



**PENGARUH AKUNTABILITAS KINERJA, UKURAN
DAERAH DAN OPINI AUDITOR TERHADAP *AUDIT
DELAY* PADA PEMERINTAH KABUPATEN/KOTA DI
INDONESIA**

SKRIPSI

**Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi
pada Universitas Negeri Semarang**

Oleh

Ziza Gita Hardini

NIM 7211411138

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI
UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG
2015**

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke sidang panitia ujian skripsi pada :

Hari : Senin

Tanggal : 21 September 2015

Mengetahui,

Ketua Jurusan Akuntansi



Drs. Fachrurrozie, M.Si
NIP. 196206231989011001.

Dosen Pembimbing

A handwritten signature in black ink, which appears to read "Sukirman".

Drs. Sukirman, M.Si
NIP. 196706111991031003

PENGESAHAN KELULUSAN

Skripsi ini telah dipertahankan di depan Sidang Panitia Ujian Skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada :

Hari : Kamis

Tanggal : 1 Oktober 2015

Penguji I

Drs. Asrori, M.Si
NIP. 19600505198611001

Penguji II

Dhini Suryandari, SE, M.Si, Akt
NIP.198212142008122001

Penguji III

Drs. Sukirman, M.Si
NIP. 196706111991031003

Mengetahui,
Dekan Fakultas Ekonomi



Dr. Wahyuni, M.M.
NIP. 195601031983121001

PERNYATAAN

Saya menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi ini benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain, baik sebagian atau seluruhnya. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila di kemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, September 2015



Ziza Gita Hardani
NIM 7211411138

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO :

- ❖ Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan (QS. Al-Insyirah: 6)
- ❖ Don't waste your time or time will waste you (Muse)
- ❖ It's not about working anymore, it's about doing work I can be proud of (Paul Walker)

PERSEMBAHAN :

- Seluruh pihak yang berkenan membaca skripsi ini

PRAKATA

Puji syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Kuasa yang senantiasa melimpahkan rahmatNya sehingga penulis dapat menyelesaikan Skripsi yang berjudul “Pengaruh Akuntabilitas Kinerja, Ukuran Daerah dan Opini Auditor terhadap *Audit Delay* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia” dengan baik, untuk memenuhi salah satu syarat untuk menyelesaikan Program Sarjana pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Dalam penulisan skripsi penulis banyak mendapat bantuan baik secara langsung maupun tidak langsung dari berbagai pihak dalam hal membimbing, mengumpulkan data, pengarahan dan saran-saran. Pada kesempatan ini penulis menyatakan ucapan terimakasih kepada :

1. Prof. Dr. Fathur Rokhman, M.Hum, Rektor Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan kesempatan kepada penulis untuk belajar di Universitas Negeri Semarang.
2. Dr. Wahyono, M.M, Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang memberikan kesempatan dan fasilitas untuk mengikuti program S1 di Fakultas Ekonomi.
3. Drs. Fachrurrozie, M.Si, Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang yang telah memberikan pengarahan dan motivasi selama penulis menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.

4. Nanik Sri Utaminingsih, S.E, M.Si, Akt. Dosen Wali Akuntansi C 2011 yang telah memberikan bimbingan, pengarahan dan motivasi selama penulis menimba ilmu di Universitas Negeri Semarang.
5. Drs. Sukirman, M.Si, Dosen Pembimbing yang telah memberikan fasilitas dan pelayanan selama masa studi serta memberikan bimbingan, pengarahan dan nasihat kepada penulis sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini dengan lancar.
6. Drs. Asrori, M.Si selaku penguji 1 yang telah memberikan masukan dan penilaian terhadap penelitian ini.
7. Dhini Suryandari, SE, M.Si, Akt selaku penguji 2 yang telah memberikan masukan dan penilaian terhadap penelitian ini.
8. Semua dosen dan staff tata usaha yang telah membantu kelancaran penulis selama menuntut ilmu di Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universtas Negeri Semarang.
9. Keluarga tercinta Sigit Harjadi (Bapak), Sri Hayumi (Mama), Zidan (Adik), dan seluruh keluarga besar yang telah banyak memberikan bantuan baik moral dan materiil kepada penulis.
10. Sahabatku tersayang di grup “Yang Terabaikan” Ayu, Isma, Fathia, Fanny, Mamat, Cosmos, Kikin, Adi, Bonatan, Rizky, Ibnu, Kikil, dan Dhika yang tidak pernah berhenti memberikan bantuan, masukan, dan motivasi kepada penulis.

11. Keluarga Akuntansi C 2011 yang selalu siap memberikan bantuan dan semangatnya kepada penulis.
12. Mas Angga, Salasa, Mbak Ika, Mba Nishita, Habib dan Ghani yang telah bersedia meluangkan waktunya untuk membantu penulis dalam bertukar fikiran dan mengumpulkan data dalam penyusunan skripsi ini.
13. Seluruh kerabat, sahabat, teman dan pihak-pihak yang sudah membantu namun tidak bisa penulis sebutkan satu per satu. Terima kasih atas bantuan dan doanya.

Semoga skripsi ini bermanfaat dan dapat digunakan sebagai tambahan informasi bagi semua pihak yang membutuhkan.

Semarang, September 2015

Penulis

SARI

Hardini, Ziza Gita. 2015. “Pengaruh Akuntabilitas Kinerja, Ukuran Daerah, dan Opini Auditor terhadap *Audit Delay* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing Drs. Sukirman, M.Si.

Kata kunci : Audit Delay, Akuntabilitas Kinerja, Ukuran Daerah, Opini Auditor

Audit delay adalah rentang waktu antara akhir periode akuntansi hingga tanggal terbitnya laporan auditor independen. *Audit delay* yang panjang akan berdampak pada ketidaktepatwaktuan penyampaian laporan keuangan, sehingga dikhawatirkan laporan keuangan menjadi tidak relevan. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap tingkat *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia, faktor-faktor tersebut antara lain akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor.

Populasi penelitian ini adalah pemerintah kabupaten/kota di Indonesia yang memenuhi kriteria yang telah ditetapkan. Jumlah populasi penelitian ini sebesar 151 pemerintah kabupaten/kota. Data yang digunakan adalah data sekunder yaitu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang diterbitkan oleh BPK dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dan hasil penilaian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) tahun 2012 yang dikeluarkan oleh KemenPAN. Metode analisis data yang digunakan adalah analisis statistik deskriptif dan analisis statistik inferensial.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa rata-rata *audit delay* yang terjadi sebesar 137 hari. Akuntabilitas kinerja tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, sedangkan ukuran daerah dan opini auditor berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. Secara simultan variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Saran penelitian ini adalah, pemerintah daerah diharapkan dapat menyajikan LAKIP sebagaimana mestinya tidak hanya sebagai pemenuh dokumen administratif, pemerintah daerah sebaiknya meningkatkan sumber daya manusia yang dimiliki dan memperbaiki sistem penyusunan laporan keuangan sehingga dapat menekan *audit delay*. Peneliti selanjutnya diharapkan melakukan pengukuran *audit delay* dengan mengukur dari akhir periode akuntansi hingga laporan keuangan diserahkan kepada BPK dan dari tanggal terbitnya surat tugas audit hingga tanggal terbitnya laporan auditor.

ABSTRACT

Hardini, Ziza Gita. 2015. “The Effect of Accountability Performance, Municipal Size and Auditor’s Opinion against Audit Delay in ”. Undergraduate Thesis. Accounting Department. Faculty of Economics. Semarang State University. Supervisor Drs. Sukirman, M.Si.

Keywords : Audit Delay, Accountability Performance, Municipal Size, Auditor Opinion

Audit delay is the time span between the end of the accounting period until the date of issuance of the auditor’s report. A long audit delay will impact on low timeliness submission of financial statements, so it is feared the financial statements become irrelevant. This research aims to analyze the factors that affect the degree to audit delay at the district / city in Indonesia, these factors include the accountability of the performance, municipal size, and the auditor's opinion.

The study population was the district / city in Indonesia that meet the established criteria. Total population study of 151 district / city governments. The data used is secondary data, it is Local Government Finance Report (LKPD) issued by the BPK in the form of Audit Reports (LHP) and the results of the assessment Government Performance Accountability (AKIP) in 2012 issued by KemenPAN. Data analysis method used is descriptive statistical analysis and inferential statistical analysis.

The results showed that the average of audit delay is 137 days. Performance accountability has not significant effect on audit delay, while the size of the area and the auditor’s opinion has significant negative effect on audit delay at the district / city in Indonesia. Simultaneously, independent variables have significant effect on the dependent variable.

Suggestions of this study is that the local government is expected to present LAKIP properly not only as the fulfillment of administrative documents, the local government should improve its human resources and financial reporting systems in order to reduce audit delay. Future researcher is expected to perform audit delay measurements by measuring from the end of the accounting period to the financial statements submitted to the BPK and from the issuance date of audit assignment letter until the issuance date of auditor's report.

