

**ANALISIS DETERMINAN *AUDIT REPORT LAG* PADA
PEMERINTAH DAERAH SE- INDONESIA**

(Tesis)

Oleh

KARLINA



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

ABSTRAK

ANALISIS DETERMINAN *AUDIT REPORT LAG* PADA PEMERINTAH DAERAH SE-INDONESIA

OLEH

KARLINA

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menemukan bukti empiris pengaruh ukuran, umur, *incumbent*, temuan, opini dan DAK terhadap *audit report lag*. Penelitian ini menggunakan sampel 513 pemerintah daerah di Indonesia pada periode tahun 2013 s.d 2015 dan data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas LKPD tahun anggaran 2013 s.d 2015, data umur administratif pemerintah daerah dan daftar kepala daerah se-Indonesia tahun 2013 s.d 2015. Analisis data dilakukan dengan analisis data panel dan pengolahan data penelitian dengan menggunakan alat uji statistik *Eviews 9*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hanya umur pemerintah daerah dan temuan audit yang berpengaruh signifikan terhadap *audit report lag*, sedangkan ukuran, *incumbent*, opini dan DAK tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.

Kata kunci: *audit report lag*, ukuran, umur, *incumbent*, temuan audit, opini audit dan dana alokasi khusus

ABSTRACT

DETERMINANT ANALYSIS OF AUDIT REPORT LAG ON LOCAL GOVERNMENT IN INDONESIA

BY

KARLINA

This research aims to test and find the empirical evidence of the influence of size, age, incumbent, findings, opinions and allocation fund (DAK) against audit report lag. This research using sample of 513 local government in Indonesia during the year 2013 and 2015. The data used are secondary data obtained from the reports of audit result BPK from local government financial statement over the 2013-2105 fiscal year, the data of local government age and the data of region leader in Indonesia. Data analysis with a panel data analysis are estimated using statistical tests Eviews 9. The result of this research show that only age of the local government and audit findings that influence significantly to audit report lag, while size, the incumbent, opinions and DAK has no effect against the audit report lag.

Keyword: audit report lag, size, age, incumbent, findings, audit opinion and DAK

**ANALISIS DETERMINAN *AUDIT REPORT LAG* PADA
PEMERINTAH DAERAH SE- INDONESIA**

Oleh

KARLINA

Tesis

**Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar
MAGISTER SAINS AKUNTANSI**

Pada

**Magister Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2017**

Judul Tesis : **ANALISIS DETERMINAN *AUDIT REPORT LAG*
PADA PEMERINTAH DAERAH SE-INDONESIA**

Nama Mahasiswa : **KARLINA**

Nomor Pokok Mahasiswa : 1521031042

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis

Pembimbing I



Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt.
NIP 19700817 199703 2 002

MENYETUJUI
Komisi Pembimbing

Pembimbing II



Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.
NIP 19750620 200012 2 001

Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi



Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.
NIP 19691008 1995012 001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji :

Ketua : Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt.

Sekretaris : Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.

Penguji Utama : Susi Sarumpaet, S.E., MBA., Ph.D., Akt.

Sekretaris Penguji : Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt.



Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.
NIP. 19610904 198703 1 011



Direktur Program Pascasarjana

Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.
NIP. 19530528 198103 1 002

Tanggal Lulus Ujian Tesis : 29 November 2017

LEMBAR PERNYATAAN

Saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Tesis dengan judul “**ANALISIS DETERMINAN AUDIT REPORT LAG PADA PEMERINTAH DAERAH SE- INDONESIA**” adalah karya saya dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai dengan etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak atas intelektual atas karya ilmiah ini saya serahkan sepenuhnya kepada pihak Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila dikemudian hari ternyata terdapat adanya kekeliruan, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang akan diberikan dan dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, Desember 2017

Pembuat Pernyataan



KARLINA
NPM 1521031042

RIWAYAT HIDUP

Penulis dilahirkan di Metro pada tanggal 19 Oktober 1987 yang merupakan anak ketiga dari enam bersaudara dari pasangan Bapak Hermansyah (alm) dan Ibu Sri Fandayuni.

Pendidikan yang pernah ditempuh oleh penulis yaitu Sekolah Dasar Pertiwi Teladan Metro lulus tahun 1999, SLTP Negeri 1 Metro lulus tahun 2002 dan SMA Negeri 2 Bandar Lampung 2005. Penulis melanjutkan pendidikan tinggi strata satu (S1) di Program Studi Ilmu Hukum Universitas Katolik Parahyangan Bandung dan lulus pada tahun 2009.

Penulis diterima bekerja sebagai pegawai negeri sipil di Pemerintah Kota Metro pada tahun 2010 dan saat ini ditempatkan sebagai fungsional auditor pada Inspektorat Kota Metro. Pada tahun 2015 penulis diterima sebagai mahasiswa pascasarjana pada program studi Magister Ilmu Akuntansi di Universitas Lampung melalui jalur seleksi Beasiswa STAR BPKP.

SANWACANA

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

Alhamdulillahillahi robbil'alamiin. Puji syukur penulis ucapkan atas kehadiran Allah SWT, atas izin, perkenan, dan berkah dari-Nya, tesis dengan judul

“ANALISIS DETERMINAN *AUDIT REPORT LAG* PADA PEMERINTAH

DAERAH SE-INDONESIA” ini dapat diselesaikan. Tesis ini merupakan salah satu syarat untuk memperoleh gelas Magister Sains Akuntansi pada Program Studi Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.

Dalam kesempatan ini, penulis menghanturkan rasa hormat dan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
2. Bapak Prof. Dr. Sudjarwo, M.S., selaku Direktur Program Pascasarjana Universitas Lampung;
3. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., selaku Ketua Program Studi Magister Ilmu Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
4. Ibu Prof. Dr. Lindrianasari, S.E., M.Si., Akt., selaku Pembimbing utama, atas segala masukan, saran, dan ilmu yang sangat membantu selama proses penyusunan tesis ini;
5. Ibu Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., selaku Pembimbing kedua, atas segala masukan, saran, dan diskusi dalam membimbing penulis, serta

motivasi dan kesabaran luar biasa yang sangat membantu dalam penyusunan tesis ini;

6. Ibu Susi Sarumpaet, S.E., M.B.A., Ph.D., selaku Penguji utama, atas segala saran dan masukan yang sangat membantu dalam penyusunan tesis ini;
7. Ibu Dr. Farichah, S.E., M.Si., Akt., selaku Sekretaris Penguji, atas segala saran yang sangat membantu dalam penyempurnaan tesis ini;
8. Suamiku M. Doni Novanri Burni, anak-anakku Aliya Maharani Burni dan Almira Titania Burni, atas segala pengertian, kesabaran, semangat dalam menyusun tesis ini;
9. Umi Sri Fandayuni, Mamah Srie Rukmini, Nenek Soleha atas segala doa dan dukungan tak terhingga dalam penyusunan tesis ini;
10. Teman-teman seperjuangan di batch III MIA STAR BPKP: Mba Pit, Mba Tik, Minan Dewi, Mba Erna, Mba Yeyen, Mung Ratno, Pak Didik, Pak Artha, Bang Hayat, Pak Mufid, Mr. W, Pak Damar, Pak Heru, Pak Wasis, dan Mas Anggie . Teman-teman reguler: Ermina, Mba Tanti, Mb Ika atas kerjasama selama ini dan semangat yang selalu kalian berikan;
11. Inspektur Kota Metro atas ijin yang diberikan sehingga penulis bisa mengikuti tugas belajar dan rekan-rekan di Inspektorat Kota Metro Mba Darma, Kak Ryan, Mas Sidiq, Umi Marlina, Mba Kiki dan Mba Hepri, khususnya Mba Siti yang selalu memberikan dukungan dan semangat.
12. Mas Andri, Bolang dan Mas Niko atas bantuan dan kebaikannya selama ini serta seluruh pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu, atas semua bantuan dan kerjasamanya.

Demikian kiranya yang dapat penulis sampaikan. Mohon maaf atas segala sesuatu yang tidak berkenan. Semoga pembaca sekalian dapat memperoleh manfaat dari tesis ini. Terima Kasih.

Bandar Lampung, Desember 2017

Penulis

Karlina

DAFTAR ISI

	Halaman
DAFTAR ISI	i
DAFTAR TABEL	ii
DAFTAR GAMBAR	iii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang.....	1
1.2. Perumusan Masalah	7
1.3. Tujuan dan Kegunaan Penelitian	7
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	9
2.1. Teori Keagenan.....	9
2.2. Teori Kelembagaan / <i>Institutional Theory</i>	10
2.3. Audit Keuangan	12
2.4. <i>Audit Report Lag</i>	13
2.5. Ukuran Pemerintah Daerah.....	15
2.6. Umur Pemerintah Daerah	16
2.7. Kepala Daerah Pertahana/ <i>Incumbent</i>	18
2.8. Temuan Audit	19
2.9. Opini Audit	19
2.10. Dana Alokasi Khusus	21
2.11. Penelitian Terdahulu	24
2.12. Kerangka Pemikiran	27
2.13. Pengembangan Hipotesis.....	28
2.13.1 Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap <i>Audit Report Lag</i>	28
2.13.2 Pengaruh Umur Pemerintah Daerah terhadap <i>Audit Report Lag</i>	29
2.13.3 Pengaruh <i>Incumbent</i> terhadap <i>Audit Report Lag</i>	30
2.13.4 Pengaruh Temuan Audit terhadap <i>Audit Report Lag</i>	31
2.13.5 Pengaruh Opini Audit terhadap <i>Audit Report Lag</i>	32
2.13.6 Pengaruh DAK terhadap <i>Audit Report Lag</i>	33
BAB III METODE PENELITIAN	34
3.1. Populasi dan Sampel Penelitian.....	34
3.2. Jenis dan Sumber Data.....	34
3.3. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel.....	34
3.3.1 Variabel Dependen (Y).....	35
3.3.2 Variabel Independen (X)	35

3.3.2.1	Ukuran Pemerintah Daerah.....	36
3.3.2.2	Umur Pemerintah Daerah	36
3.3.2.3	<i>Incumbent</i>	37
3.3.2.4	Temuan Audit	37
3.3.2.5	Opini Audit	37
3.3.2.6	Dana Alokasi Khusus.....	38
3.4.	Metode Pengumpulan Data.....	38
3.5.	Alat Analisis	39
3.5.1	Analisis Model.....	39
3.5.1.1	<i>Common Effect Model</i>	39
3.5.1.2	<i>Fixed Effect Model</i>	40
3.5.1.3	<i>Random Effect Model</i>	40
3.5.2	Pemilihan Metode Estimasi	40
3.5.2.1	Uji Chow	41
3.5.2.2	Uji Hausman	42
3.5.2.3	Uji Lagrange Multiplier	43
3.6.	Persamaan Regresi.....	43
3.7.	Uji Statistik F (Keandalan Model).....	44
3.8.	Uji Statistik <i>t</i>	44
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN		46
4.1.	Deskripsi Hasil Penelitian.....	46
4.1.1	Analisis Deskriptif Audit Report Lag.....	47
4.1.2	Analisis Deskriptif Ukuran Pemerintah Daerah	47
4.1.3	Analisis Deskriptif Umur Pemerintah Daerah.....	48
4.1.4	Analisis Deskriptif <i>Incumbent</i>	48
4.1.5	Analisis Deskriptif Temuan Audit.....	49
4.1.6	Analisis Deskriptif Opini Audit.....	49
4.1.7	Analisis Deskriptif Dana Alokasi Khusus	50
4.2.	Pemilihan Model Regresi Panel Data	50
4.2.1	Uji <i>Chow</i>	51
4.2.2	Uji <i>Hausman</i>	51
4.3.	Pengujian Hipotesis	52
4.3.1	Koefisien Determinasi	54
4.3.2	Hasil Uji F	54
4.3.3	Hasil Uji <i>t</i>	55
4.4.	Pembahasan	56
4.4.1	Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap <i>Audit Report Lag</i>	56
4.4.2	Pengaruh Umur Pemerintah Daerah terhadap <i>Audit Report Lag</i>	57
4.4.3	Pengaruh <i>Incumbent</i> terhadap <i>Audit Report Lag</i>	58
4.4.4	Pengaruh Temuan terhadap <i>Audit Report Lag</i>	59
4.4.5	Pengaruh Opini terhadap <i>Audit Report Lag</i>	61
4.4.6	Pengaruh Dana Alokasi Khusus terhadap <i>Audit Report Lag</i>	62

