara opini audit dengan keterlambatan laporan audit pada sektor perusahaan.

Penelitian yang dilakukan oleh Tullah *et al.* (2019) menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh signifikan positif dengan keterlambatan laporan audit, yang menurutnya pemerintah daerah yang memperoleh opini audit selain WTP akan menyebabkan terjadinya audit delay yang panjang hal ini karena diperlukannya pencarian bukti-bukti dan temuan-temuan audit lebih lanjut oleh auditor. Penelitian ini didukung oleh Marni *et al.* (2019), Wafa dan Nugraeni (2018) yang menunjukkan hasil opini audit berpengaruh signifikan positif terhadap *audit delay*. Namun, penelitian tersebut tidak sejalan dengan yang dilakukan oleh Alfraih (2016), Wibowo dan Purwaningsih (2019), Karlina *et al.* (2018) yang menunjukkan opini audit *tidak* memiliki pengaruh signifikan dengan *audit delay*.

H3. Opini audit berpengaruh terhadap *audit delay*.