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	i
PERSETUJUAN PEMBIMBING	ii
PENGESAHAN KELULUSAN	iii
PERNYATAAN	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
PRAKATA	vi
SARI	ix
ABSTRACT	x
DAFTAR ISI	xi
DAFTAR TABEL	xiv
DAFTAR GAMBAR	xv
DAFTAR LAMPIRAN	xvi
BAB I PENDAHULUAN	
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah.....	18
1.3 Tujuan Penelitian	18
1.4 Manfaat Penelitian	19

BAB II TELAAH TEORI

2.1	Teori <i>Stewardship</i>	21
2.2	Pelaporan Keuangan	24
2.3	Audit dan Audit Keuangan Negara.....	28
2.4	<i>Audit Delay</i>	30
2.5	Akuntabilitas Kinerja.....	31
2.6	Ukuran Daerah.....	35
2.7	Opini Auditor.....	36
2.8	Penelitian Terdahulu.....	37
2.9	Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu.....	42
2.10	Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis...	42
	2.10.1 Kerangka Pemikiran Teoritis.....	42
	2.10.2 Pengembangan Hipotesis.....	53

BAB III METODE PENELITIAN

3.1	Jenis dan Desain Penelitian.....	54
3.2	Populasi.....	54
3.3	Variabel Penelitian.....	55
	3.3.1 Variabel Dependen (Y).....	55
	3.3.2 Variabel Independen	55
3.4	Metode Pengumpulan Data.....	57
3.5	Metode Analisis Data.....	58

3.5.1	Analisis Statistik Deskriptif.....	58
3.5.2	Analisis Statistik Inferensial.....	58
BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN		
4.1	Hasil Penelitian	65
4.1.1	Deskripsi Objek Penelitian.....	65
4.1.2	Deskripsi Variabel Penelitian	66
4.1.3	Analisis Statistik Inferensial	72
4.2	Pembahasan.....	84
4.2.1	Pengaruh Akuntabilitas Kinerja, Ukuran Daerah, dan Opini Auditor terhadap <i>Audit Delay</i>	85
4.2.2	Pengaruh Akuntabilitas Kinerja terhadap <i>Audit Delay</i> ..	85
4.2.3	Pengaruh Ukuran Daerah terhadap <i>Audit Delay</i>	86
4.2.4	Pengaruh Opini Auditor terhadap <i>Audit Delay</i>	88
BAB V PENUTUP		
5.1	Simpulan	90
5.2	Saran	91
DAFTAR PUSTAKA		92
LAMPIRAN.....		95

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 1.1 Daftar Jumlah Keterlambatan Penyampaian Laporan Keuangan Daerah Tahun 2010-2013	8
Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	36
Tabel 4.1 Hasil Analisis Statistik Deskriptif <i>Audit Delay</i>	66
Tabel 4.2 Distribusi Frekuensi Variabel <i>Audit Delay</i>	67
Tabel 4.3 Distribusi Frekuensi Variabel Akuntabilitas Kinerja	68
Tabel 4.4 Hasil Analisis Statistik Deskriptif Ukuran Daerah	69
Tabel 4.5 Distribusi Frekuensi Variabel Ukuran Daerah	70
Tabel 4.6 Hasil Analisis Statistik Deskriptif Opini Auditor	71
Tabel 4.7 Hasil Uji Normalitas	72
Tabel 4.8 Hasil Uji <i>Durbin-Watson</i> Model Utama	74
Tabel 4.9 Hasil Uji <i>Durbin-Watson</i> Model Kuadrat	74
Tabel 4.10 Hasil Uji Multikolinieritas	75
Tabel 4.11 Hasil Uji <i>Glejser</i>	76
Tabel 4.12 Hasil Uji <i>Durbin-Watson</i>	78
Tabel 4.13 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda	79
Tabel 4.14 Hasil Uji Statistik F	80
Tabel 4.15 Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual	81
Tabel 4.16 Kesimpulan Hasil Uji Hipotesis	84

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Model Penelitian.....	53
Gambar 4.1 Hasil Uji Normal P-Plot	73
Gambar 4.2 Hasil Uji Heteroskedasitas Grafik Plot	77

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
Lampiran 1 Populasi Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia	95
Lampiran 2 <i>Audit Delay</i>	99
Lampiran 3 Akuntabilitas Kinerja	103
Lampiran 4 Ukuran Daerah	107
Lampiran 5 Opini Auditor	111
Lampiran 6 Hasil Statistik Deskriptif	115
Lampiran 7 Hasil Uji Normalitas.....	116
Lampiran 8 Hasil Uji Linearitas	117
Lampiran 9 Hasil Uji Heteroskedasitas	118
Lampiran 10 Hasil Uji Multikolinearitas	119
Lampiran 11 Hasil Uji Autokorelasi.....	120
Lampiran 12 Hasil Uji Statistik F	121
Lampiran 13 Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual	122

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang

Laporan keuangan merupakan suatu bentuk pertanggungjawaban manajemen dalam mengelola sumber daya yang dipercayakan kepadanya. Tujuan dibuatnya laporan keuangan selain sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen, juga untuk memberikan informasi kepada penggunanya dalam mengambil keputusan. Seperti yang tertuang dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010 (PP No. 71 Tahun 2010) tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) yang menyatakan bahwa informasi yang disajikan dalam laporan keuangan bertujuan umum untuk memenuhi kebutuhan informasi dari semua kelompok pengguna. Dalam SAP juga dinyatakan bahwa laporan keuangan pemerintah berperan sebagai wujud akuntabilitas pengelolaan keuangan negara, maka komponen laporan yang disajikan setidak-tidaknya mencakup jenis laporan dan elemen informasi yang diharuskan oleh ketentuan perundang-undangan (*statutory reports*).

Oleh karenanya dibutuhkan syarat agar laporan keuangan dapat memenuhi perannya, syarat tersebut disebut dengan karakteristik kualitatif. SAP menyebutkan karakteristik kualitatif yang harus ada pada laporan keuangan yaitu (a) relevan, (b) andal, (c) dapat dibandingkan, (d) dan dapat dipahami. Salah satu syarat agar laporan

keuangan dapat dikatakan relevan jika laporan keuangan tersebut dapat dilaporkan secara tepat waktu.

Di Indonesia batasan waktu penyampaian pelaporan keuangan daerah telah diatur dalam beberapa peraturan perundang-undangan, yaitu :

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

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

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

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

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

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

Peraturan perundang-undangan tersebut menjelaskan bahwa gubernur/bupati/walikota diwajibkan untuk menyampaikan laporan keuangannya selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Dimana laporan keuangan yang dimaksud adalah laporan keuangan yang telah diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Disamping BPK sendiri juga diwajibkan untuk menyampaikan laporan keuangan pemerintah daerah yang telah diperiksanya kepada DPRD selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah.

Setelah BPK menyampaikan laporan keuangan pemerintah daerah kepada DPRD, maka laporan keuangan tersebut terbuka untuk umum. Hal tersebut berdasarkan pada:

1. Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan, Pasal 7 ayat (5):

“Hasil pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang telah diserahkan kepada DPR, DPD, dan DPRD dinyatakan terbuka umum”.

2. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2011 tentang Pengelolaan Informasi Publik Badan Pemeriksa Keuangan, Pasal 6:

“Informasi yang wajib disediakan dan diumumkan secara berkala meliputi:

- a. Laporan Hasil Pemeriksaan yang telah disampaikan kepada DPR, DPD, dan DPRD;
 - b. Evaluasi BPK terhadap pelaksanaan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilaksanakan oleh Kantor Akuntan Publik beserta hasil pemeriksaannya yang telah disampaikan kepada DPR, DPD, dan DPRD; dan
 - c. Informasi publik lainnya”.
3. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 3 Tahun 2011 tentang Pengelolaan Informasi Publik Badan Pemeriksa Keuangan, Pasal 7:
- “Laporan Hasil Pemeriksaan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 6 huruf a meliputi:
- a. Laporan Hasil Pemeriksaan atas Laporan Keuangan Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Negara/Daerah, dan Laporan Keuangan Badan/Lembaga lain yang mengelola Keuangan Negara/Daerah;
 - b. Laporan Hasil Pemeriksaan Kinerja
 - c. Laporan Hasil Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu; dan
 - d. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester”.

Adanya peraturan-peraturan tersebut maka penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diaudit oleh BPK adalah suatu *mandatory*.

Dimana pemerintah daerah seharusnya dapat menyampaikan laporan keuangannya kepada DPRD secara tepat waktu, karena keterlambatan penyampaian laporan keuangan kepada penggunanya akan menyebabkan laporan keuangan menjadi tidak relevan, dan informasi yang terkandung di dalamnya ditakutkan akan menjadi sia-sia. Selanjutnya laporan keuangan tersebut dapat segera dipublikasikan kepada masyarakat umum, karena pengguna laporan keuangan tersebut tidak hanya DPRD atau pemerintah saja. Sesuai dengan yang dinyatakan dalam SAP bahwa pengguna laporan keuangan adalah (a) masyarakat; (b) wakil rakyat, lembaga pengawas, dan lembaga pemeriksa; (c) pihak yang memberi atau berperan dalam proses donasi, investasi, dan pinjaman; dan (d) pemerintah. Sehingga dapat disimpulkan selain penyampaian laporan keuangan yang tepat waktu kepada DPRD, publikasi laporan keuangan kepada masyarakat umum juga menjadi sesuatu yang penting.

Namun untuk mewujudkan hal tersebut juga bukan hal yang mudah. Seperti yang telah disinggung sebelumnya bahwa laporan keuangan yang dapat disampaikan kepada DPRD dan dipublikasikan kepada masyarakat umum hanyalah laporan keuangan yang telah diperiksa (diaudit) oleh BPK. Apabila kita cermati proses dilakukannya pemeriksaan atau audit tentunya memakan waktu, sehingga memunculkan jarak antara berakhirnya periode akuntansi hingga diterbitkannya laporan auditor, dan pada umumnya memakan waktu yang tidak sebentar. Inilah yang disebut dengan *audit delay*, rentang waktu antara berakhirnya periode akuntansi (31 Desember) hingga tanggal diterbitkannya laporan auditor.

Sesuai dengan yang dikemukakan oleh Leventis et al. dalam Cohen dan Leventis (2013) *audit delay* merujuk pada waktu dari akhir tahun fiskal entitas sampai tanggal laporan audit. Subekti dan Widiyanti (2004) juga mengemukakan hal serupa yaitu *audit delay* merujuk pada perbedaan waktu antara tanggal laporan keuangan dengan tanggal opini audit dalam laporan keuangan. Selanjutnya Ashton (Angruningrum dan Wirakusuma, 2013) mengemukakan bahwa ketepatan waktu publikasi informasi akuntansi dapat dipengaruhi oleh *audit delay*. Melengkapi apa yang dikemukakan oleh Ashton, Johnson (1998) mengemukakan bahwa untuk memenuhi ketepatan waktu laporan keuangan, manajer dan auditor diharapkan dapat meminimalkan *audit delay*.