BAB V SIMPULAN DAN SARAN	64
5.1. Simpulan.....	64
5.2. Keterbatasan	65
5.3. Saran	65

DAFTAR PUSTAKA
LAMPIRAN

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1 Rekapitulasi jumlah LKPD yang diaudit oleh BPK Tahun 2013 s.d Tahun 2015	2
Tabel 2.1 Ringkasan Penelitian Terdahulu	24
Tabel 3.1 Variabel dan Hipotesis	35
Tabel 3.2 Sumber data masing-masing Variabel Penelitian	39
Tabel 4.1 Statistik Deskriptif Variabel.....	46
Tabel 4.2 Statistik Dekskriptif Variabel <i>Audit Report Lag</i>	47
Tabel 4.3 Statistik Deskriptif Variabel Ukuran.....	47
Tabel 4.4 Statistik Deskriptif Variabel Umur	48
Tabel 4.5 Statistik Deskriptif Variabel <i>Incumbent</i>	48
Tabel 4.6 Statistik Deskriptif Variabel Temuan	49
Tabel 4.7 Statistik Deskriptif Variabel Opini	49
Tabel 4.8 Statistik Deskriptif Variabel DAK.....	50
Tabel 4.9 Hasil Uji Chow.....	51
Tabel 4.10 Hasil Uji Hausman	51
Tabel 4.11 <i>Fixed Effect Model</i>	52
Tabel 4.12 Deskripsi Hasil Uji <i>t</i>	55

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1.1 Perkembangan Opini LKPD Tahun 2012 s.d Tahun 2014	6
Gambar 2.1 Kerangka Penelitian	28

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang Masalah

Laporan keuangan merupakan bagian dari proses pelaporan keuangan. Informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi yang berguna dalam proses pengambilan keputusan oleh pengguna. Menurut Standar Akuntansi Pemerintahan, laporan keuangan harus memiliki 4 (empat) karakteristik kualitatif laporan keuangan yaitu relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami. Informasi keuangan dapat dikatakan relevan salah satunya apabila disajikan secara tepat waktu. Akan berbeda kebermanfaatannya suatu informasi apabila disajikan dalam waktu yang berbeda, dimana nilai relevansi lebih tinggi apabila informasi tersedia tepat saat dibutuhkan. Ketepatan waktu informasi juga mengandung pengertian bahwa informasi tersedia sebelum kehilangan kemampuannya untuk mempengaruhi atau membuat perbedaan dalam keputusan.

Pada sektor pemerintah, ketepatan waktu laporan keuangan berperan penting dalam rangka pengambilan keputusan pemerintah. Pemerintah Kabupaten/Kota berkewajiban untuk memastikan bahwa laporan keuangan mereka disajikan secara tepat waktu karena laporan keuangan tersebut merupakan bentuk pertanggungjawaban kepada publik (Mohammad, 2012). Laporan keuangan pemerintah dapat digunakan oleh publik untuk mengevaluasi kapabilitas

pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya yang dimiliki secara efektif dan efisien. Berdasarkan ketentuan Pasal 56 ayat (3) Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara menyatakan bahwa Laporan Keuangan disampaikan Gubernur/ Bupati/ Walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan paling lambat 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Menurut Lase dan Sutaryo (2014), dalam konteks keuangan daerah di Indonesia, berdasarkan UU Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Pertanggungjawaban Keuangan Negara, BPK melaksanakan audit atas LKPD dengan batas waktu maksimal 2 (dua) bulan sejak diterimanya LKPD *unaudited* dari Pemda. Sayangnya setiap tahunnya masih banyak terdapat pemerintah daerah yang tidak tepat waktu dalam menyampaikan LKPD-nya seperti data pada tabel 1 berikut.

Tabel 1.1

Rekapitulasi jumlah LKPD yang diaudit oleh BPK Tahun 2013 s.d 2015

Tahun Pemeriksaan	Total LKPD yang wajib diserahkan oleh Pemda	Jumlah LKPD yang diaudit BPK Semester 1	Jumlah LKPD yang diaudit BPK Semester II
2013	524	415	108
2014	524	456	68
2015	539	504	35

Sumber: data diolah

Dari tabel diatas terlihat bahwa Semester I Tahun 2013, jumlah LKPD Tahun 2012 yang diterima dan telah diaudit BPK baru sebanyak 415 dan terdapat 108 LKPD yang terlambat menyerahkan LKPD dari total keseluruhan 523 LKPD Tahun 2012. Begitu pula pada tahun 2014 dimana terdapat 68 LKPD Tahun 2013

yang terlambat menyerahkan LKPD-nya kepada BPK dari total 524 LKPD tahun 2013 dan 35 LKPD tahun 2014 yang terlambat penyerahannya kepada BPK dari total 539 LKPD tahun 2014.

Johnson (1998) menjelaskan untuk memenuhi ketepatan waktu laporan keuangan, manajer dan auditor diharapkan dapat meminimalkan *Audit Report Lag*. Pada umumnya definisi yang digunakan untuk mengukur jumlah hari atas keterlambatan audit sektor pemerintahan daerah adalah mulai tanggal berakhirnya tahun fiskal sampai dengan tanggal diterbitkannya laporan audit (Payne dan Jensen, 2002; McLelland dan Giroux, 2000; Cohen dan Leventis, 2013). Dimana *Audit Report Lag* sebagai rentang waktu penyelesaian laporan audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan dihitung mulai dari penyerahan LKPD sampai dengan tanggal penerbitan LHP oleh BPK. Ukuran ini yang secara tegas membedakan antara jangka waktu penyusunan LKPD *unaudited* dan jangka waktu audit menjadi ciri tersendiri dalam konteks *Audit Report Lag* di pemerintahan daerah Indonesia. Jangka waktu tersebut merupakan waktu pelaksanaan audit lapangan tidak termasuk waktu pelaksanaan audit pendahuluan.

McLelland dan Giroux (2000), menemukan lamanya *Audit Report Lag* dipengaruhi secara signifikan oleh populasi dan keberadaan lembaga audit tambahan. Payne dan Jensen (2002), *Audit Report Lag* dipengaruhi oleh dua hal yaitu karakteristik audit dan karakteristik auditor. Mohamad et al. (2012), penelitian pada otoritas lokal di Malaysia terdapat hasil signifikan antara *Audit Report Lag* dan opini audit. Carslaw dan Kaplan (1991) menjelaskan bahwa *Audit Report Lag* dapat dipengaruhi oleh dua hal yaitu kapan audit dimulai dan berapa

lama waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan audit tersebut. Kapan dimulainya audit tergantung kapan laporan keuangan diserahkan kepada auditor. Sehingga lamanya waktu perusahaan menyampaikan laporan keuangan kepada auditor dapat mempengaruhi lamanya *Audit Report Lag*. Owusu-Ansah (2000), penelitiannya menyimpulkan bahwa hanya ukuran perusahaan yang mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan tahunan. Sedangkan Cohen dan Leventis (2012), *Audit Report Lag* pada pemerintah kota dipengaruhi oleh beberapa faktor yaitu faktor politik, yaitu kekuatan oposisi dan keterpilihan kembali kepala daerah, keberadaan tim akuntan internal, jumlah temuan audit, ukuran pemerintah daerah, dan populasi penduduk.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Cohen dan Leventis (2012) yang menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi *Audit Report Lag* pada pemerintah kota di Yunani. Penelitian ini menganalisis faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *Audit Report Lag* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia antara lain ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, keterpilihan kembali kepala daerah (*incumbent*), jumlah temuan audit, dan opini audit yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah. Serta menganalisis satu faktor tambahan yang mengusung kearifan lokal yaitu dana alokasi khusus.

Semakin besar ukuran pemerintah daerah diduga akan mempercepat proses audit sehingga mengurangi *Audit Report Lag* karena ukuran pemerintah daerah yang besar memiliki kecenderungan lebih diperhatikan oleh masyarakat dan memiliki beban untuk menyajikan laporan keuangannya tepat waktu. Selain itu, Carslaw dan Kaplan (1991) menyebutkan bahwa ukuran pemerintah yang lebih

besar cenderung memiliki kontrol internal yang lebih baik dan sumber daya manusia yang lebih terampil dalam melakukan pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan.

Pada pemerintahan daerah yang berusia lebih tua atau lebih lama berdiri, *Audit Report Lag* diduga cenderung berkurang. Hal ini dikarenakan pada pemerintah daerah yang lebih tua dianggap lebih terampil dan cakap dalam proses pengumpulan data untuk menghasilkan informasi yang tepat tersedia ketika diperlukan.

Kepala daerah yang telah menjabat pada periode kedua, dapat dikatakan telah mempunyai pengalaman dalam mengelola keuangan daerah dan lebih memahami hal teknis terkait pengelolaan keuangan daerah maupun peraturan-peraturan yang berhubungan dengan pelaporan keuangan. Dari pengalaman yang dimiliki kepala daerah dalam organisasi pemerintahan, tentunya akan mempermudah suatu pemerintah daerah dalam menghasilkan pelaporan keuangan dan mengurangi *Audit Report Lag*.

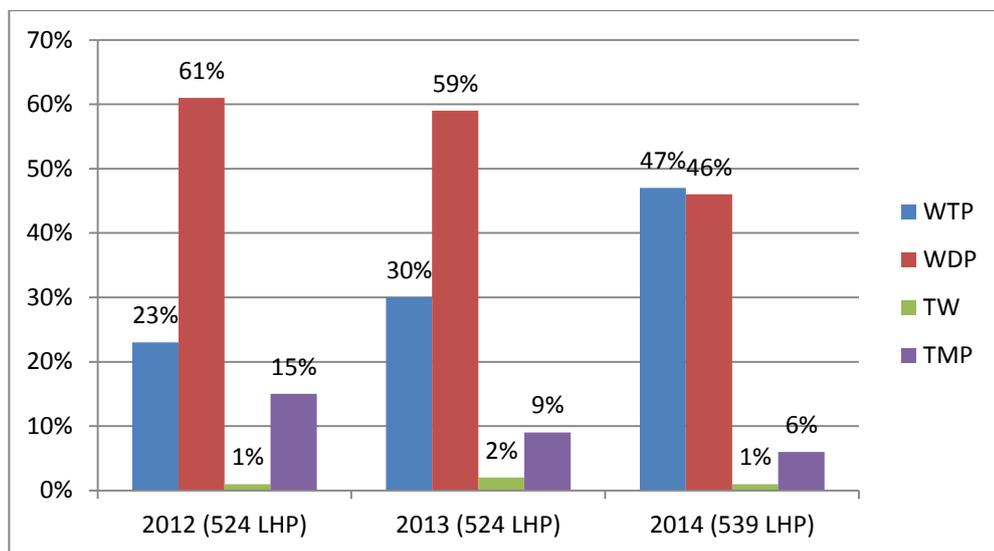
Semakin banyak *item* pada temuan audit BPK maka semakin panjang pula waktu yang dibutuhkan oleh pemerintah daerah untuk memberikan tanggapan atau sanggahan terhadap temuan tersebut sehingga proses penyelesaian audit akan lebih lama dan menambah *Audit Report Lag*.

Opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam LKPD diambil atas dasar kesesuaian dengan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan dan efektivitas atau kehandalan sistem pengendalian intern. Semakin baik opini yang diberikan oleh BPK atas LKPD mencerminkan bahwa penyajian

LKPD semakin baik dan telah sesuai dengan SAP. *Audit Report Lag* akan berkurang pada pemerintah daerah yang mendapatkan opini WTP dari BPK atas LKPD-nya. Data perkembangan pemberian opini oleh BPK atas audit LKPD, sebagai berikut:

Gambar 1.1

Perkembangan Opini LKPD Tahun 2012 s.d Tahun 2014



Sumber: Data diolah

Audit Report Lag akan terjadi lebih lama pada pemerintah daerah yang memiliki dana alokasi khusus (DAK) dalam jumlah yang lebih besar. Dapat diartikan bahwa sebagai semakin besarnya jumlah DAK maka semakin banyak pula waktu yang diperlukan dalam penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah.

Di Indonesia, belum banyak penelitian mengenai *Audit Report Lag* di sektor pemerintahan daerah, khususnya penelitian mengenai pengaruh DAK dan *Audit Report Lag*. Penelitian *Audit Report Lag* sebelumnya lebih banyak

dilakukan pada sektor swasta, khususnya pada perusahaan-perusahaan yang terdaftar di Bursa Efek Indonesia (BEI).

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian tersebut, permasalahan umum pada penelitian ini adalah faktor-faktor yang berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*. Secara khusus, permasalahan yang dibahas dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*?
2. Apakah umur pemerintah daerah berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*?
3. Apakah terpilihnya kembali kepala daerah (*Incumbent*) berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*?
4. Apakah jumlah temuan audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*?
5. Apakah opini audit berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*?
6. Apakah DAK berpengaruh terhadap *Audit Report Lag*?

1.3 Tujuan dan Kegunaan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji dan menemukan bukti empiris apakah faktor-faktor yang menyebabkan lamanya *Audit Report Lag* pada Pemerintah Kabupaten/Kota se-Indonesia. Penelitian ini pula diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

1. Membantu auditor pada pemerintah daerah untuk mengidentifikasi faktor-faktor yang mempengaruhi *Audit Report Lag* sehingga dapat mengurangi potensi terjadinya *Audit Report Lag*.

2. Memberi penjelasan tentang faktor-faktor yang mempengaruhi *Audit Report Lag* pada instansi pemerintah, sehingga dapat dijadikan tambahan wawasan dalam penelitian berikutnya bagi akademisi.
3. Memberikan penjelasan yang diharapkan dapat berguna bagi pemerintah daerah dalam penyusunan LKPD yang dapat mempersingkat waktu penyerahan LKPD kepada BPK RI, dengan mencermati faktor-faktor yang berpengaruh secara signifikan terhadap *Audit Report Lag* sehingga penyampaian laporan keuangan dapat tepat waktu.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Keagenan

Jensen dan Meckling (1976) mendefinisikan hubungan keagenan sebagai sebuah kontrak dimana satu atau lebih (prinsipal) menyewa orang lain (agen) untuk melakukan beberapa jasa untuk kepentingan mereka dengan mendelegasikan beberapa wewenang pembuatan keputusan kepada agen. 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.

Teori keagenan menekankan adanya pemisahan fungsi kepemilikan (prinsipal) dengan fungsi agen. Menurut Lane (2003) teori keagenan dapat diterapkan dalam organisasi publik, ia menyatakan bahwa negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal dan agen. Hal itu pun didukung Bergman dan Lane (1990) yang menyatakan bahwa kerangka hubungan prinsipal dan agen merupakan suatu pendekatan yang sangat penting untuk menganalisis komitmen-komitmen kebijakan publik.

Dalam konteks organisasi sektor publik, Mardiasmo (2009) menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas sebagai kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan,

dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya 16 kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pendapat Mardiasmo tentang akuntabilitas dalam konteks sektor publik mengandung arti bahwa dalam pengelolaan pemerintah daerah terdapat hubungan keagenan antara masyarakat sebagai prinsipal dan pemerintah sebagai agen. Penggunaan standar akuntansi pemerintahan diharapkan dapat meningkatkan ketepatan waktu laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dari agen kepada prinsipal. Dan dalam penelitian ini, pemerintah daerah merupakan agen yang mendapat mandat untuk menyampaikan laporan keuangan kepada BPK. Oleh karena itu ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan dapat menjadi salah satu tolok ukur dari pertanggungjawaban pemerintah daerah sebagai agen kepada masyarakat sebagai prinsipal.

2.2 Teori Kelembagaan/ *Institutional Theory*

Pada abad 19-an filsuf Yunani Max Weber menyadari bahwa institusi yang satu dengan yang lainnya saling berinteraksi. Max Weber mencoba mengkaji birokrasi dan institusi secara sistematis, ia melihat bahwa politik sebagai hal yang berkaitan dengan penyelenggaraan negara. Dalam hal ini, Weber merumuskan negara sebagai komunitas manusia yang secara sukses memonopoli penggunaan paksaan fisik yang sah dalam hal tertentu. Negara dipandang sebagai sumber utama hak untuk menggunakan paksaan fisik yang sah. Oleh karena itu, politik bagi Weber merupakan persaingan untuk membagi kekuasaan antar negara maupun antar kelompok didalam suatu negara. Menurut Weber negara merupakan

suatu struktur administrasi atau organisasi yang konkret. Weber juga membatasi pengertian negara semata-mata sebagai paksaan fisik yang digunakan untuk memaksakan ketaatan.

Seiring dengan perkembangan zaman, *Institutional Theory* yang dicetuskan oleh Max Weber berkembang dan memiliki ide pokok bahwa terbentuknya organisasi karena tekanan lingkungan institusional yang menyebabkan terjadinya institusionalisasi. Zukler (1987) menyatakan bahwa ide atau gagasan pada lingkungan institusional yang membentuk bahasa dan simbol yang menjelaskan keberadaan organisasi dan diterima (*taken for granted*) sebagai norma-norma dalam konsep organisasi. Perspektif yang lain dikemukakan oleh Meyer dan Scott (1983) mengklaim bahwa organisasi berada dibawah tekanan berbagai kekuatan sosial, melengkapi dan menyelaraskan struktur organisasi dan memelihara struktur operasional secara terpisah. Struktur organisasi tidak ditentukan oleh situasi lingkungan tugas saja, tetapi juga lebih dipengaruhi oleh situasi masyarakat secara umum. Dengan kata lain bentuk sebuah organisasi ditentukan oleh legitimasi, efektifitas dan rasionalitas pada masyarakat.

Pemerintah daerah sebagai organisasi atau institusi pemerintahan akan selalu berada dibawah kontrol masyarakat, hal tersebut terlihat dari peraturan-peraturan yang menuntut masing-masing pemerintah daerah untuk menyampaikan pelaporan pertanggungjawaban atas penyelenggaraan pemerintah secara tepat waktu. Seperti pada Pasal 31 Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, menyebutkan bahwa kepala daerah menyampaikan rancangan peraturan daerah tentang pertanggungjawaban pelaksanaan APBD berupa laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK, selambat-lambatnya 6 (enam) bulan

setelah tahun anggaran berakhir. Pasal 56 ayat (3) Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, menyebutkan bahwa Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disampaikan kepala daerah kepada BPK paling lambat 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir.

Dari peraturan-peraturan yang mengatur batas waktu penyampaian laporan keuangan pemerintah daerah tersebut diatas diharapkan perilaku organisasi pemerintah daerah dapat di kontrol secara regulatif dan normatif agar terjamin ketepatan waktu penyampaian pertanggungjawabannya laporan keuangan.

2.3 Audit Keuangan

Audit atau pemeriksaan seperti yang tercantum didalam Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan atas Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara.

Pemeriksaan keuangan Negara meliputi pemeriksaan atas pengelolaan keuangan Negara dan pemeriksaan atas tanggung jawab keuangan Negara yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pengelolaan keuangan negara sendiri memiliki makna keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan daerah sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya, yang meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan, dan pertanggungjawaban. Sedangkan tanggung jawab keuangan negara adalah kewajiban Pemerintah untuk melaksanakan pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang-undangan, efisien,

ekonomis, efektif, dan transparan, dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatutan.

Audit atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilaksanakan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang terdiri atas:

- Pemeriksa keuangan adalah pemeriksa atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah.
- Pemeriksa kinerja adalah pemeriksaan atas aspek ekonomi dan efisiensi, serta pemeriksaan atas aspek efektivitas yang lazim dilakukan bagi kepentingan manajemen oleh aparat pengawasan intern pemerintah
- Pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus diluar pemeriksaan keuangan dan kinerja.

Badan Pemeriksa Keuangan akan memberikan opini terhadap hasil pemeriksaan LKPD, antara lain opini wajar tanpa pengecualian (WTP), opini wajar dengan pengecualian (WDP), opini tidak wajar, dan pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer*). Representasi kewajaran dituangkan dalam bentuk opini dengan mempertimbangkan kriteria kesesuaian laporan keuangan dengan standar akuntansi pemerintahan (SAP), kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan, dan efektivitas pengendalian internal (BPK, 2010). Penelitian ini difokuskan pada pembahasan audit keuangan dimana dilaksanakan pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah.

2.4 *Audit Report Lag*

Dyer dan McHugh (1975) menggunakan tiga kriteria keterlambatan dalam penelitiannya: (1) *preliminary lag*: interval jumlah hari antara tanggal laporan

keuangan sampai penerimaan laporan akhir preliminary oleh bursa; (2) *auditor's report lag*; interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal laporan auditor ditandatangani (3) *total lag*: interval jumlah hari antara tanggal penerimaan laporan dipublikasikan oleh bursa.

Owusu-Ansah dan Leventis (2006), sama seperti studi sebelumnya pada tahun 2000, mereka mendefinisikan '*timeliness*' sebagai jumlah hari antara akhir tahun keuangan perusahaan dan hari yang perusahaan publik rilis laporan keuangan diaudit. Ettredge *et al.* (2006) mendefinisikan *Audit Report Lag* sebagai lamanya waktu dari berakhirnya tahun fiskal perusahaan ke tanggal auditor menandatangani laporan mereka. Sejalan dengan itu Rachmawati (2008) mendefinisikan *Audit Delay* sebagai rentang waktu penyelesaian pelaksanaan audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan auditor independen atas audit laporan keuangan tahunan perusahaan, sejak tanggal tutup buku perusahaan yaitu per 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen.

Harjoto *et al.* (2015) mendefinisikan *Audit Report Lag* adalah proxy untuk menilai ketepatan waktu laporan audit, dan dengan demikian juga menilai ketepatan waktu pelaporan laba perusahaan. Carslaw dan Kaplan (1991), *Audit Delay* didefinisikan sebagai periode antara akhir tahun buku perusahaan dengan tanggal laporan audit diterbitkan. Senada dengan Carslaw dan Kaplan, Payne dan Jensen (2002) menyebutkan *Audit Delay* sebagai waktu antara akhir tahun buku pemerintah daerah dengan penyelesaian laporan audit keuangan. *Audit Report Lag* dapat dipengaruhi oleh dua hal yaitu kapan audit dimulai dan berapa lama waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan audit tersebut (Carslaw & Kaplan, 1991).

Kapan dimulainya audit keuangan oleh BPK tergantung pada kapan laporan keuangan diserahkan oleh pemerintah daerah terkait kepada BPK. Sehingga semakin lama pemerintah daerah menyerahkan laporan keuangannya kepada BPK, maka *Audit Report Lag* semakin panjang.

Knechel dan Payne (2001) menyebutkan bahwa *Audit report lag* dibagi menjadi 3 komponen yaitu *sceduling lag*, *fieldwork lag*, dan *reporting lag*. *Sceduling lag* merupakan selisih waktu antara akhir tahun fiskal perusahaan atau tanggal neraca dengan dimulainya pekerjaan lapangan auditor. Hal ini berarti bahwa manajemen dapat menjadi salah satu penyebab keterlambatan pelaporan laporan keuangan. *Fieldwork lag* merupakan selisih waktu antara dimulainya pekerjaan lapangan dan saat penyelesaiannya. *Reporting lag* merupakan selisih waktu antara saat penyelesaian pekerjaan lapangan dengan tanggal laporan auditor. *Fieldwork lag* dan *reporting lag* menunjukkan bahwa auditor juga memiliki peranan dalam penyampaian laporan keuangan yang tepat waktu. Jika *audit report lag* semakin lama, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan semakin besar.