Peraturan-peraturan yang telah dibuat menuntut pemerintah kabupaten/kota di Indonesia untuk mematuhi, dimana pemerintah kabupaten/kota sebagai pelayan masyarakat harus melayani kebutuhan masyarakat salah satunya dengan menyediakan informasi keuangan dalam bentuk laporan keuangan pemerintah daerah yang disampaikan kepada masyarakat dan pengguna lainnya secara tepat waktu. Sesuai dengan teori *stewardship* yang dikemukakan oleh Raharjo (2007), manajer akan berperilaku sesuai kepentingan bersama. Manajer tidak akan termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih berfokus pada kepentingan bersama. Sehingga pemerintah kabupaten/kota akan berusaha semaksimal mungkin agar dapat melaksanakan kewajibannya yaitu menyampaikan laporan keuangan daerahnya dengan tepat waktu meskipun laporan keuangan disampaikan adalah laporan keuangan yang telah

diperiksa (diaudit) oleh BPK. Sedangkan dilakukannya proses audit oleh BPK akan memunculkan *audit delay* yang dapat mempengaruhi ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan.

Di sisi lain meskipun telah terdapat seperangkat Undang-undang yang mengatur mengenai waktu penyampaian laporan keuangan daerah pada prakteknya banyak daerah yang terlambat melaporkan laporan keuangannya. Hal ini ditunjukkan dengan munculnya berita pada salah satu media *online* di Sumatera yang membahas tentang keterlambatan penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tahun anggaran 2012 Kota Tanjung Balai kepada BPK sehingga LHP yang dikeluarkan oleh BPK juga ikut terlambat (www.metrosiantar.com). Selain itu berita keterlambatan penyampaian laporan keuangan juga muncul di Kalimantan yaitu di Kota Palangkaraya untuk tahun anggaran 2013 dimana DPRD Kota Palangka Raya yang menelusuri perihal keterlambatan penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kota Palangka Raya kepada Badan Pemeriksa Keuangan untuk tahun anggaran 2013 (www.borneonews.com). Selain itu seperti yang telah diungkapkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Muladi (2014) bahwa telah terjadi keterlambatan-keterlambatan pelaporan keuangan daerah berdasarkan pada Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semesteran (IHPS) semester II Badan Pemeriksa Keuangan tahun 2010-2012 yang dapat dilihat pada Tabel 1.1.

Tabel 1.1.
Daftar Jumlah Keterlambatan Penyampaian Laporan Keuangan Daerah Tahun 2010-2013

No	Tahun	Tahun Anggaran	Jumlah
1.	2010	2008	2
2.		2009	151
3.	2011	2010	159
4.	2012	2011	91
5.	2013	2012	93

Sumber: IHPS dan Siaran Pers BPK

Pemaparan mengenai kasus-kasus keterlambatan penyampaian Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tentunya menunjukkan bahwa peraturan-peraturan yang mengatur mengenai waktu penyampaian laporan keuangan oleh pemerintah daerah telah dilanggar. Mengingat apa yang telah dikemukakan oleh Ashton (Angruningrum dan Wirakusuma, 2013) maka kasus keterlambatan penyampaian laporan keuangan daerah dapat dipengaruhi oleh *audit delay*.

Berdasarkan hal tersebut maka penelitian mengenai *audit delay* menjadi penting untuk dilakukan, karena dengan menekan *audit delay* melalui mengetahui faktor-faktor apa saja yang berpengaruh terhadap *audit delay* maka akan dapat mewujudkan pelaporan keuangan yang tepat waktu. Dengan menemukan faktor-faktor yang dapat menekan *audit delay* maka diharapkan pelaporan keuangan dapat menjadi tepat waktu. Selain itu pendapat dari Johnson (1998) yang mengemukakan

bahwa untuk memenuhi ketepatan waktu laporan keuangan, manajer dan auditor diharapkan dapat meminimalkan *audit delay*.

Selama ini penelitian mengenai *audit delay* lebih banyak berfokus pada sektor swasta dengan objek penelitiannya adalah perusahaan-perusahaan. Sedangkan penelitian mengenai *audit delay* pada sektor publik dapat dibilang sangat minim dan sebagian besar dilakukan di Amerika.

Dwyer dan Wilson (1989) adalah peneliti awal yang melakukan penelitian mengenai keterlambatan pelaporan pada sektor publik dengan objek penelitiannya adalah 142 pemerintah kota di Amerika dengan taun fiskal yang berakhir pada 1982. Hasil penelitian Dwyer dan Wilson menunjukkan terdapat beberapa hal yang memiliki keterkaitan dengan keterlambatan pelaporan seperti pesan yang secara tidak langsung terkandung pada laporan tersebut, indikator kompetensi profesional pada pegawai instansi pemerintahan, penggunaan auditor independen, dan keberadaan peraturan pemerintah yang mengatur mengenai pelaporan. Sedangkan jumlah saldo pendanaan umum, opini auditor, keberadaan manajer profesional dari pemerintah, auditor bertanggung jawab untuk mencetak laporan tahunan, akhir tahun fiskal antara 31 Oktober sampai dengan 31 Maret, dan jumlah populasi tidak memiliki keterkaitan dengan keterlambatan penyampaian laporan keuangan. Hasil penelitian Dwyer dan Wilson juga menemukan bahwa rata-rata waktu penyampaian laporan adalah tiga bulan (112 hari).

Selanjutnya penelitian serupa dilakukan Johnson (1998) dengan objek penelitiannya adalah 289 pemerintah kabupaten/kota di Amerika untuk tahun fiskal 1993. Penelitian dari Johnson menunjukkan bahwa *audit delay* memiliki hubungan positif dengan kualitas audit, dan kota memiliki tingkat *audit delay* yang lebih rendah dari kabupaten. Sedangkan pembagian tanggung jawab auditor, penggunaan tanggal 30 September sebagai akhir tahun fiskal, auditor Negara yang mempengaruhi auditor independen, pemberian bayaran per jam, jumlah populasi, dan partisipasi dan kepemilikan sertifikat *Government Finance Officers Association* (GFOA) tidak memiliki hubungan dengan *audit delay*. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Johnson juga menunjukkan rata-rata *audit delay* adalah sebesar 114 hari.

Penelitian yang dilakukan oleh McLelland dan Giroux (2000) adalah pengembangan penelitian yang dilakukan oleh Dwyer dan Wilson (1989), penelitian McLelland dan Giroux menunjukkan bahwa rata-rata waktu penyampaian laporan keuangan di Amerika adalah lebih dari empat bulan (125 hari) untuk tahun fiskal 1996. Selain itu penelitian McLelland dan Giroux menunjukkan bahwa menerbitkan *Comprehensive Annual Financial Report* (CAFR), memiliki manajer profesional, pengungkapan laporan audit tunggal, memiliki halaman web, opini auditor, dan penggunaan pegawai dari perusahaan auditor independen berpengaruh negatif terhadap lamanya waktu pelaporan. Penambahan auditor pada proses audit, adanya standar akuntansi daerah, jumlah populasi, dan pendapatan daerah berpengaruh positif terhadap lamanya waktu pelaporan. Sedangkan penilaian kesehatan keuangan

daerah oleh *Moody's BR*, jumlah entitas (*component units and joint venture*), penggunaan akhir tahun fiskal antara 31 Oktober sampai dengan 31 Desember tidak memiliki pengaruh terhadap lamanya waktu pelaporan.

Penelitian yang dilakukan oleh Payne dan Jensen (2002) menunjukkan bahwa pemberian insentif kepada manajemen yang melakukan pelaporan tepat waktu, keberadaan manajer tata kelola kota, keberadaan sistem pelaporan keuangan yang berkualitas tinggi, dan keberadaan surat hutang dapat menekan *audit delay*. Ukuran daerah, audit yang dilakukan pada saat sibuk, didapatkannya opini wajar dengan pengecualian, dan daerah yang diwajibkan untuk menurut pada perlakuan audit tunggal memiliki dampak pada meningkatnya *audit delay*. Sedangkan kepemilikan sertifikat GFOA, adanya peraturan yang melarang langsung permintaan tidak diundang atau penawaran kompetitif, adanya peraturan daerah mengenai penawaran perikatan audit multi-tahun (minimal tiga tahun), adanya proses yang kompetitif untuk mendapatkan auditor, tingkat kompleksitas bidang audit, penggunaan auditor lain pada entitas yang berbeda, dan penggunaan auditor Big 6 tidak memiliki pengaruh terhadap *audit delay*. Hasil penelitian Payne dan Jensen menunjukkan rata-rata *audit delay* adalah sebesar 100 hari dengan sampel penelitian sebesar 410 daerah di Amerika untuk tahun fiskal 1992.

Selain itu penelitian mengenai *audit delay* pada sektor pemerintahan juga dilakukan di Yunani, penelitian ini dilakukan oleh Cohen dan Leventis (2013). Sampel penelitian dari Cohen dan Leventis adalah 116 daerah untuk 2 tahun penilaian

(2006-2007), hasil penelitian Cohen dan Leventis menunjukkan bahwa rata-rata *audit delay* adalah sebesar 228 hari. Penelitian Cohen dan Leventis juga menunjukkan bahwa adanya pihak oposisi yang kuat, jumlah temuan, dan jumlah populasi signifikan positif terhadap *audit delay*. Terpilihnya kembali kepala daerah lama, adanya akuntan internal, dan jumlah aset daerah signifikan negatif terhadap *audit delay*. Pengalaman dalam penggunaan akuntansi berbasis akrual, tingkat kemandirian pemerintah daerah, lokasi, adanya auditor eksternal, tipe auditor, likuiditas, *leverage*, dan profitabilitas tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Sedangkan di Indonesia, sejauh ini penelitian mengenai *audit delay* pada sektor publik baru dilakukan oleh Muladi (2014) dan Fachrurozie (2014). Hasil penelitian dari Muladi (2014) menunjukkan bahwa penggunaan aplikasi Sistem Informasi Keuangan Daerah (SIKD) dan pengalaman pemerintah daerah signifikan negatif terhadap *audit delay*. Jumlah temuan audit dan jenis opini auditor signifikan positif terhadap *audit delay*. Sedangkan ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan pemerintah daerah, dan terpilihnya kembali kepala daerah petahana tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Objek penelitian Muladi adalah pemerintah kabupaten/kota di Indonesia untuk tahun anggaran 2010.

Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Fachrurozie (2014) menunjukkan bahwa pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah daerah, kemampuan keuangan, lokasi, dan temuan audit berpengaruh terhadap *audit delay* dengan objek penelitiannya adalah pemerintah daerah di Indonesia untuk tahun

anggaran 2011. Sedangkan ukuran entitas, akuntabilitas kinerja, dan jumlah entitas pemeriksaan tidak berpengaruh terhadap *audit delay*.

Minimnya penelitian mengenai *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia dan banyaknya kasus mengenai keterlambatan penyampaian laporan keuangan pada pemerintah kabupaten/kota mendorong penulis untuk melakukan penelitian mengenai *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

Masuknya Indonesia pada era reformasi mendorong masyarakat menjadi lebih peka terhadap pemerintahan yang sedang berlangsung, diikuti dengan kemajuan ilmu pengetahuan dan teknologi juga mendorong masyarakat untuk terus mengetahui perkembangan ide atau konsep manajemen terbaru yang dapat membawa umat manusia pada tatanan kehidupan yang lebih baik lagi. Salah satunya adalah konsep *good governance* atau pemerintahan yang baik. *World Bank* dalam Mardiasmo (2009) mendefinisikan *good governance* sebagai suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan prinsip demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi, dan pencegahan korupsi baik secara politik maupun administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuh kembangnya kegiatan usaha.

Mardiasmo (2009) mengemukakan bahwa terdapat delapan karakteristik *good governance* menurut *United Nation Development Program* (UNDP) salah satunya adalah *accountability* yang artinya pertanggungjawaban kepada publik atas setiap

aktivitas yang dilakukan. Di Indonesia untuk mewujudkan konsep *good governance* pada instansi pemerintahan, pemerintah mengeluarkan Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Inpres ini mewajibkan setiap instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

Sesuai dengan teori *stewardship* dimana manajer tidak termotivasi oleh tujuan-tujuan individunya namun lebih berfokus pada tujuan organisasi maka satuan kerja pemerintah daerah selaku manajer akan berusaha semaksimal mungkin untuk dapat mencapai tujuan organisasi. Untuk mencapai tujuan organisasi maka manajer harus melaksanakan setiap peraturan yang telah ditetapkan, salah satunya dengan mewujudkan akuntabilitas kinerja pada instansi pemerintah dengan baik.

Berdasarkan paparan tersebut penulis berpendapat akuntabilitas kinerja dinilai dapat mempengaruhi *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia karena daerah yang memiliki tingkat akuntabilitas kinerja yang baik dipandang lebih bertanggung jawab dalam melaksanakan kinerjanya termasuk dalam membuat laporan keuangan sehingga diharapkan tidak akan terjadi keterlambatan dalam penyampaian laporan keuangan daerah. Sehingga akuntabilitas kinerja menjadi faktor yang dapat menekan *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

Dyer dan McHugh (1975) mengemukakan bahwa perusahaan yang memiliki sumber daya yang lebih besar memiliki lebih banyak sumber informasi, lebih banyak

staf akuntansi dan sistem informasi yang lebih canggih, memiliki sistem pengendalian intern yang kuat, adanya pengawasan dari investor, regulator, dan sorotan masyarakat. Dengan adanya sumber daya yang besar dan komponen-komponen pendukung lainnya, perusahaan cenderung lebih tepat waktu dalam mempublikasikan laporan keuangan. Berdasarkan pada hasil penelitian ini banyak peneliti yang mengaitkan ukuran daerah sebagai faktor yang berpengaruh terhadap *audit delay*. Ukuran daerah pada umumnya menggunakan proksi seperti jumlah asset, jumlah populasi, jumlah legislatif, jumlah belanja daerah, atau jumlah satuan kerja untuk mengukur secara nominal besar kecilnya suatu daerah.

Penelitian yang dilakukan oleh Dwyer dan Wilson (1989) dan Johnson (1998) menunjukkan bahwa variabel ukuran yang diproksikan dengan jumlah populasi tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Namun penelitian yang dilakukan oleh McLelland dan Giroux (2000) menunjukkan bahwa jumlah populasi memiliki hubungan yang signifikan positif terhadap *audit delay*. Penelitian Payne dan Jensen (2002) menunjukkan bahwa ukuran daerah yang diproksikan dengan jumlah belanja daerah tidak berpengaruh terhadap *audit delay*. Sedangkan penelitian Cohen dan Leventis (2013) menunjukkan bahwa ukuran daerah yang diproksikan dengan jumlah asset daerah signifikan negatif terhadap *audit delay*, namun variabel jumlah populasi signifikan positif terhadap *audit delay*. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Muladi (2014) dan Fachrurozie (2014) menunjukkan bahwa ukuran daerah tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, keduanya menggunakan Anggaran Pendapatan dan

Belanja Daerah (APBD) sebagai proksi ukuran daerah. Namun disini penulis berusaha menggunakan proksi yang berbeda yaitu dengan menggunakan jumlah entitas akuntansi suatu daerah.

Jumlah entitas akuntansi dipilih karena setiap daerah diwajibkan untuk memiliki entitas akuntansi, selain itu jumlah entitas akuntansi pada suatu kabupaten/kota dapat menggambarkan tingkat kompleksitas daerah tersebut. Hal ini sejalan dengan teori *stewardship* dimana setiap manajer akan patuh untuk menjalankan setiap peraturan yang berlaku, salah satunya adalah kewajiban setiap daerah untuk memiliki entitas akuntansi dan melakukan pelaporan keuangan. Semakin besar suatu daerah, maka akan semakin kompleks masalah yang dihadapi sehingga dibutuhkan lebih banyak entitas untuk menanggulangi masalah-masalah tersebut. Sejalan dengan yang dikemukakan oleh Dyer dan McHugh maka daerah yang lebih besar akan cenderung lebih tepat waktu dalam menyampaikan laporan keuangannya karena daerah yang lebih besar akan diawasi oleh lebih banyak pihak baik itu masyarakatnya sendiri, regulator, maupun investor. Sehingga semakin besar ukuran daerah maka *audit delay* yang terjadi pada daerah tersebut akan semakin rendah.

Banyak penelitian sebelumnya yang menganggap bahwa opini auditor berpengaruh pada *audit delay* baik penelitian *audit delay* pada sektor swasta maupun pada sektor publik. Namun di Indonesia sendiri khususnya sektor publik baru penelitian yang dilakukan oleh Muladi (2014) yang menunjukkan pengaruh opini

auditor terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) adalah hal yang wajib dilakukan, dan opini auditor adalah tahap akhir dari proses audit. Opini auditor adalah kesimpulan yang auditor dapatkan berdasar pada proses audit. Opini auditor dapat memberikan pengaruh pada *audit delay* karena semakin baik opini auditor menunjukkan bahwa tidak banyak salah saji materiil yang ditemukan oleh auditor, hal ini dapat menjadi gambaran bahwa sistem penyusunan laporan keuangan pada daerah tersebut telah baik. Semakin baik sistem penyusunan laporan keuangan pada suatu daerah maka dimungkinkan daerah tersebut akan semakin cepat dalam menyusun laporan keuangannya. Kesimpulan yang dapat diambil adalah semakin baik opini auditor yang didapatkan oleh pemerintah kabupaten/kota maka *audit delay* yang terjadi akan semakin rendah.

Berdasarkan pada pemaparan tersebut penulis bermaksud untuk melakukan penelitian yang berjudul “**Pengaruh Akuntabilitas Kinerja, Ukuran Daerah, dan Opini Auditor terhadap Audit Delay pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia**”. Diharapkan hasil dari penelitian ini dapat menekan *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota sehingga ketepatanwaktuan pelaporan keuangan daerah dapat ditingkat dan laporan keuangan daerah dapat memenuhi fungsinya dalam memberikan informasi yang bermanfaat kepada penggunanya.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan pada latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya maka terbentuk beberapa rumusan masalah dalam penelitian ini, antara lain adalah:

1. Berapakah rata – rata *audit delay* yang terjadi pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
2. Apakah akuntabilitas kinerja pemerintah daerah, ukuran daerah, dan opini auditor secara simultan berpengaruh terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
3. Apakah akuntabilitas kinerja secara parsial berpengaruh negatif terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
4. Apakah ukuran daerah secara parsial berpengaruh negatif terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
5. Apakah opini auditor secara parsial berpengaruh negatif terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?

1.3. Tujuan penelitian

Berdasar pada beberapa rumusan masalah yang telah disebutkan sebelumnya, maka tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui berapakah rata – rata *audit delay* yang terjadi pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

2. Untuk menganalisis bagaimanakah pengaruh akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia secara simultan.
3. Untuk menganalisis bagaimanakah pengaruh akuntabilitas kinerja terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia secara parsial.
4. Untuk menganalisis bagaimanakah pengaruh ukuran daerah terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia secara parsial.
5. Untuk menganalisis bagaimanakah pengaruh opini auditor terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia secara parsial.

1.4. Manfaat Penelitian

1.4.1. Manfaat Teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat memperluas literatur penelitian sebelumnya berkenaan dengan pengujian pengaruh akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. Selain itu penelitian ini juga diharapkan dapat menjadi referensi dan memberikan sumbangan konseptual bagi peneliti sejenis maupun akademik lainnya dalam rangka mengembangkan ilmu pengetahuan untuk perkembangan dan kemajuan dunia pendidikan.

1.4.2. Manfaat Praktis

1. Hasil penelitian ini diharapkan dapat membantu pemerintah daerah dalam mempersingkat waktu penyusunan laporan keuangan dengan memperhatikan deskripsi faktor-faktor yang terdapat dalam penelitian ini.
2. Penelitian ini diharapkan mampu menjadi bahan evaluasi dan masukan bagi auditor, dalam hal ini BPK RI dengan mengidentifikasi faktor-faktor yang dapat mempengaruhi *audit delay* sehingga dapat meningkatkan kinerja BPK.

BAB II

TELAAH TEORI

2.1. Teori *Stewardship*

Donaldson dan Davis (Raharjo, 2007) mengemukakan bahwa teori *stewardship* memiliki akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* akan bertindak sesuai kepentingan pemilik. Menurut teori *stewardship* pemilik entitas adalah direktur dan manajer (*principal* dan *steward*). Teori ini menggambarkan situasi dimana para manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individu tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi. Teori ini juga melihat motif non-keuangan pada perilaku manajer. Termasuk di dalamnya kebutuhan untuk berprestasi dan mendapat pengakuan, kepuasan batin terhadap kinerja yang baik, menghormati atasan dan etika kerja (Muth dan Donaldson, 1998).

Model utama teori *stewardship* didasarkan pada pelayan (*steward*) yang memiliki perilaku dimana dia dapat dibentuk agar selalu dapat diajak bekerjasama dalam organisasi, memiliki perilaku kolektif atau berkelompok dengan utilitas tinggi daripada individunya dan selalu bersedia untuk melayani. Pada teori *stewardship* terdapat suatu pilihan antara perilaku melayani diri sendiri (*self serving*) dan pro-organisasional, perilaku pelayan tidak akan dipisahkan dari kepentingan organisasi adalah bahwa perilaku eksekutif disejajarkan dengan kepentingan *principal* dimana

para *steward* berada. *Steward* akan menggantikan atau mengalihkan *self serving* untuk berperilaku kooperatif. Sehingga meskipun kepentingan antara *steward* dan *principal* tidak sama, *steward* tetap akan menjunjung tinggi nilai kebersamaan.

Hofstede (Raharjo, 2007) menggambarkan dimensi dari paham individual-kebersamaan. Individualisme dikarakteristikan sebagai penekanan tujuan perseorangan atas tujuan kelompok. Kaum yang menganut paham kebersamaan mensubkoordinatkan tujuan pribadinya ke dalam tujuan bersama. Hofstede menemukan bahwa bangsa dan daerah di dunia ini dapat dibagi atas beberapa dimensi, contohnya individualisme adalah pola budaya yang ditemukan di AS, Kanada, dan Eropa Barat. Azas kebersamaan umumnya terdapat di Asia, Amerika Selatan, dan Eropa Selatan. Dari penjelasan tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa azas kebersamaan yang tumbuh di Asia menunjukkan bahwa individu di Asia lebih berfokus pada tujuan kelompok dan mengabaikan tujuan perseorangannya. Penjelasan tersebut sejalan dengan konsep teori *stewardship* dimana manajer tidaklah termotivasi oleh tujuan-tujuan individunya tetapi lebih ditujukan pada sasaran hasil utama mereka untuk kepentingan organisasi, dan walaupun kepentingan antara *principal* dan *steward* tidak sama *steward* akan tetap menjunjung tinggi nilai kebersamaan. Dan Indonesia sebagai salah satu Negara di Asia tentunya juga menjunjung tinggi azas kebersamaan, sehingga bukan sesuatu yang aneh apabila teori *stewardship* dapat menggambarkan hubungan yang terjadi pada instansi pemerintah di Indonesia.

Sesuai dengan apa yang telah dipaparkan sebelumnya maka pada instansi pemerintah di Indonesia khususnya pada pemerintah kabupaten/kota para manajer adalah birokrat yang cenderung untuk patuh menjalankan setiap peraturan yang telah ditetapkan tidak hanya sebagai bentuk pertanggungjawaban dalam kerjanya kepada pimpinan atau pihak-pihak yang berhak mendapatkan pertanggungjawabannya namun juga sebagai bentuk loyalitas seorang bawahan kepada atasan atau pimpinannya, karena para manajer telah mengesampingkan tujuan-tujuan individunya agar dapat mencapai tujuan organisasinya. Karena tujuan organisasi dapat tercapai dengan mematuhi setiap peraturan yang telah ditetapkan.

Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjelaskan mengenai kewajiban kepala daerah untuk menyampaikan laporan keuangan pemerintah daerah yang telah diperiksa oleh BPK kepada DPRD. Dan berdasar pada teori *stewardship* yang telah diuraikan maka kepala daerah selaku manajer akan melaksanakan peraturan tersebut sebagai bentuk pelayanannya kepada *principal* yaitu rakyat yang kewenangannya diwakilkan kepada DPRD sekaligus untuk memenuhi kewajibannya untuk patuh kepada pimpinannya yaitu pemerintah pusat. Kepala daerah akan berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan daerah yang telah diperiksa oleh BPK secara tepat waktu kepada DPRD.

Dampak dari dipatuhinya Undang-undang ini adalah munculnya *audit delay* sebagai dampak dari dilakukannya audit oleh BPK. Karena laporan keuangan yang dapat disampaikan kepada DPRD ataupun yang akan dipublikasikan kepada

masyarakat umum adalah laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK, sehingga pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK menjadi wajib untuk dilakukan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK tentunya akan memakan waktu, sehingga munculah rentang waktu antara berakhirnya periode akuntansi (31 Desember) hingga tanggal diterbitkannya laporan auditor. Rentang waktu ini disebut dengan *audit delay*, kesimpulan yang dapat diambil adalah *audit delay* menjadi bagian yang tidak dapat dihindari dari dilaksanakannya proses audit (pemeriksaan).

2.2. Pelaporan Keuangan

Laporan keuangan merupakan suatu bentuk informasi yang relevan mengenai posisi keuangan dan kinerja keuangan suatu entitas pada suatu periode dan disajikan secara terstruktur. Laporan keuangan disajikan dengan tujuan memenuhi kebutuhan penggunaannya agar dapat dijadikan pijakan dalam mengambil keputusan, dan juga sebagai bentuk pertanggungjawaban manajemen dalam mengelola entitas yang telah dipercayakan.

Mardiasmo (2009:175) mengemukakan bahwa akuntansi sektor publik memiliki peran utama untuk menyiapkan laporan keuangan sebagai salah satu bentuk pelaksanaan akuntabilitas publik. Dilihat dari sisi internal organisasi, laporan keuangan sektor publik merupakan alat pengendalian dan evaluasi kinerja manajerial dan organisasi. Sedangkan dari sisi eksternal, laporan keuangan merupakan alat pertanggungjawaban kepada publik dan sebagai dasar untuk pengambilan keputusan. Akuntansi sektor publik bertujuan untuk memberikan informasi yang bertujuan untuk

pengambilan keputusan ekonomi, sosial, politik, dan sebagai bukti pertanggungjawaban pengelolaan; serta untuk memberi informasi yang digunakan untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasional.

Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) menyebutkan bahwa laporan keuangan pokok terdiri dari:

1. Laporan Realisasi Anggaran (LRA)
2. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (Laporan Perubahan SAL)
3. Neraca
4. Laporan Operasional (LO)
5. Laporan Arus Kas (LAK)
6. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE)
7. Catatan atas Laporan Keuangan (CaLK)

Selain itu Standar Akuntansi Pemerintah (SAP) juga telah menetapkan karakteristik kualitatif yang diperlukan dalam laporan keuangan pemerintah, yaitu:

1. Relevan

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

Informasi yang relevan yaitu:

a. Memiliki manfaat umpan balik (*feedback value*)

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

b. Memiliki manfaat prediktif (*predictive value*)

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

c. Tepat waktu

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

d. Lengkap

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

2. Andal

Informasi dalam laporan keuangan bebas dari pengertian yang menyesatkan dan kesalahan material, menyajikan setiap fakta secara jujur, serta dapat diverifikasi. Informasi mungkin relevan, tetapi jika hakikat atau

penyajianya tidak dapat diandalkan maka pengguna informasi tersebut secara potensial dapat menyesatkan. Informasi yang andal memenuhi karakteristik:

a. Penyajian jujur

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

b. Dapat diverifikasi (*verifiability*)

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

c. Netralitas

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

3. Dapat dibandingkan

Informasi yang termuat dalam laporan keuangan akan lebih berguna jika dapat dibandingkan dengan laporan keuangan periode sebelumnya atau laporan keuangan entitas pelaporan lain pada umumnya. Perbandingan dapat dilakukan secara internal dan eksternal. Perbandingan secara internal dapat dilakukan bila suatu entitas menerapkan kebijakan akuntansi yang sama dari tahun ke tahun. Perbandingan secara eksternal dapat dilakukan bila entitas yang diperbandingkan menerapkan kebijakan akuntansi yang sama. Apabila

entitas pemerintah menerapkan kebijakan akuntansi yang lebih baik daripada kebijakan akuntansi yang sekarang ditetapkan, perubahan tersebut diungkapkan pada periode terjadinya perubahan.

4. Dapat dipahami

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

Pemerapan mengenai karakteristik kualitatif tersebut menunjukkan bahwa laporan keuangan hendaknya mudah dipahami, dapat diandalkan informasi yang terkandung di dalamnya juga dapat diperbandingkan dan diharapkan dapat membantu penggunanya dalam mengambil keputusan.

2.3. Audit dan Audit Keuangan Negara

Secara umum auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan (Mulyadi, 2002:9).

Tujuan khusus auditing adalah pemeriksaan laporan keuangan oleh akuntan independen demi memperoleh pernyataan pendapat atas kewajaran apakah kondisi keuangan, hasil operasi, dan perubahan posisi keuangan disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi diterima umum (Putra, 2014)

Definisi audit (pemeriksaan) seperti yang tertera dalam 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.