2.5 Ukuran Pemerintah Daerah

Watt and Zimmerman (1986) menyatakan bahwa makin besar biaya politik yang harus ditanggung oleh perusahaan, manajer cenderung lebih memilih prosedur akuntansi yang menyerah pada laba yang dilaporkan dari masa sekarang menuju masa depan. Hipotesis biaya politik memperkenalkan suatu dimensi politik pada pemilihan kebijakan akuntansi. Perusahaan-perusahaan yang ukurannya sangat besar mungkin dikenakan standar kinerja yang lebih tinggi

dengan penghargaan terhadap tanggung jawab lingkungan. Apabila diinterpretasikan dengan faktor-faktor yang mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit pada perusahaan manufaktur, terdapat faktor yang mempengaruhi lamanya waktu penyelesaian audit salah satunya yaitu ukuran perusahaan. Ukuran perusahaan ini dapat dilihat dari beberapa proksi diantaranya total aset dan total pendapatan.

Dalam penelitian ini yakni konteks pemerintahan, besar kecilnya ukuran suatu pemerintahan dapat dilihat dari total APBD suatu pemerintahan dalam setahun. Semakin besar APBD maka dapat diasumsikan bahwa semakin besar pula pemerintah tersebut dan semakin tinggi standar kinerjanya. Ukuran pemerintah daerah yang besar memiliki kecenderungan lebih diperhatikan oleh masyarakat dan memiliki beban untuk menyajikan laporan keuangannya tepat waktu. Selain itu ukuran pemerintah yang lebih besar cenderung memiliki kontrol internal yang lebih baik dan sumber daya manusia yang lebih terampil dalam melakukan pengelolaan keuangan dan penyusunan laporan keuangan. Apabila dikaitkan dengan ukuran pemerintah, maka pemerintah dengan APBD besar akan menyebabkan *Audit Report Lag* semakin kecil.

2.6 Umur Pemerintah Daerah

Umur suatu organisasi dapat diartikan sebagai seberapa lama organisasi tersebut berlangsung sejak didirikannya. Umur administratif Pemda adalah tahun dibentuknya suatu pemerintahan daerah berdasarkan undang-undang pembentukan daerah tersebut. Pemerintah daerah yang memiliki umur administratif yang lebih lama akan semakin berpengalaman dan memiliki

kemampuan yang lebih baik dalam menyajikan laporan keuangannya secara wajar sesuai dengan SAP. Hal ini disebabkan karena laporan keuangan tahun sebelumnya telah dilakukan pemeriksaan oleh BPK dan hasil evaluasinya akan ditindaklanjuti untuk memperbaiki penyajian laporan keuangan pemerintah daerah pada tahun anggaran berikutnya.

Owusu-Ansah (2000) mengungkapkan saat suatu perusahaan berkembang dan akuntan internalnya telah belajar banyak masalah pertumbuhan, maka penundaan yang tidak diperlukan dapat diminimalisir. Hal ini berkaitan dengan bagaimana perusahaan mampu menyediakan informasi sedini mungkin dan menghindari penundaan dalam menyampaikan informasi tersebut, karena perusahaan yang mapan dengan umur yang lebih tua diharapkan memiliki kemampuan lebih dan cakap dalam pengumpulan, pemrosesan dan menyajikan informasi pada waktu dibutuhkan.

Petronila (2007) berpendapat bahwa umur listing berpengaruh negatif terhadap audit report lag. Semakin lama umur listing suatu perusahaan maka jangka waktu pelaporan auditnya akan semakin cepat demikian pula sebaliknya. Lianto dan Kusuma (2010) menyatakan bahwa perusahaan yang lama listing di Bursa Efek Indonesia memiliki lebih banyak stakeholder dan telah banyak menjadi perhatian stakeholder sehingga mendorong manajemen mengenai pentingnya informasi dan menginginkan laporan keuangan audit lebih cepat untuk dipublikasikan.

2.7 Kepala Daerah Petahana/ *Incumbent*

Berdasarkan undang-undang Nomor 23 Tahun 2014 tentang Pemerintahan Daerah, bahwa sebuah Pemerintah Daerah dipimpin oleh seorang Kepala Daerah yang dibantu oleh seorang wakil kepala daerah. Masa Jabatan Kepala daerah selama 5 (lima) tahun dihitung sejak pelantikan dan sesudahnya dapat dipilih kembali dalam jabatan yang sama hanya untuk satu kali masa jabatan. Cohen dan Leventis (2013), menyebutkan bahwa kepala pemerintah daerah yang telah berpengalaman memimpin suatu daerah selama lebih dari empat tahun, maka dia akan cukup akrab dengan standar dan prosedur akuntansi serta langkah-langkah persiapan yang diperlukan untuk memfasilitasi prosedur audit.

Kepala daerah petahana/*incumbent* diasumsikan memiliki pengetahuan dan pengalaman yang lebih banyak dibandingkan dengan kepala daerah yang baru terpilih. Pengalaman ini seringkali digunakan oleh peneliti-peneliti sebagai alternatif dalam pengukuran keahlian seseorang. Karena pengalaman diasumsikan dengan mengerjakan sesuatu tugas berulang kali, maka akan memberikan kesempatan mengerjakannya dengan lebih baik.

Owusu-Ansah (2002) menyebutkan bahwa organisasi (pemerintah) yang secara terus menerus menerapkan SAP membuat pegawai pemerintah daerah lebih banyak belajar terkait faktor-faktor yang menyebabkan *audit report lag*. Ryan, *et al.* (2002) berpendapat bahwa pengalaman pemerintah dalam menerbitkan laporan keuangan akan memberikan efek positif terhadap kepatuhan pemerintah terhadap SAP. Sedangkan Christiaens dan Peteghem (2007) menjelaskan pemerintah yang sudah berpengalaman lebih banyak dalam membuat laporan keuangan akan lebih ahli dalam menghadapi masalah laporan keuangan.

2.8 Temuan Audit

Temuan audit adalah himpunan data dan informasi yang dikumpulkan, diolah, diuji selama melaksanakan tugas audit atas kegiatan instansi tertentu yang disajikan secara analitis menurut unsur-unsurnya yang dianggap bermanfaat bagi pihak-pihak yang bekepentingan. Temuan audit biasanya merupakan permasalahan-permasalahan yang ditemukan oleh auditor di lapangan. Selama pelaksanaan pekerjaan audit, auditor mengidentifikasi kondisi-kondisi yang memerlukan tindakan perbaikan atas penyimpangan-penyimpangan dari norma, peraturan ataupun kriteria-kriteria yang dapat diterima.

Pada penelitian ini difokuskan pada jumlah temuan audit karena dianggap dapat berpengaruh pada lamanya penyelesaian laporan audit. Hal tersebut disebabkan oleh perlunya auditan dalam memberikan tanggapan maupun sanggahan atas temuan pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK. Cohen dan Leventis (2013) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa komunikasi antara auditan dengan auditor menjadi lebih lama apabila terdapat permasalahan akuntansi. Permasalahan akuntansi yang dimaksud pada penelitian mereka adalah temuan audit yang material. Temuan audit yang lebih banyak akan memerlukan waktu pembahasan lebih lama sebelum temuan tersebut diangkat dalam laporan hasil pemeriksaan. Baik pembahasan didalam tim audit sendiri ataupun pembahasan temuan yang dilakukan tim audit dengan pemerintah daerah terkait selaku auditan.

2.9 Opini Audit

Hasil audit BPK atas laporan keuangan berupa opini atas laporan keuangan pemerintah daerah merupakan cermin bagi kualitas akuntabilitas

keuangan atas pelaksanaan APBD. Terdapat empat jenis opini (*wikipedia.com*) atas laporan keuangan pemerintah yaitu:

1. Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*) adalah opini audit yang akan diterbitkan jika laporan keuangan dianggap memberikan informasi yang bebas dari salah saji material. Jika laporan keuangan diberikan opini jenis ini, artinya auditor meyakini berdasarkan bukti-bukti audit yang dikumpulkan, perusahaan/pemerintah 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. Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*), adalah opini audit yang diterbitkan jika sebagian besar informasi dalam laporan keuangan bebas dari salah saji material, kecuali untuk rekening atau item tertentu yang menjadi pengecualian. Sebagian akuntan memberikan julukan *little adverse* (ketidakwajaran yang kecil) terhadap opini jenis ini, untuk menunjukkan adanya ketidakwajaran dalam item tertentu, namun demikian ketidakwajaran tersebut tidak mempengaruhi kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan.
3. Tidak Wajar (*Adversed Opinion*) adalah opini audit yang diterbitkan jika laporan keuangan mengandung salah saji material, atau dengan kata lain laporan keuangan tidak mencerminkan keadaan yang sebenarnya. Jika laporan keuangan mendapatkan opini jenis ini, berarti auditor meyakini laporan keuangan perusahaan/pemerintah diragukan kebenarannya, sehingga bisa menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam pengambilan keputusan.

4. Tidak Memberikan Pendapat (*Disclaimer of Opinion*), opini ini diasumsikan bahwa auditor menolak memberikan pendapat atau tidak ada opini yang diberikan. Opini jenis ini diberikan jika auditor tidak bisa meyakini apakah laporan keuangan wajar atau tidak. Opini ini bisa diterbitkan jika auditor menganggap ada ruang lingkup audit yang dibatasi oleh perusahaan/pemerintah yang diaudit, misalnya karena auditor tidak bisa memperoleh bukti-bukti yang dibutuhkan untuk bisa menyimpulkan dan menyatakan laporan sudah disajikan dengan wajar.

Adanya kenaikan persentase opini wajar tanpa pengecualian (WTP) secara umum dapat diasumsikan bahwa terdapat perbaikan akuntabilitas keuangan oleh pemerintahan daerah dalam menyajikan laporan keuangan sesuai dengan prinsip yang berlaku. McLelland dan Giroux (2000), berpendapat bahwa opini WTP merupakan sebuah kabar bagus yang harus dilaporkan sesegera mungkin. Sejalan dengan penelitian mereka, Payne dan Jensen (2002) menyebutkan bahwa opini WDP mengindikasikan adanya tambahan prosedur yang dibutuhkan selama pelaksanaan audit yang akan meningkatkan *Audit Report Lag*.

2.10 Dana Alokasi Khusus (DAK)

Berdasarkan Pasal 1 Undang-undang No. 33 Tahun 2004, tentang Perimbangan Keuangan antara Keuangan Pusat dan Keuangan Daerah menyebutkan bahwa Dana Alokasi Khusus (DAK) merupakan dana yang bersumber dari APBN yang dialokasikan kepada daerah tertentu dengan tujuan untuk membantu mendanai kegiatan khusus yang merupakan urusan daerah dan sesuai dengan prioritas nasional. Pasal 162 UU No.32 Tahun 2004, menyebutkan

bahwa DAK dialokasikan dalam APBN untuk daerah tertentu dalam rangka pendanaan desentralisasi untuk membiayai kegiatan khusus yang ditentukan Pemerintah Pusat atas dasar prioritas nasional dan membiayai kegiatan khusus yang diusulkan daerah tertentu. Kegiatan DAK berdasarkan PP nomor 104 Tahun 2000 meliputi : (i) DAK digunakan untuk membiayai investasi pengadaan dan atau peningkatan dan atau perbaikan prasarana dan sarana fisik dengan umur ekonomis yang panjang; (ii) Dalam keadaan tertentu, DAK dapat membantu membiayai pengoperasian dan pemeliharaan prasarana dan sarana tertentu untuk periode terbatas, tidak melebihi tiga tahun.