Sesuai dengan amanat UUD 1945 pasal 23E ayat (1), pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang bebas dan mandiri. Dan seperti yang diuraikan dalam Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004, pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan. Pemeriksaan kinerja adalah pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara yang terdiri atas pemeriksaan aspek ekonomi dan efisiensi serta pemeriksaan aspek efektivitas. Dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu adalah pemeriksaan yang tidak termasuk dalam pemeriksaan keuangan dan pemeriksaan kinerja.

Hal tersebut yang menjadi dasar bahwa laporan keuangan yang setiap tahunnya diterbitkan oleh pemerintah, baik pemerintah pusat maupun daerah haruslah diperiksa terlebih dahulu oleh BPK. Pemeriksaan ini bertujuan agar BPK dapat memberikan opini kewajaran atas informasi yang tersaji dalam laporan keuangan. Dalam menjalankan audit (pemeriksaan) BPK bekerja berdasarkan pada Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN).

2.4. *Audit Delay*

Audit delay dapat diartikan sebagai rentang waktu antara akhir periode akuntansi hingga tanggal terbitnya laporan auditor independen. Aryanti (Fachrurizie, 2014) mengemukakan *audit delay* sebagai rentang waktu penyelesaian laporan audit laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan keuangan auditor independen atas audit laporan keuangan perusahaan sejak tanggal tutup buku perusahaan, yaitu per 31 Desember sampai tanggal yang tertera pada laporan auditor independen. Hal yang sama juga dikemukakan oleh Payne dan Jensen (2002) yang mendefinisikan *audit delay* sebagai waktu antara akhir tahun buku pemerintah daerah dengan penyelesaian laporan audit keuangan.

Carslaw dan Kaplan (Muladi, 2013) mengemukakan bahwa *audit delay* dapat dipengaruhi oleh dua hal yaitu kapan audit dimulai dan berapa lama waktu yang dibutuhkan untuk melaksanakan audit tersebut. Sehingga dapat disimpulkan bahwa semakin lama pemerintah pusat atau pemerintah daerah menyerahkan laporan

keuangannya kepada BPK maka kemungkinan untuk muncul *audit delay* yang panjang semakin besar.

Dalam instansi pemerintahan di Indonesia proses audit hanya dapat dilakukan jika pemerintah daerah telah menyerahkan laporan keuangannya kepada Badan Pemeriksa Keuangan (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. Artinya lamanya *audit delay* dipengaruhi oleh lamanya pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan dan menyerahkan laporannya kepada BPK.

2.5. Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas itu sendiri merupakan suatu kewajiban untuk menyampaikan pertanggungjawaban untuk menjawab dan menerangkan kinerja dan tindakan seseorang atau badan hukum dan pimpinan kolektif suatu organisasi kepada pihak

yang memiliki hak atau kewenangan untuk meminta keterangan atau pertanggungjawaban (Lembaga Administrasi Negara, 2003 dalam Anjarwati, 2012).

Mardiasmo (2009:20-21) mengemukakan bahawa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (*agent*) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dalam laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Akuntabilitas publik terdiri atas dua macam, yaitu (1) akuntabilitas vertikal (*vertical accountability*), dan (2) akuntabilitas horisontal (*horizontal accountability*). Pertanggungjawaban vertikal (*vertical accountability*) adalah pertanggungjawaban atas pengelolaan dana kepada otoritas yang lebih tinggi, misalnya pertanggungjawaban unit-unit kerja (dinas) kepada pemerintah daerah, pertanggungjawaban pemerintah daerah kepada pemerintah pusat, dan pemerintah pusat kepada MPR. Pertanggungjawaban horisontal (*horizontal accountability*) adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat luas (Mardiasmo, 2002:21).

Sejak bergulirnya era reformasi masyarakat Indonesia menuntut untuk dilakukannya transparansi dalam tubuh pemerintah, masyarakat ingin mengetahui

apakah kinerja pemerintah telah ekonomis, efektif, dan efisien. Terlebih lagi Indonesia adalah negara demokrasi dimana kedaulatan berada di tangan rakyat. Sadjiarto (2000) mengemukakan pemerintah demokrasi menjalankan dan mengatur kehidupan rakyat dalam bernegara dengan mengeluarkan sejumlah aturan serta mengambil dan menggunakan sumber dana masyarakat. Pemerintah wajib memberikan pertanggungjawabannya atas semua aktivitasnya kepada masyarakat.

Oleh karenanya pada tahun 1999 dikeluarkan Instruksi Presiden Nomor 7 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Seperti yang tercantum di dalamnya Inpres ini dikeluarkan dalam rangka lebih meningkatkan pelaksanaan pemerintah yang lebih berdaya guna, berhasil guna, bersih dan bertanggung jawab, dipandang perlu adanya pelaporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah untuk mengetahui kemampuannya dalam pencapaian visi, misi, dan tujuan organisasi.

Inpres ini menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban periodik. Kinerja instansi pemerintah adalah gambaran mengenai pencapaian sasaran ataupun tujuan instansi pemerintah sebagai penjabaran visi, misi, dan strategi instansi yang mengindikasikan tingkat keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan kegiatan-kegiatan sesuai dengan program dan kebijakan yang ditetapkan.

Inpres ini juga menginstruksikan untuk dilaksanakannya pelaporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) dengan lebih baik, pelaporan ini selanjutnya disebut Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP).

Indikator penilaian Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah terdiri dari lima komponen, yaitu:

a. Perencanaan kinerja (Bobot 35%)

Penilaian perencanaan kinerja terdiri atas penilaian terhadap rencana strategis dan perencanaan kinerja tahunan.

b. Pengukuran kinerja (Bobot 20%)

Penilaian pengukuran kinerja terdiri atas penilaian terhadap pemenuhan pengukuran, kualitas pengukuran, dan implementasi pengukuran.

c. Pelaporan kinerja (Bobot 15%)

Penilaian pelaporan kinerja terdiri atas penilaian terhadap pemenuhan pelaporan, penyajian informasi kinerja, dan pemanfaatan informasi kinerja.

d. Evaluasi kinerja (Bobot 10%)

Penilaian evaluasi kinerja terdiri atas penilaian terhadap pemenuhan evaluasi, kualitas evaluasi, dan pemanfaatan hasil evaluasi.

e. Capaian kinerja (Bobot 20%)

Penilaian capaian kinerja terdiri atas penilaian terhadap kinerja yang dilaporkan (output), kinerja yang dilaporkan (outcome), kinerja tahun berjalan, dan kinerja lainnya.

2.6. Ukuran Daerah

Ukuran entitas atau dalam penelitian ini disebut dengan ukuran daerah adalah variabel yang banyak digunakan oleh peneliti baik pada sektor swasta maupun sektor publik untuk memprediksi audit delay. Ukuran daerah biasanya diukur dengan beberapa hal seperti Dwyer dan Wilson (1989), Johnson (1998), dan McLelland dan Giroux (2000) yang memilih menggunakan jumlah populasi dalam mengukur ukuran daerah, Payne dan Jensen (2002) yang menggunakan jumlah belanja daerah, Cohen dan Leventis (2012) yang menggunakan jumlah asset daerah atau Muladi (2014) dan Fachrurizie yang memproksikannya dengan jumlah APBD. Dalam penelitian ini proksi yang digunakan sedikit berbeda dengan penelitian sebelumnya, proksi yang digunakan adalah jumlah entitas akuntansi. Jumlah entitas akuntansi dianggap dapat menggambarkan ukuran suatu daerah karena daerah yang besar cenderung akan memiliki masalah yang lebih kompleks karena banyaknya hal yang harus diatur sehingga membutuhkan lebih banyak entitas-entitas perwakilan daerah untuk membantu menangani masalah-masalah sesuai bidang kerja yang telah ditetapkan. Entitas-entitas perwakilan daerah tersebut tentunya menggunakan anggaran untuk dapat melaksanakan kerjanya sehingga munculah entitas-entitas perwakilan daerah tersebut sebagai entitas akuntansi.

Dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang dikeluarkan oleh BPK jumlah entitas akuntansi merujuk pada jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang telah ditetapkan menurut peraturan pada masing-masing daerah.

2.7. Opini Auditor

Tahap akhir dari proses audit adalah dengan dikeluarkannya opini auditor. Arens et al. (Tiono dan Yulius, 2013) mengemukakan bahwa opini audit adalah pernyataan standart dari kesimpulan auditor yang didapatkan berdasarkan kesimpulan dari proses audit.

Daerah yang mendapatkan opini selain Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) akan cenderung mengalami *audit delay* yang lebih lama. Hal ini dikarenakan opini WTP dapat menunjukkan bahwa daerah tersebut memiliki salah saji materiil yang cenderung kecil dan dapat menjadi gambaran bahwa daerah tersebut memiliki tata kelola pemerintahan yang baik. Daerah yang memiliki tata kelola pemerintahan yang baik tentunya akan dapat menyusun laporan keuangannya dengan lebih cepat sehingga daerah tersebut akan lebih cepat dalam menyampaikan laporan keuangannya kepada BPK untuk diaudit. Semakin cepat daerah menyampaikan laporan keuangannya untuk diaudit maka *audit delay* yang terjadipun akan semakin pendek. Sejalan dengan Payne dan Jensen (2002) yang menyatakan bahwa *qualified opinion* mengindikasikan adanya tambahan prosedur yang dibutuhkan selama pelaksanaan audit yang akan meningkatkan *audit delay*.

Berdasarkan pada Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Pasal 16 Ayat (1), terdapat 4 (empat) opini yang diberikan oleh pemeriksa (BPK), yakni (i) opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*), (ii) opini wajar dengan pengecualian (*qualified opinion*), (iii) opini tidak wajar (*adversed opinion*), dan (iv) pernyataan menolak memberikan opini (*disclaimer of opinion*). Namun selain itu BPK juga memberikan opini lain yaitu opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjas. Opini ini diberikan karena dalam keadaan tertentu auditor harus menambahkan suatu paragraf penjelasan dalam laporan audit, meskipun tidak mempengaruhi pendapat wajar tanpa pengecualian atas laporannya.

2.8. Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu yang meneliti mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi *audit delay* pada sektor publik, sebagai berikut:

Tabel 2.1.
Penelitian Terdahulu

No	Penulis	Judul	Variabel Penelitian	Metode Analisis	Hasil
1	Peggy D. Dwyer dan Earl L. Wilson (1989)	<i>An empirical investigation of factors affecting the timeliness of reporting by municipalities</i>	Variabel dependen: <i>Audit Delay</i> Variabel independen: • Pesan pada laporan keuangan • Kompetensi profesional • Auditor independen • Peraturan pemerintah	<i>Multiple regression</i>	• Pesan pada laporan keuangan, kompetensi profesional, auditor independen, dan peraturan pemerintah berhubungan dengan keterlambatan penyampaian laporan

			<ul style="list-style-type: none"> • Saldo pendanaan umum • Opini auditor • Manajer profesional • Tanggung jawab auditor • Pemilihan akhir tahun fiskal • Jumlah populasi 		keuangan.
2	Laurence E. Johnson (1998)	<i>Further evidence on the determinants of local government audit delay</i>	<p>Variabel dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Kualitas audit • Tanggung jawab auditor • Pemilihan akhir tahun fiskal • Pengaruh auditor Negara • Metode pembayaran • Jumlah populasi • Sertifikat GFOA 	<i>Two-stage least square regression</i> <i>Multiple regression</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Ukuran, pekerjaan audit selama musim sibuk auditor eksternal, opini audit, regulasi berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i> • Kualitas audit signifikan positif terhadap <i>audit delay</i>. • Daerah kota memiliki tingkat <i>audit delay</i> yang lebih rendah daripada daerah kabupaten.
3	Andrew J. McLelland & Gary Giroux (2000)	<i>An empirical analysis of auditor report timing by large municipalities</i>	<p>Variabel dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Menerbitkan CAFR • Manajer profesional • Pengungkapan laporan audit • Halaman web 	<i>Ordinary least square regression</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Menerbitkan CAFR, manajer profesional, pengungkapan laporan audit, halaman web, opini auditor, pegawai dari auditor independen berpengaruh negative

			<ul style="list-style-type: none"> • Opini auditor • Pegawai dari auditor independen • Penambahan auditor • Adanya standar akuntansi daerah • Jumlah populasi • Pendapatan daerah • Penilaian <i>Moody's BR</i> • Jumlah entitas • Pemilihan akhir tahun fiskal 		<p>terhadap lamanya waktu pelaporan.</p> <ul style="list-style-type: none"> • Penambahan auditor, adanya standar akuntansi daerah, jumlah populasi, dan pendapatan daerah berpengaruh positif terhadap lamanya waktu pelaporan.
4	Jeff L. Payne & Kevan L. Jensen (2002)	<i>An examination of municipal audit delay</i>	<p>Variabel dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Insentif manajemen • Manajer tata kelola kota • Sistem pelaporan keuangan • Surat hutang • Ukuran daerah • Musim audit • Opini auditor • Kewajiban daerah • Sertifikat GFOA • Peraturan penawaran audit • Penawaran 	<i>Multiple regression</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Insentif manajemen, manajer tata kelola kota, sistem pelaporan keuangan, dan surat hutang signifikan negative terhadap <i>audit delay</i>. • Ukuran daerah, musim audit, opini auditor, dan kewajiban daerah signifikan positif terhadap <i>audit delay</i>.

			multi-tahun audit <ul style="list-style-type: none"> • Proses kompetitif • Tingkat kompleksitas • Penggunaan auditor yang berbeda-beda • Auditor Big 6 		
5	Sandra Cohen & Stergios Leventis (2012)	<i>Effects of municipal, auditing and political factors on audit delay</i>	Variabel dependen: <i>Audit Delay</i> Variabel independen: <ul style="list-style-type: none"> • Pengalaman akuntansi • Kemandirian pemerintah daerah • Lokasi • Oposisi yang kuat • Kepala daerah lama • Auditor eksternal • Auditor internal • Jumlah temuan • Tipe auditor • Aset pemerintah • Jumlah penduduk • Likuiditas • Leverage • Profitabilitas 	<i>Multiple regression</i>	<ul style="list-style-type: none"> • Oposisi yang kuat, jumlah temuan, dan jumlah populasi signifikan positif terhadap <i>audit delay</i>. • Kepala daerah lama, akuntan internal, dan jumlah asset signifikan negative terhadap <i>audit delay</i>.
6	Luthfi Fachrurozie (2014)	Analisis faktor-faktor yang mempengaruhi <i>audit delay</i>	Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i> Variabel Independen:	Regresi linier berganda	Pengalaman pemerintah daerah, tingkat kemandirian pemerintah

		pada pemerintah daerah di Indonesia	<ul style="list-style-type: none"> • Pengalaman pemerintah daerah • Lokasi • Ukuran Entitas • Akuntabilitas Kinerja • Temuan Audit (<i>remarks</i>) • Tingkat kemandirian pemerintah daerah • Kemampuan keuangan • Jumlah entitas pemeriksaan 		daerah, kemampuan keuangan, lokasi, dan temuan audit berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
7	Aris Muladi (2014)	Faktor-faktor yang mempengaruhi <i>audit delay</i> pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia	<p>Variabel Dependen: <i>Audit Delay</i></p> <p>Variabel Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Penggunaan aplikasi Sistem Informasi Keuangan Daerah • Ukuran pemerintah daerah • Pengalaman pemerintah daerah • Tingkat ketergantungan pemerintah daerah • Terpilihnya kepala daerah • Jumlah temuan audit 	Regresi linier berganda	<ul style="list-style-type: none"> • Penggunaan Aplikasi Sistem Informasi Keuangan Daerah dan pengalaman pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap <i>audit delay</i>. • Jumlah temuan audit, dan jenis opini audit berpengaruh positif terhadap <i>audit delay</i>.

			• Opini Audit		
--	--	--	---------------	--	--

2.9. Persamaan dan Perbedaan dengan Penelitian Terdahulu

Persamaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu adalah penulis mencoba menguji kembali beberapa variabel yang telah digunakan dalam penelitian terdahulu. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu dengan tema *audit delay* di Indonesia terletak pada objek penelitiannya. Dimana objek penelitian ini adalah pemerintah kabupaten/kota di Indonesia yang merupakan sektor publik, sedangkan pada umumnya penelitian mengenai *audit delay* di Indonesia lebih banyak berfokus pada sektor swasta yaitu perusahaan sebagai objek penelitian. Sedangkan perbedaan penelitian ini dengan penelitian terdahulu dengan objek yang sama terletak pada tahun penelitian yang berbeda dan penggunaan proksi yang berbeda untuk variabel ukuran daerah.

2.10. Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

2.10.1. Kerangka Pemikiran Teoritis

Teori *stewardship* menggambarkan bahwa karyawan sebagai *steward* dari *principal* akan selalu bersedia melayani demi kemajuan organisasinya. *Steward* akan melaksanakan ketentuan yang telah ditetapkan oleh organisasinya dengan sebaik-baiknya agar tujuan organisasi dapat tercapai. *Steward* tidak akan termotivasi oleh tujuan-tujuan individu dan lebih mengedepankan tujuan organisasi.

Undang-undang Nomor 17 tahun 2003 tentang Keuangan Negara menjelaskan mengenai kewajiban kepala daerah untuk menyampaikan laporan keuangan

pemerintah daerah yang telah diperiksa oleh BPK kepada DPRD. Dan berdasar pada teori *stewardship* yang telah diuraikan maka kepala daerah akan melaksanakan peraturan tersebut sebagai bentuk pelayanannya kepada *principal* yaitu rakyat yang kewenangannya diwakilkan kepada DPRD sekaligus untuk memenuhi kewajibannya untuk patuh kepada pimpinannya yaitu pemerintah pusat. Kepala daerah akan berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan daerah yang telah diperiksa oleh BPK secara tepat waktu kepada DPRD.

Dampak dari dipatuhinya Undang-undang ini adalah munculnya *audit delay* sebagai dampak dari dilakukannya audit oleh BPK. Karena laporan keuangan yang dapat disampaikan kepada DPRD ataupun yang akan dipublikasikan kepada masyarakat umum adalah laporan keuangan yang telah diperiksa oleh BPK, sehingga pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK menjadi wajib untuk dilakukan. Pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK tentunya akan memakan waktu, sehingga muncul rentang waktu antara berakhirnya periode akuntansi (31 Desember) hingga tanggal diterbitkannya laporan auditor. Rentang waktu ini disebut dengan *audit delay*, kesimpulan yang dapat diambil adalah *audit delay* menjadi bagian yang tidak dapat dihindari dari dilaksanakannya proses audit (pemeriksaan).

Munculnya *audit delay* pada sektor publik yaitu pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia mendorong peneliti untuk meneliti variabel-variabel apa saja yang berpengaruh. Mengingat apa yang telah dijelaskan sebelumnya bahwa lamanya pekerjaan lapangan yang dilakukan oleh auditor dalam mengaudit Laporan

Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) berdasarkan pada surat tugas yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) maka dapat disimpulkan lamanya *audit delay* dipengaruhi oleh lamanya pemerintah daerah dalam menyusun laporan keuangan dan menyerahkan laporannya kepada BPK. Semakin lama pemerintah daerah menyerahkan LKPDnya maka akan semakin panjang pula *audit delay* yang akan terjadi. Berdasarkan pada paparan tersebut maka variabel-variabel yang digunakan oleh peneliti adalah faktor-faktor yang memiliki kaitan dengan pemerintah daerah itu sendiri antara lain adalah akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor.

1. Pengaruh Akuntabilitas Kinerja terhadap *Audit Delay*

Mardiasmo (2009:20-21) mengemukakan bahawa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (*principal*) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Dalam konteks organisasi pemerintah, akuntabilitas publik adalah pemberian informasi dan *disclosure* atas aktivitas dan kinerja finansial pemerintah kepada pihak-pihak yang berkepentingan dalam laporan tersebut. Pemerintah, baik pusat maupun daerah, harus bisa menjadi subyek pemberi informasi dalam rangka pemenuhan hak-hak publik.