Pada penelitian Cohen dan Leventis (2013) terdapat satu faktor yang dinilai mempengaruhi *Audit Report Lag* yakni “*governmental grants*”. Cohen dan Leventis menyebutkan bahwa *governmental grants* ini sebagai bentuk subsidi negara yang dialokasikan ke daerah otonom oleh pemerintah pusat untuk digunakan dalam rangka kepentingan operasional dan investasi. Terkait dengan penelitian Cohen dan Leventis (2013) ini, terdapat kesamaan nilai antara *governmental grants* dan DAK yaitu keduanya merupakan bantuan dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah yang digunakan untuk kepentingan pendanaan operasional dan investasi di daerah.

PASAL 54 PP Nomor 55 Tahun 2005 mengatur bahwa perhitungan alokasi DAK dilakukan melalui 2 tahap, yaitu penentuan daerah tertentu yang menerima DAK dan penentuan besaran alokasi DAK masing-masing daerah. Penentuan daerah tertentu menurut pasal 54 harus memenuhi kriteria sebagai berikut :

- a. Kriteria umum, dirumuskan berdasarkan kemampuan keuangan daerah yang tercermin dari penerimaan umum APBD setelah dikurangi belanja Pegawai Negeri Sipil. Dalam tahun 2011, arah kebijakan umum DAK adalah untuk membantu daerah-daerah yang kemampuan keuangan daerahnya relatif rendah. Hal ini diterjemahkan bahwa DAK dialokasikan untuk daerah-daerah yang kemampuan keuangan daerahnya berada di bawah rata-rata nasional;
- b. Kriteria khusus, ditetapkan dengan memperhatikan peraturan perundang-undangan, dan karakteristik daerah.
 - 1) Aturan perundangan-undangan, untuk daerah yang termasuk dalam pengaturan otonomi khusus atau termasuk dalam 199 kabupaten tertinggal diprioritaskan mendapatkan alokasi DAK
 - 2) Karakteristik daerah, daerah yang diprioritaskan mendapatkan alokasi DAK dilihat dari karakteristik daerah yang meliputi : daerah tertinggal, daerah pesisir dan/atau kepulauan, daerah perbatasan dengan negara lain, daerah rawan bencana, daerah ketahanan pangan, dan daerah pariwisata.

Dari karakteristik diatas dapat dilihat bahwa sebagian besar pemerintah daerah yang menjadi prioritas DAK merupakan daerah-daerah dengan kecenderungan ketergantungan lebih tinggi terhadap bantuan pemerintah pusat. Menurut Cohen dan Leventis (2013), daerah yang memiliki ketergantungan tinggi terhadap bantuan pusat akan semakin tunduk untuk mematuhi peraturan pemerintah pusat termasuk peraturan terkait ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

2.11 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti dan Judul Penelitian	Variabel	Metodologi	Hasil
1.	Cohen dan Leventis. 2013. <i>Effects of Municipal, auditing and political factors on audit delay</i>	Audit delay (Y) Pengalaman pemerintah dalam akuntansi akrual, ketergantungan pemerintah daerah terhadap bantuan pemerintah pusat, lokasi wilayah, adanya oposisi yang kuat, terpilihnya kembali walikota lama, adanya akuntan eksternal, adanya akuntan internal, jumlah temuan audit, tipe auditor (X) dan Variabel kontrol: ukuran aset, jumlah penduduk, likuiditas, leverage, dan profitabilitas.	Cohen dan Leventis menggunakan sampel sebanyak 116 kota di Yunani dengan data selama tahun 2006-2007	menunjukkan rata-rata <i>audit delay</i> selama 228 hari. Hasil penelitian juga memperlihatkan bahwa <i>audit delay</i> memiliki hubungan yang signifikan dengan beberapa variabel saja yaitu adanya oposisi yang kuat, terpilihnya kembali walikota lama, adanya akuntan internal, jumlah penduduk, jumlah temuan dan ukuran aset pemerintah.
2.	Andrew J. McLelland dan Gary Giroux. 2000. <i>An empirical analysis of auditor report timing by large municipalities</i>	Audit Delay (Y) Pengungkapan laporan audit, keberadaan auditor independen, Populasi keberadaan lembaga audit tambahan (X)	Audit delay pada 164 kota besar di AS	Audit delay berhubungan negatif dengan pengungkapan dalam laporan audit dan keberadaan auditor independen. Mereka juga menemukan hubungan positif yang signifikan antara <i>audit delay</i> dengan populasi dan keberadaan lembaga audit tambahan.
3.	Jeff L. Payne dan Kevan L. Jensen. 2002. <i>An examination of municipal audit delay</i>	Audit delay (Y) Insentif, pengalaman, reputasi auditor,	<i>Audit delay</i> pada pemerintah kota di tenggara AS tahun 1992	Mereka menemukan bahwa insentif untuk manajemen atas waktu pelaporan, keberadaan sistem pelaporan

		sistem pelaporan keuangan berkualitas, utang terikat, ukuran, pekerjaan audit musim sibuk, opini audit, dan regulasi (X)		keuangan berkualitas, dan utang terikat berhubungan negatif dengan <i>audit delay</i> . Namun <i>audit delay</i> mempunyai hubungan positif dengan ukuran, pekerjaan audit selama musim sibuk auditor eksternal, opini audit, dan regulasi. Pengalaman dan reputasi auditor juga berhasil menurunkan <i>Audit delay</i> .
4.	Marziana Mohamad, <i>et al.</i> 2012. <i>Audit delay in Local Authorities: An Explanatory Study in Kedah, Perak and Kelantan.</i>	Audit Delay (Y) : Account preparation delay, Delay in submission dan Date of certification. Audit Opinion (X)	Penelitian pada otoritas lokal Kedah, Kelantan dan Perak dengan data dari tahun 2007-2010 dengan metode purposive sampling	Hasil melaporkan bahwa rata-rata audit delay lebih dari 100 hari yang antara 11-12 bulan. Hasil ditemukan signifikan hubungan antara audit delay dan opini audit untuk negara Perak. Di sisi lain, temuan menunjukkan hubungan yang tidak signifikan untuk Kedah dan Kelantan.
5.	Amr Nazieh Mahmoud Ezat. 2015. <i>The impact of audit-related factors on audit report lag for the Egyptian listed nonfinancial companies.</i>	Audit Report Lag (Y) Audit Type Audit Tenure Audit firm industry specialization Audit Report Type Audit Fees Joint Audit (X) Variabel Kontrol: Ukuran perusahaan Leverage Kompleksitas Kepemilikan manajerial Kepemilikan pemerintah Kepemilikan privat	Sample laporan tahunan dari perusahaan nonfinansial yang terdaftar sebanyak 171 perusahaan dengan 513 firmyear observasi selama periode 2011 –2013. Dengan menggunakan OLS	Dari 6 variabel, terdapat 4 variabel yang memiliki hubungan signifikan dengan ARL. -Audit firm industry specialization berhubungan negatif dengan ARL -Audit report type berhubungan positif dengan ARL -Audit Fees berhubungan negatif dengan ARL -Joint Audit berhubungan negatif dengan ARL
6.	Corey S. Cagle, Dale L. Flesher, and Annette B. Pridgen. 2014. <i>Audit report timeliness of United States local governments: an Investigation of entities exceeding reporting deadlines</i>	Audit Report Delay (Y) Posisi kompetensi manajerial Temuan audit Opini Debt Single Audit	Penelitian pada pemerintah lokal di US dengan menggunakan Regresi Logistik dan OLS terhadap 166 entitas pemerintahan (55 counties dan 111 municipalities)	Opini berhubungan signifikan dengan audit delay sejalan dengan penelitian Payne Jensen (2002). Temuan audit berhubungan positif dan signifikan terhadap audit delay

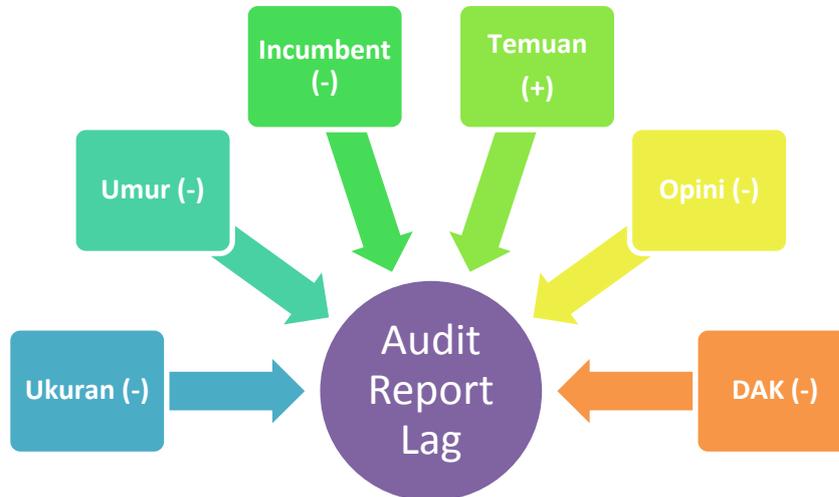
		Fund Distance Expertis County County (X)		Variabel kontrol County berhubungan dengan audit delay yang lebih lama.
7.	Carslaw dan Kaplan. 1991. <i>An Examination of Audit Delay : Further Evidence from New Zealand.</i>	Audit Delay (Y) Ukuran perusahaan Jenis industri Laba/rugi Pos-pos luar biasa Opini Auditor Tahun tutup buku perusahaan Kepemilikan perusahaan Proporsi utang (X)	Penelitian ini dilakukan di New Zealand di tahun 1987 dan 1988. Dengan menggunakan univariate dan multivariate (linear regression)	hanya variabel ukuran perusahaan dan pengumuman kerugian yang konsisten berpengaruh terhadap audit delay selama periode penelitian.
8.	Asmah Abdul Aziz, Fadlizawati Isa, Mohd Faizal Abu. 2014. <i>Audit Report Lags of Federal Statutory Bodies in Malaysia</i>	Audit Report Lag (Y) Ukuran Profitabilitas Leverage Temuan Audit (X)	Penelitian pada Federal Statutory Bodies (FSBs) Malaysia. Dengan sample 92 FSBs selama periode 2006 to 2010 dengan model regresi.	Ukuran FSBs dan profitability dari FSBs menunjukkan hubungan negatif dengan <i>Audit Report Lag</i> . Dan Leverage serta Temuan Audit memiliki hubungan atau mempengaruhi ARL.
9.	Owusu-Ansah. 2000. <i>Timeliness of Corporate Financial Reporting in Emerging Capital Markets : Empirical Evidence From The Zimbabwe Stock Exchange</i>	Ketepatan Waktu (Y) Ukuran Perusahaan, Profitability, Umur Perusahaan, Item-item luar biasa, bulan dari akhir tahun finansial, dan kompleksitas perusahaan (X)	Penelitian terhadap laporan keuangan tahunan dari 47 perusahaan non-finansial dengan menggunakan <i>two-stage least squares regression</i>	Hanya ukuran perusahaan yang mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan tahunan
10.	Owusu-Ansah dan S. Leventis. 2006 <i>Timeliness of Corporate Annual Financial Reporting in Greece</i>	Final Reporting Lead-time (Y) Size Gearing Insider Equity Industry Type Remarks Auditor Type (X)	95 companies, representing about 32% of all companies listed on the Athens Stock Exchange (ASE). cross-sectional regression model with an ordinary least squares (OLS) technique	Variabel Insider Equity dan Remark secara signifikan berhubungan positif dengan FRL, sedangkan Auditor Type berhubungan negatif terhadap FRL. Sedangkan variabel lainnya memiliki hasil yang tidak signifikan.
11.	Lianto, Novice., dan Budi Hartono Kusuma. 2010. <i>Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap Audit Report Lag.</i>	Audit Report Lag (Y) Profitabilitas Solvabilitas Ukuran Perusahaan Umur Perusahaan Jenis Industri (x)	Penelitian ini mengambil sample perusahaan consumer good dan multifinance yang terdaftar di BEI tahun 2004-2008	Profitabilitas memiliki arah negative dan signifikan terhadap ARL. Solvabilitas dan umur perusahaan berpengaruh signifikan dengan arah positif terhadap ARL sedangkan ukuran perusahaan dan jenis industry negatif tidak signifikan

12.	Sutaryo, Yediel Lase. 2015. <i>Auditors Characteristics And Audit Delay: Evidence From Indonesian Regional Governments</i>	Audit Delay (Y) Pendidikan Auditor, Penugasan Berulang, Kecakapan Profesional (X)	Penelitian dengan menggunakan model regresi berganda. <i>purposive sampling</i> , berdasarkan kriteria: pemerintah daerah menyusun LKPD Tahun 2012 dan telah diaudit oleh BPK dan data karakteristik auditornya dapat diperoleh	Penelitian ini berhasil menyimpulkan bahwa kecakapan profesional auditor berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> LKPD baik secara individual maupun ketika diinteraksikan dengan variabel lain. Namun demikian, penelitian ini tidak berhasil menyimpulkan pengaruh penugasan berulang auditor pada <i>audit delay</i> .
-----	--	--	---	--

2.12 Kerangka Pemikiran

Penelitian ini akan menguji faktor-faktor yang mempengaruhi *Audit Report Lag* dengan variabel bebas berupa ukuran Pemerintah daerah yang diprosikan dengan besarnya jumlah pendapatan dan belanja pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, terpilihnya kembali kepala daerah periode sebelumnya, banyaknya temuan audit, opini audit dan DAK. Hubungan antar variabel tersebut terlihat dalam model penelitian pada gambar 2.1 sebagai berikut.

Gambar 2.1
Kerangka Penelitian



2.13 Pengembangan Hipotesis

2.13.1 Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap *Audit Report Lag*

Owusu - Ansah (2000) menyebutkan bahwa perusahaan yang lebih besar lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangannya. Hal tersebut dikarenakan perusahaan besar di Zimbabwe adalah perusahaan multinasional sehingga mereka cenderung lebih memiliki akses terhadap teknologi modern, memiliki sistem pengendalian internal yang lebih baik dan komite audit yang lebih efisien, dan pada akhirnya auditor menghabiskan lebih sedikit waktu dalam melakukan pengujian kepatuhan dan substantif. Cohen dan Leventis (2013) menyebutkan bahwa organisasi besar lebih menjadi sorotan publik dan pihak yang berkepentingan dapat menuntut organisasi untuk menyediakan informasi keuangan yang tepat waktu. Hasil penelitian Cohen dan Leventis (2013) menyebutkan ukuran kota berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*. Sejalan

dengan hasil penelitian Owusu - Ansah (2000), Dyer dan Mc Hugh (1975) dan Carslaw dan Kaplan (1991).

Sedangkan Watt and Zimmerman (1986) menyatakan bahwa makin besar biaya politik yang harus ditanggung oleh perusahaan, manajer cenderung lebih memilih prosedur akuntansi yang menyerah pada laba yang dilaporkan dari masa sekarang menuju masa depan. Hipotesis biaya politik memperkenalkan suatu dimensi politik pada pemilihan kebijakan akuntansi. Perusahaan-perusahaan yang ukurannya sangat besar mungkin dikenakan standar kinerja yang lebih tinggi dengan penghargaan terhadap tanggung jawab lingkungan. Apabila dikaitkan dengan ukuran pemerintah, maka pemerintah dengan APBD besar cenderung mendapatkan perhatian publik lebih besar, sehingga pemerintah dengan APBD lebih besar berusaha untuk semaksimal mungkin menampilkan laporan keuangannya tepat waktu. Selain itu pemerintah daerah yang memiliki APBD besar cenderung memiliki kontrol internal yang lebih baik dan sumber daya manusia yang lebih terampil dan berpengalaman dalam melakukan pelaporan atas transaksi keuangan dibandingkan dengan daerah yang memiliki APBD lebih kecil. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang akan diuji adalah:

H1 : Ukuran Pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*.

2.13.2. Pengaruh Umur Pemerintah Daerah terhadap *Audit Report Lag*

Owusu-Ansah (2000) mengungkapkan saat suatu perusahaan berkembang dan akuntan internalnya telah belajar banyak masalah pertumbuhan, maka penundaan yang tidak diperlukan dapat diminimalisir. Petronila (2007) umur

listing berpengaruh negatif terhadap audit report lag. Semakin lama umur listing suatu perusahaan maka jangka waktu pelaporan auditnya akan semakin cepat demikian pula sebaliknya. Pemerintah daerah dengan umur yang lebih tua sangat mungkin memiliki sistem operasional, keuangan dan akuntansi yang lebih baik juga memiliki kecakapan dan keterampilan yang cenderung lebih baik, sehingga tidak ada kendala pada saat proses audit dan akan membantu proses audit tersebut berjalan lebih singkat atau *Audit Report Lag* lebih pendek. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang akan diuji adalah:

H2: Umur Pemerintah Daerah berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*.

2.13.3. Pengaruh *Incumbent* terhadap *Audit Report Lag*

Teori Keagenan menjelaskan bahwa pengertian akuntabilitas sebagai kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut (Mardiasmo, 2009).

Kepala daerah petahana/*incumbent* yang terpilih kembali diasumsikan memiliki pengalaman yang lebih banyak dibandingkan dengan kepala daerah yang baru terpilih. Owusu-Ansah (2002) menyebutkan bahwa organisasi (pemerintah) yang berpengalaman menerapkan SAP membuat pegawai pemerintah daerah lebih banyak belajar terkait faktor-faktor yang menyebabkan *audit report lag*. Ryan, *et al.* (2002) berpendapat bahwa pengalaman pemerintah dalam menerbitkan laporan

keuangan akan memberikan efek positif terhadap kepatuhan pemerintah terhadap SAP. Sedangkan Christiaens dan Peteghem (2007) menjelaskan pemerintah yang sudah berpengalaman lebih banyak dalam membuat laporan keuangan akan lebih ahli dalam menghadapi masalah laporan keuangan.

Cohen dan Leventis (2013), menyebutkan bahwa kepala pemerintah daerah yang telah berpengalaman memimpin suatu daerah selama lebih dari empat tahun, maka dia akan cukup akrab dengan standar dan prosedur akuntansi serta langkah-langkah persiapan yang diperlukan untuk memfasilitasi prosedur audit. Hasil penelitian Cohen dan Leventis menyebutkan *incumbent* berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*. Kepala daerah pertahana/*incumbent* diharapkan akan mempercepat penyelesaian penyusunan laporan keuangan dan mengurangi *Audit Report Lag*. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang akan diuji adalah:

H3: *Incumbent* berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*.

2.13.4. Pengaruh Temuan Audit terhadap *Audit Report Lag*

Aziz *et al.* (2014) berpendapat bahwa temuan auditor dapat menyebabkan peningkatan *audit report lag* karena auditor mencoba untuk melindungi diri dari tindakan hukum potensial dan mengambil banyak waktu untuk melakukan audit. Menurut Cohen dan Leventis (2013), ketika permasalahan akuntansi timbul negosiasi antara auditan dengan auditor menjadi lebih intens dan berlangsung lama. Cagle *et al.* (2014) berpendapat temuan audit dalam jumlah besar dapat ditafsirkan sebagai berita buruk dan dapat menyebabkan ketidaktepatan waktu pelaporan. Hasil penelitian Cagle *et al.* (2014) menyebutkan bahwa banyaknya temuan audit berpengaruh positif terhadap *Audit Report Lag* hasil ini mendukung

penelitian dari Lys and Watts (1994), Beattie, Fearnley dan Brandt (2000), Cohen dan Leventis (2013) dan Aziz *et al.* (2014).

Temuan audit yang lebih banyak akan memerlukan waktu pembahasan lebih lama sebelum temuan tersebut diangkat dalam laporan hasil pemeriksaan. Baik pembahasan didalam tim audit sendiri ataupun pembahasan temuan yang dilakukan tim audit dengan pemerintah daerah terkait selaku auditor. Banyaknya temuan audit juga akan menambah waktu bagi auditor atau pemerintah daerah dalam memberikan tanggapan atas temuan tersebut. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang akan diuji adalah:

H4: Temuan audit berpengaruh positif terhadap *Audit Report Lag*.

2.13.5. Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit Report Lag*

Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyatakan bahwa opini audit WTP menggambarkan kualitas akuntabilitas pelaksanaan kebijakan akuntansi Pemda yang memadai. Menurut Carslaw dan Kaplan (1991) *audit report lag* yang lebih panjang dialami oleh perusahaan yang menerima pendapat wajar dengan pengecualian. Dwyer dan Wilson (1989) *unqualified opinion* mengindikasikan adanya *good news* daripada bad news sehingga hal ini turut serta dalam mempengaruhi waktu penerbitan laporan keuangan. McLelland dan Giroux (2000), opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) merupakan sebuah pertanda kabar buruk bagi pengguna laporan keuangan. Sejalan dengan penelitian-penelitian diatas, Payne dan Jensen (2000) dan Cagle *et*

al. (2014) menyebutkan opini wajar dengan pengecualian berpengaruh positif terhadap *Audit Report Lag*. Opini WTP maupun opini non WTP yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah, dianggap sebagai berita atau catatan yang buruk dari kinerja keuangan suatu pemerintah daerah. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang akan diuji adalah:

H5: Opini berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*.

2.13.6. Pengaruh DAK terhadap *Audit Report Lag*

Pasal 63 Peraturan Pemerintah nomor 25 Tahun 2005 menyebutkan bahwa Penyampaian laporan triwulan yang memuat laporan pelaksanaan kegiatan dan penggunaan DAK dilakukan selambat-lambatnya 14 (empat belas) hari setelah triwulan yang bersangkutan berakhir dan apabila daerah tidak menyampaikan laporan sebagaimana dimaksud, penyaluran DAK ke daerah dapat ditundakan.

Menurut Cohen dan Leventis (2013), pemerintah daerah yang tingkat ketergantungan yang tinggi terhadap bantuan pemerintah pusat akan semakin tunduk untuk mematuhi peraturan pemerintah pusat termasuk peraturan terkait ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan. Dengan demikian, penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah akan lebih tepat waktu dan *Audit Report Lag* akan berkurang.

H6: DAK berpengaruh negatif terhadap *Audit Report Lag*.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah Pemerintah Provinsi/ Kabupaten / Kota Seluruh Indonesia. Sedangkan sampel dalam penelitian ini terdiri dari 415 Kabupaten, 93 Kota dalam 34 Provinsi, dengan total 542 provinsi/kabupaten/kota pada periode 2013-2015. Penelitian ini tidak menggunakan teknik *sampling*, namun terdapat 18 provinsi/kabupaten/kota yang tidak memenuhi kriteria sampel dikarenakan umur pemerintah daerah yang masih baru berdiri sehingga tidak tersedia data yang diperlukan dan 11 kabupaten/kota yang tidak memiliki DAK, sehingga diperoleh sampel sebanyak 513 provinsi/kabupaten/kota dengan tahun penelitian selama 3 tahun maka observasi penelitian ini sebanyak 1539 observasi.

3.2 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder yang diperoleh dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas LKPD tahun anggaran 2013-2015, data umur administratif pemerintah daerah, serta daftar kepala daerah tahun 2013 - 2015 dari Kementerian Dalam Negeri (Kemendagri).

3.3 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

3.3.1 Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen atau variabel terikat yaitu variabel yang dipengaruhi oleh variabel lain yang menjadi perhatian utama penelitian. Dalam penelitian ini variabel dependennya adalah *Audit Report Lag* (ARL), yaitu lamanya waktu penyelesaian audit yang diukur dari tanggal akhir tahun anggaran hingga tanggal diterbitkannya laporan audit oleh auditor. Hal ini sejalan dengan penelitian dari Cohen dan Leventis (2013), Payne dan Jensen (2002), Ezat (2015) Carslaw dan Kaplan (1991) dan Cagle *et al.* (2014), dimana pengukuran ARL disini dilakukan secara kuantitatif dari tanggal berakhirnya tahun buku pemerintah daerah (31 Desember) hingga tanggal diterbitkannya laporan audit oleh BPK.

3.3.2 Variabel Independen (X)

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini, dijelaskan pada tabel sebagai berikut:

Tabel 3.1
Variabel dan Hipotesis

Koefisien	Variabel	Ukuran Variabel	Ekspektasi
UKURAN (X ₁)	Ukuran Pemda	Ukuran kuantitatif logaritma natural dari total realisasi pendapatan dan belanja yang tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran pemerintah daerah pada tahun bersangkutan.	Negatif
UMUR (X ₂)	Umur Pemda	Umur Pemda berdasarkan undang-undang pembentukan masing-masing Pemda sampai dengan tahun penelitian	Negatif
INCUM (X ₃)	Incumbent	Kepala Daerah yang menjabat pada periode kedua (1) dan menjabat pada periode pertama (0)	Negatif
TEMUAN (X ₄)	Temuan Audit	Jumlah temuan audit yang tercantum dalam Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Daerah tahun anggaran bersangkutan oleh BPK.	Positif
OPINI (X ₅)	Opini Audit	Jenis opini yang diberikan oleh BPK terhadap laporan keuangan pemerintah daerah yang tercantum dalam LHP BPK. Apabila opini BPK	Negatif

DAK (X_6)	Dana Alokasi Khusus	adalah WTP diberi kode (1), sedangkan apabila opini non WTP diberi kode (0) Logaritma natural dari jumlah DAK yang tercantum dalam Laporan Realisasi Anggaran pemerintah daerah pada tahun bersangkutan.	Negatif
---------------	---------------------	---	---------

3.3.2.1 Ukuran Pemerintah Daerah

Cohen dan Leventis (2013), mengungkapkan bahwa organisasi besar lebih menjadi sorotan public dan pihak yang berkepentingan dapat menuntut organisasi untuk menyediakan informasi keuangan yang tepat waktu. Owusu - Ansah (2000) menyebutkan bahwa perusahaan yang lebih besar lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangannya. Sejalan dengan penelitian Leventis *et al.* (2005) dan penelitian Cohen dan Leventis (2013) yang menyebutkan bahwa penelitian mereka menggunakan total asset untuk mengukur ukuran organisasi.

3.3.2.2 Umur Pemerintah Daerah

Umur suatu organisasi dapat diartikan sebagai seberapa lama organisasi tersebut berlangsung sejak didirikannya. Umur administratif Pemda adalah tahun dibentuknya suatu pemerintahan daerah berdasarkan undang-undang pembentukan daerah tersebut. Pengukuran variable ini sejalan dengan penelitian dari Owusu-Ansah (2000) yang melihat umur perusahaan berkembang yang lebih lama dinilai akuntan internalnya telah belajar banyak masalah pertumbuhan, maka penundaan yang tidak diperlukan dapat diminimalisir. Petronila (2007) berpendapat semakin lama umur listing suatu perusahaan maka jangka waktu pelaporan auditnya akan semakin cepat demikian pula sebaliknya.

3.3.2.3 Incumbent

Sejalan dengan penelitian Cohen dan Leventis (2013), pada penelitian ini menggunakan ratio perhitungan satu (1) untuk kepala daerah memegang posisi yang sama selama lebih dari empat tahun, dan nilai nol (0) untuk kepala daerah yang menjabat pada periode pertama atau kurang dari 4 tahun. Cohen dan Leventis (2013) menilai bahwa kepala daerah yang menjabat lebih dari 4 tahun maka dia akan cukup akrab dengan standar dan prosedur akuntansi serta langkah-langkah persiapan yang diperlukan untuk memfasilitasi prosedur audit.

3.3.2.4 Temuan Audit

Variable temuan yang diukur pada penelitian ini dengan melihat jumlah temuan keseluruhan dari audit sejalan dengan penelitian Aziz *et al.* (2014) berpendapat bahwa temuan auditor dapat menyebabkan peningkatan *audit report lag* karena auditor mencoba untuk melindungi diri dari tindakan hukum potensial dan mengambil banyak waktu untuk melakukan audit. Penelitian ini juga sejalan dengan pemikiran Cagle *et al.* (2014) yang berpendapat temuan audit dalam jumlah besar dapat ditafsirkan sebagai berita buruk dan dapat menyebabkan ketidaktepatan waktu pelaporan.

3.3.2.5 Opini Audit

Opini audit diukur dengan menggunakan ratio satu (1) untuk opini WTP dan ratio nol (0) untuk opini non-WTP. Sejalan dengan penelitian Carslaw dan Kaplan (1991), dimana opini audit dilihat dari pendapat wajar dengan

pengecualian dan wajar tanpa pengecualian. Didukung pula oleh penelitian dari McLelland dan Giroux (2000), Payne dan Jensen (2000) dan Cagle *et al.* (2014) yang memisahkan antara opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*) dan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*).

3.3.2.6 Dana Alokasi Khusus

Penelitian ini sejalan dengan penelitian dari Cohen dan Leventis (2013), dimana mengukur tingkat ketergantungan terhadap bantuan pemerintah pusat dengan melihat jumlah dari Dana Alokasi Khusus (DAK) atau disebut ‘*grant*’ pada penelitian Cohen dan Leventis (2013). Dengan pengukuran jumlah DAK untuk menguji apakah pemerintah daerah yang memiliki jumlah DAK yang besar akan semakin tunduk untuk mematuhi peraturan pemerintah pusat termasuk peraturan terkait ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

3.4 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dilakukan dengan analisa dokumen. Ringkasan sumber data masing-masing variabel dapat dilihat pada tabel 3.2 dibawah ini.

Tabel 3.2
Sumber data masing-masing variabel penelitian

Variabel Penelitian	Sumber Data
<i>Audit Report Lag</i> (ARL)	LHP BPK
Ukuran pemerintah daerah (UKURAN)	Laporan keuangan pemerintah daerah dalam LHP BPK
Umur Pemeritahan Daerah (UMUR)	Data tahun berdiri masing-masing

	Pemda (www.wikipedia.co.id)
Kepala Daerah <i>Incumbent</i> (INCUM)	Data Kepala Daerah (www.wikipedia.co.id)
Temuan Audit (TEMUAN)	LHP BPK
Opini Audit (OPINI)	LHP BPK
Dana Alokasi Khusus (DAK)	Laporan keuangan pemerintah daerah dalam LHP BPK

Sumber: data yang diolah

3.5 Alat Analisis

Teknis analisis penelitian ini adalah analisis data panel. Data panel merupakan penggabungan dari data *time series* dan *cross section*. Data *time series* berupa data yang dimulai dari tahun 2013 sampai dengan tahun 2015 dan data *cross-section* yaitu 513 provinsi/kabupaten/kota. Pengolahan data penelitian ini akan menggunakan alat uji statistik *eviews 9*.

3.5.1 Analisis Model

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data panel yang dapat diregresikan kedalam tiga model regresi sebagai berikut:

3.5.1.1 *Common Effect Model*

Merupakan pendekatan model data panel yang paling sederhana karena hanya mengkombinasikan data *time series* dan *cross section*. Pada model ini tidak diperhatikan dimensi waktu maupun individu, sehingga diasumsikan bahwa data pemerintah daerah sama dalam berbagai kurun waktu. Metode ini bisa menggunakan pendekatan *Ordinary Least Square* (OLS) atau teknik kuadrat terkecil untuk mengestimasi model data panel (Gujarati dan Porter, 2015).

3.5.1.2 Fixed Effect Model

Gujarati dan Porter (2015) menjelaskan bahwa model ini mengasumsikan perbedaan antar individu dapat diakomodasi dari perbedaan intersepnya. Untuk mengestimasi data panel model *Fixed Effects* menggunakan teknik *variable dummy* untuk menangkap perbedaan intersep antar pemerintah daerah, perbedaan intersep bisa terjadi karena perbedaan ukuran, umur, kepala daerah, temuan, opini dan DAK. Namun demikian sloponya sama antar pemerintah daerah. Model estimasi ini sering juga disebut dengan teknik *Least Squares Dummy Variable* (LSDV)

3.5.1.3 Random Effect Model

Model ini akan mengestimasi data panel dimana variabel gangguan mungkin saling berhubungan antar waktu dan antar individu. Pada model *Random Effect* perbedaan intersep diakomodasi oleh *error terms* masing-masing pemerintah daerah. Keuntungan menggunakan model *Random Effect* yakni menghilangkan heteroskedastisitas. Model ini juga disebut dengan *Error Component Model* (ECM) atau teknik *Generalized Least Square* (GLS) (Gujarati dan Porter, 2015)

3.5.2 Pemilihan Metode Estimasi

Untuk memilih model yang paling tepat digunakan dalam mengelola data panel, terdapat beberapa pengujian yang dapat dilakukan yakni:

3.5.2.1 Uji Chow

Untuk mengetahui model yang lebih baik dalam pengujian data panel, bisa dilakukan dengan penambahan Variabel *dummy* sehingga dapat diketahui bahwa intersepanya berbeda dapat diuji dengan uji Statistik F (Gujarati dan Porter, 2015). Uji ini digunakan untuk mengetahui teknik regresi data panel dengan metode *Fixed Effect* lebih baik dari regresi model data panel tanpa Variabel *dummy* atau disebut dengan metode *Common Effect*. Hipotesis nul pada uji ini adalah bahwa intersep sama, atau dengan kata lain model yang tepat untuk regresi data panel adalah *Common Effect*, dan hipotesis alternatifnya adalah intersep tidak sama atau model yang tepat untuk regresi data panel adalah *Fixed Effect* (Gujarati dan Porter, 2015).

Nilai Statistik F hitung akan mengikuti distribusi statistik F dengan derajat kebebasan (*df*) sebanyak m untuk numerator dan sebanyak $n-k$ untuk denominator. M merupakan merupakan jumlah restriksi atau pembatasan di dalam model tanpa Variabel *dummy*. Jumlah restriksi adalah jumlah individu dikurang satu. n merupakan jumlah observasi dan k merupakan jumlah parameter dalam model *Fixed Effect*. Jumlah observasi (n) adalah jumlah individu dikali dengan jumlah periode, sedangkan jumlah parameter dalam model *Fixed Effect* (k) adalah jumlah Variabel ditambah jumlah individu (Gujarati dan Porter, 2015).

Apabila nilai F hitung lebih besar dari F kritis maka hipotesis nul ditolak yang artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Fixed Effect*. Dan sebaliknya, apabila nilai F hitung lebih kecil dari F kritis maka hipotesis nul diterima yang artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Common Effect* (Gujarati dan Porter, 2015).

3.5.2.2 Uji Hausman

Hausman telah mengembangkan suatu uji untuk memilih metode *Fixed Effect* atau metode *Random Effect* yang lebih baik dari metode *Common Effect*. Uji Hausman ini didasarkan pada ide bahwa *Least Squares Dummy* Variabels (LSDV) dalam metode metode *Fixed Effect* dan *Generalized Least Squares* (GLS) dalam metode *Random Effect* adalah efisien sedangkan *Ordinary Least Squares* (OLS) dalam metode *Common Effect* tidak efisien. Namun, metode OLS efisien dan GLS tidak efisien. Oleh karena itu, uji hipotesis nulnya adalah hasil estimasi keduanya tidak berbeda sehingga uji Hausman bisa dilakukan berdasarkan perbedaan estimasi tersebut.

Statistik uji Hausman mengikuti distribusi statistik *Chi-Squares* dengan derajat kebebasan (*df*) sebesar jumlah Variabel bebas. Hipotesis nulnya adalah bahwa model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Random Effect* dan hipotesis alternatifnya adalah model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Fixed Effect* (Gujarati dan Porter, 2015).

Apabila nilai statistik Hausman lebih besar dari nilai kritis *Chi-Squares* maka hipotesis nul ditolak yang artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Fixed Effect*. Sebaliknya, apabila nilai statistik Hausman lebih kecil dari nilai kritis *Chi-Squares* maka hipotesis nul diterima yang artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Random Effect* (Gujarati dan Porter, 2015).

3.5.2.3 Uji Lagrange Multiplier

Uji *Lagrange Multiplier* ini didasarkan pada distribusi *Chi-Squares* dengan derajat kebebasan (*df*) sebesar jumlah variabel independen. Hipotesis nulnya adalah bahwa model yang tepat untuk regresi data panel adalah *Common Effect*, dan hipotesis alternatifnya adalah model yang tepat untuk regresi data panel adalah *Random Effect* (Gujarati dan Porter, 2015).

Apabila nilai LM hitung lebih besar dari nilai kritis *Chi-Squares* maka hipotesis nul ditolak yang artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Random Effect*. Dan sebaliknya, apabila nilai *Lagrange Multiplier* hitung lebih kecil dari nilai kritis *Chi-Squares* maka hipotesis nul diterima yang artinya model yang tepat untuk regresi data panel adalah model *Common Effect* (Gujarati dan Porter, 2015).

3.6 Persamaan Regresi

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah model analisis regresi berganda. Model analisis regresi yang digunakan dalam penelitian adalah:

$$ARL_{it} = \alpha + \beta_1 LNUKURAN_{it} + \beta_2 UMUR_{it} + \beta_3 INCUM_{it} + \beta_4 TEMUAN_{it} + \beta_5 OPINI_{it} + \beta_6 LNDK_{it} + \varepsilon_{it}$$

Keterangan:

ARL	= <i>Audit Report Lag</i> (lamanya hari penyelesaian audit)
α	= Konstanta
β	= Koefisien regresi
UKURAN	= Logaritma natural dari total realisasi APBD (Pendapatan + Belanja) dalam LRA
UMUR	= Umur pemerintah daerah
INCUM	= Terpilihnya kembali kepala daerah periode sebelumnya

TEMUAN	= Jumlah temuan audit dalam LHP BPK
OPINI	= Jenis opini yang diberikan oleh BPK
DAK	= Logaritma natural dari besaran DAK dalam LRA
ε	= Residual (standar eror)

3.7 Uji Statistik F (Keandalan Model)

Uji keterandalan model atau uji kelayakan model disebut sebagai uji F (ada juga yang menyebutnya sebagai uji simultan model) merupakan tahapan awal mengidentifikasi model regresi yang diestimasi layak atau tidak (Gujarati dan Porter, 2015). Definisi layak yang dimaksud adalah model yang diestimasi layak digunakan untuk menjelaskan pengaruh Variabel-Variabel bebas terhadap Variabel terikat.

Keputusan yang dapat diambil dari uji ini adalah dengan kriteria sebagai berikut

1. Apabila nilai *prob. F* hitung lebih kecil dari tingkat kesalahan (α) 0,05 (yang telah ditentukan) maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi layak.
2. Apabila nilai *prob. F* hitung lebih besar dari tingkat kesalahan 0,05 maka dapat dikatakan bahwa model regresi yang diestimasi tidak layak (Gujarati dan Porter, 2015).

3.8 Uji Statistik *t*

Uji *t* difokuskan pada parameter slope (koefisien regresi). Uji *t* yang dimaksud adalah uji koefisien regresi. Hasil uji *t* dapat dilihat pada tabel di atas. Keputusan yang dapat diambil dari uji *t* ini adalah sebagai berikut (Gujarati dan Porter, 2015).

Apabila nilai *prob. t* hitung (ditunjukkan pada *Prob.*) lebih kecil dari tingkat kesalahan (α) 0,05 (yang telah ditentukan) maka dapat dikatakan bahwa Variabel bebas berpengaruh signifikan terhadap Variabel terikatnya dan apabila nilai *prob. t* hitung lebih besar dari tingkat kesalahan 0,05 maka dapat dikatakan bahwa Variabel bebas tidak berpengaruh signifikan terhadap Variabel terikatnya.

BAB V

SIMPULAN DAN SARAN

5.1 Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk meneliti pengaruh ukuran pemerintah daerah, umur pemerintah daerah, kepala daerah incumbent, temuan pemeriksaan, opini dan DAK terhadap *Audit Report Lag* pada Provinsi/Kabupaten/Kota di Indonesia. Berdasarkan hasil pengujian, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. Ukuran pemerintah daerah, *incumbent*, opini dan DAK tidak berpengaruh terhadap *audit report lag*.
2. Umur pemerintah daerah berpengaruh terhadap *audit report lag*, hal ini sejalan dengan penelitian Owusu-Ansah (2000) dan Petronila (2007) yang menemukan bahwa umur berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit report lag*.
3. Temuan audit berpengaruh terhadap *audit report lag*, hasil penelitian ini mendukung penelitian dari Cohen dan Leventis (2013), Aziz *et al.* (2014), dan Cagle *et al.* (2014) yang menemukan bahwa temuan audit berpengaruh positif signifikan terhadap *audit report lag* dan mendukung hipotesis semakin banyak temuan maka semakin banyak waktu yang diperlukan dan menambah *audit report lag*.

5.2. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini masih memiliki cukup banyak keterbatasan dan kelemahan yang dapat mempengaruhi hasil penelitian, antara lain:

1. Data temuan yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data temuan secara keseluruhan, tidak dipisahkan antara temuan keuangan maupun temuan administrasi.
2. Sulitnya menemukan referensi penelitian terdahulu terkait variable incumbent dan variabel dana alokasi khusus (DAK), karena masih sedikitnya penelitian yang membahas mengenai dua variable tersebut terhadap *Audit Report Lag*.

5.3. Saran

Berdasarkan hasil kesimpulan, penulis memberikan beberapa saran yang dapat dipertimbangkan bagi penelitian selanjutnya, antara lain :

1. Diharapkan penelitian selanjutnya dapat memperbanyak referensi penelitian terdahulu untuk mendapatkan perbandingan dari hasil-hasil penelitian,
2. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas sampel dan dapat menguji pengaruh variable lain terhadap *Audit Report Lag*.

DAFTAR PUSTAKA

- Aryati, Titik., dan Maria Theresia. 2005. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay dan Timeliness. *Media Riset Akuntansi, Auditing dan Informasi*, 5 (3): 271-287.
- Aziz, A. A., F. Isa., dan M. F. Abu. 2014. Audit Report Lags of Federal Statutory Bodies in Malaysia. *International Conference on Economic, Management and Development*.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2013-2015. Ikhtisar Laporan Hasil Pemeriksaan Jakarta.
- Bamber, E.M., Bamber, L.S., dan Schoderbek, M.P. 1993. Audit Structure and Other Determinants of Audit Report Lag. *Accounting, Auditing and Accountability Journal*, 12 (1):1-23.
- Carslaw, C.A.P.N., dan Kaplan, S.E. 1991. An Examination of Audit Delay : Further Evidence from New Zeland. *Accounting and Bussiness Research*, 22 (82): 21-32.
- Cohen, Sandra., dan Stergios Leventis. 2013. Effects of Municipal, Auditing and Political Factors on Audit Delay. *Accounting Forum*, 37: 40-53.
- Dwyer, Peggy D., dan Earl. R Wilson. 1989. Affecting the Timeliness of Reporting by Municipalities. *Journal of Accounting and Public Policy*, 8: 29-55.
- Dyers, James C., dan Arthur J. McHugh. 1975. The Timeliness of the Australian Annual Report. *Journal of Accounting Research*, 13(3): 204-219.
- Ettredge, Michael L., Chan Li., dan Lili Sun. 2006. The Impact of SOX Section 404 Internal Control Quality Assessment on Audit Delay in the SOX Era. *Auditing: A Journal of Practice & Theory*, 25 (2): 1-23.

- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, I., dan A. Chariri. 2007. *Teori Akuntansi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Gujarati dan Porter. 2015. *Dasar-dasar Ekonometrika*. Jakarta: Salemba empat.
- Halim, V. 2000. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 2 (1): 63-75.
- Harjoto, Maretno Agus, et.al. 2015. The Impact Of Demographic Characteristics Of Ceos And Directors On Audit Fees And Audit Delay. *Managerial Auditing Journal*, 30 (8): 963-997.
- Hossain M.A, dan Peter J. Taylor. 1998. An Examination of Audit Delay: Evidence from Pakistan. *School of Accounting and Finance*.
- Iskandar, M.J., dan E. Trisnawati. 2010. Faktor-faktor yang mempengaruhi Audit Report Lag pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 12 (3): 175-186.
- Jensen, M.C., dan Meckling, W.H. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3 (4): 305-360.
- Knechel, W.R., dan Payne J.L. 2001. Additional Evidence on Audit Report Lag. *Auditing: A Journal of Practice and Theory*, 19 (2): 159-174.
- Lai, K.W., dan L.M.C. Cheuk. 2005. Audit Report Lag, Audit Partner Rotation and Audit Firm Rotation : Evidence from Australia. *School of Accounting and Finance, The Hongkong Polytechnic University*.
- Johnson, Laurence E. 1998. Further Evidence On The Determinants Of Local Government Audit Delay. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*, 10(3): 375-397.
- Leventis, S., Weetman, P., dan Constantinos, C. 2005. Determinants of Audit Report Lag: Some evidence from the Athens Stock Exchange. *International Journal of Auditing*, 9: 45–58.

- Lianto, Novice., dan Budi Hartono Kusuma. 2010. Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap Audit Report Lag. *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*, 12 (2): 97-106.
- McLelland, Andrew J. dan Gary Giroux. 2000. An Empirical Analysis of Auditor Report Timing by Large Municipalities. *Journal of Accounting and Public Policy*, 19 (3): 263-281.
- Mulyadi. 2002. *Auditing (Pengauditan)*. Buku I Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat
- Norkhazimah, Ahmad. dan A.A Aziz. 2005. Timeliness of Local Authorities Financial Reports. *Journal of Financial Reporting and Accounting*. 3(1): 111 – 127.
- Owusu-Ansah, Stephen. 2000. Timeliness of Corporate Financial Reporting in Emerging Capital Market : Empirical Evidence from The Zimbabwe Stock Exchange. *Journal Accounting and Business Research*, 30 (3): 241-254.
- Owusu-Ansah, Stephen., dan S. Leventis. 2006. Timeliness of Corporate Annual Financial Reporting in Greece. *European Accounting Review*, 15 (2): 273-287.
- Payne, Jeff L. dan Kevan L. Jensen. 2002. An Examination of Municipal Audit Delay. *Journal of Accounting and Public Policy*, 21: 1-29.
- Peraturan Pemerintah Nomor 55 Tahun 2005 tentang Dana Perimbangan
- Petronila, Thio Anastasia. 2007. Analisis Pengaruh Skala Perusahaan, Profitabilitas, KAP, Opini Audit, Pos Luar Biasa dan Umur Perusahaan terhadap Audit Delay. *Jurnal Akuntabilitas*, 6(2): 129-141.
- Raharjo, Eko. 2007. Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi. *Fokus Ekonomi*, 2 (1): 37-46.
- Ryan, Christine M, Trevor A. Stanley., dan Morton Nelson. 2002. Accountability Disclosures by Queensland Local Government Councils: 1997-1999 . *Financial Accountability & Management*, 18 (3): 261- 289.
- Sekaran, U. 2003. *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian Bisnis*. Buku Satu. Terjemahan Kwan Men Yon. Jakarta: Salemba Empat.

Sekaran, U. 2006. *Research Methods For Business: Metodologi Penelitian Bisnis*. Buku Dua. Edisi. 4. Jakarta: Salemba Empat.

Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara

Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah

Undang-undang Nomor 33 Tahun 2004, tentang Perimbangan Keuangan antara Keuangan Pusat dan Keuangan Daerah

Walker, Angela dan David Hay. 2013. Non-Audit Services and Knowledge Spillovers: An Investigation of the Audit Report Lag. *Meditari Accountancy Research*, 21(1): 32-51.