Melihat pada teori *stewardship* yang telah diuraikan, akuntabilitas merupakan suatu bentuk pelaksanaan pelayanan karyawan terhadap *principal* karena sudah

menjadi kewajibannya untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada *principal*. Akuntabilitas juga sekaligus menjadi bentuk aktualisasi kinerja yang telah dilakukan karyawan, terutama pada pemerintah daerah karena setiap tahunnya akuntabilitas kinerjanya dinilai oleh lembaga yang berwenang.

Akuntabilitas kinerja menurut Inpres Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah menjelaskan bahwa akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan/kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan dan sasaran-sasaran yang telah ditetapkan melalui alat pertanggungjawaban periodik.

Berdasarkan dari definisi tersebut maka akuntabilitas kinerja dinilai dapat berpengaruh terhadap *audit delay*. Karena dengan akuntabilitas kinerja yang baik mencerminkan suatu pemerintah daerah telah baik dalam menjalankan kewajibannya untuk melakukan pertanggungjawaban dalam menjawab dan menerangkan kinerjanya. Salah satu bentuk pertanggungjawaban yang dilakukan dapat berupa dibuatnya laporan keuangan yang baik, yang sesuai dengan standar akuntansi yang telah ditetapkan yaitu Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP). Daerah dengan akuntabilitas kinerja yang baik diharapkan akan lebih cepat menyelesaikan laporan keuangannya, sehingga akan menekan *audit delay*. Selain itu laporan keuangan yang

dibuat dengan baik sesuai dengan SAP juga diharapkan dapat meminimalkan *audit delay*. Karena jika laporan keuangan dibuat dengan baik sesuai SAP diasumsikan dapat menekan temuan auditor akan ketidak wajaran pelaporan, sehingga dapat mempercepat auditor dalam melakukan audit dan mempersingkat *audit delay*.

Namun jika akuntabilitas kinerja buruk maka kewajiban pemerintah daerah dalam melakukan pertanggungjawaban kinerja juga buruk, yang mungkin saja menjadi penyebab keterlambatan penyampaian laporan keuangan daerah kepada BPK sehingga berdampak pada meningkatnya *audit delay*. Selain itu laporan keuangan yang dihasilkan sebagai salah satu bentuk pertanggungjawabannya juga akan buruk atau tidak sesuai dengan SAP. Laporan keuangan yang dibuat tidak sesuai dengan SAP akan membuat BPK menemukan banyak ketidak wajaran dalam pelaporan yang dapat memperpanjang waktu auditor dalam melakukan audit, dan berdampak pada meningkatnya *audit delay*. Sehingga dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas kinerja berpengaruh negatif terhadap audit delay pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

2. Pengaruh Ukuran Daerah terhadap *Audit Delay*

Seperti yang dikemukakan oleh Dyer dan McHugh (1975) ukuran daerah yang besar biasanya akan memiliki sistem manajemen informasi yang lebih baik, sumber informasi dan staf akuntansi yang lebih banyak, sistem pengendalian intern yang kuat, dan adanya pengawasan yang lebih dari investor, regulator, dan masyarakat. Di Indonesia sendiri kabupaten/kota besar cenderung lebih maju daripada

kabupaten/kota kecil karena fasilitas penunjang seperti akses jalan, internet, pendidikan, dan lain-lainnya masih terpusat pada kabupaten/kota besar.

Pembangunan yang belum merata tersebut menyebabkan fenomena urbanisasi di Indonesia cenderung tinggi, dimana orang-orang dari kabupaten/kota kecil berbondong-bondong datang ke kabupaten/kota besar untuk mendapatkan fasilitas yang lebih baik. Banyaknya orang-orang yang berbondong-bondong datang ke kabupaten/kota besar menyebabkan sumber daya manusia pada kabupaten/kota besar menjadi berlimpah, sumber daya manusia yang berlimpah ini membuat persaingan untuk mendapatkan pekerjaan menjadi semakin ketat sehingga orang-orang yang menduduki jabatan pada pemerintahan adalah orang-orang yang benar-benar kompeten di bidangnya. Orang-orang yang kompeten di bidangnya, didukung dengan fasilitas yang memadai mendorong daerah tersebut memiliki sistem manajemen yang lebih baik dan sistem pengendalian intern pun akan menjadi kuat. Hal ini tentunya akan menjadikan proses penyusunan laporan keuangan menjadi lebih baik. Proses penyusunan laporan keuangan yang baik tentunya dapat menekan keterlambatan penyampaian laporan keuangan. Belum lagi daerah yang besar cenderung lebih diawasi oleh regulator karena biasanya daerah yang besar memiliki jumlah investor yang lebih banyak, dan masyarakat yang lebih kritis dalam menilai kinerja pemerintahan, sehingga daerah akan berusaha untuk menghindari keterlambatan penyampaian laporan keuangan.

Dalam penelitian ini ukuran daerah diukur dengan menggunakan jumlah entitas akuntansi. Berdasarkan pada Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara, gubernur/bupati/walikota wajib menyampaikan laporan keuangan yang telah diperiksa Badan Pemeriksa Keuangan kepada DPRD selambat-lambatnya 6 (enam) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan yang dimaksud adalah laporan keuangan pemerintah daerah. Dimana hal ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah merupakan entitas pelaporan.

SAP menjelaskan bahwa entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi atau entitas pelaporan yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan.

SAP juga menjelaskan bahwa yang dimaksud dengan entitas akuntansi adalah adalah unit pemerintah pengguna anggaran/pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan.

Keberadaan entitas akuntansi menjadi sesuatu yang secara tidak langsung wajib dimiliki oleh entitas pelaporan, karena daerah sebagai entitas pelaporan pastinya membutuhkan entitas-entitas dalam bidang tertentu untuk membantu daerah dalam menjalankan fungsi pemerintahan. Dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang dikeluarkan oleh BPK entitas akuntansi merujuk pada Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) yang telah ditetapkan melalui peraturan pada masing-masing

pemerintah daerah. SKPD adalah pelaksana fungsi eksekutif yang harus berkoordinasi agar penyelenggaraan pemerintahan berjalan dengan baik. SKPD dalam melaksanakan kerjanya tentunya menggunakan anggaran dan melakukan pertanggungjawaban, hal inilah yang menjadikan SKPD sebagai entitas akuntansi. Laporan keuangan yang dibuat oleh entitas-entitas akuntansi ini nantinya akan digabungkan pada entitas pelaporan.

Seperti yang telah diuraikan sebelumnya mengenai *steward* akan melaksanakan peraturan yang telah ditetapkan untuk dapat mencapai tujuan organisasi. Maka *steward* harus menyampaikan pertanggungjawabannya kepada *principal*, pemerintah daerah selaku *steward* harus menyampaikan pertanggungjawabannya berupa laporan keuangan kepada DPRD sekaligus sebagai bentuk ketaatan *steward* terhadap pimpinannya yaitu pemerintah pusat. Pemerintah daerah sendiri selaku entitas pelaporan, terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut ketentuan peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan keuangan. Laporan-laporan keuangan dari beberapa entitas akuntansi ini nantinya akan dikonsolidasikan menjadi se bentuk laporan keuangan yang disebut laporan keuangan pemerintah daerah.

Semakin banyak jumlah entitas akuntansi akan memudahkan pemerintah daerah selaku entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan. Karena pemerintah daerah hanya perlu melakukan konsolidasi laporan keuangan dari entitas-entitas akuntansi, dan tidak perlu mencatat satu persatu transaksi yang terjadi di

dalam pemerintah daerah tersebut berkenaan dengan penggunaan anggaran. Karena pertanggungjawaban penggunaan anggaran telah dilakukan oleh entitas-entitas akuntansi yang terdapat pada daerah tersebut dalam bentuk laporan keuangan entitas akuntansi.

Berbeda jika suatu daerah hanya memiliki entitas akuntansi tunggal dimana seluruh transaksi dalam suatu pemerintah daerah nantinya hanya akan diolah oleh satu badan. Tentunya hal ini akan memakan waktu yang lebih lama dalam membuat laporan keuangan karena badan tersebut harus mencatat satu persatu setiap transaksi yang terjadi pada suatu daerah kabupaten/kota dalam waktu yang hampir bersamaan, tentunya hal ini akan sangat memberatkan kerja badan yang bertugas membuat laporan keuangan tersebut dan kerja badan tersebut menjadi tidak efisien.

Berdasarkan pada beberapa pemaparan tersebut maka kesimpulan yang dapat ditarik adalah semakin besar ukuran daerah maka akan semakin rendah tingkat *audit delay*, sehingga ukuran daerah berpengaruh negatif terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia.

3. Pengaruh Opini Auditor terhadap *Audit Delay*

Teori *stewardship* menjelaskan bahwa *steward* akan melaksanakan setiap ketentuan yang telah dibuat oleh organisasi. Dalam organisasi pemerintahan di Indonesia salah satu aturan yang harus ditaati adalah dilakukannya audit pada laporan keuangan pemerintah daerah.

Auditor memiliki tugas untuk melakukan audit dengan menilai kewajaran informasi yang disajikan kepada *principal* terutama terkait dengan informasi keuangan, yang disajikan dalam bentuk laporan keuangan. Diakhir tugasnya untuk melakukan audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh pemerintah daerah, BPK akan memberikan opini kewajaran atas laporan keuangan pemerintah daerah sebagai kesimpulan atas audit yang telah dilakukan.

Selain itu, teori *stewardship* juga menjelaskan bahwa *steward* tidak termotivasi untuk melakukan sesuatu yang hanya memuaskan tujuan individunya namun lebih berorientasi pada tujuan organisasi sehingga dapat disimpulkan bahwa *steward* berusaha untuk memberikan pelayanan terbaiknya kepada *principal* demi mencapai tujuan organisasinya.

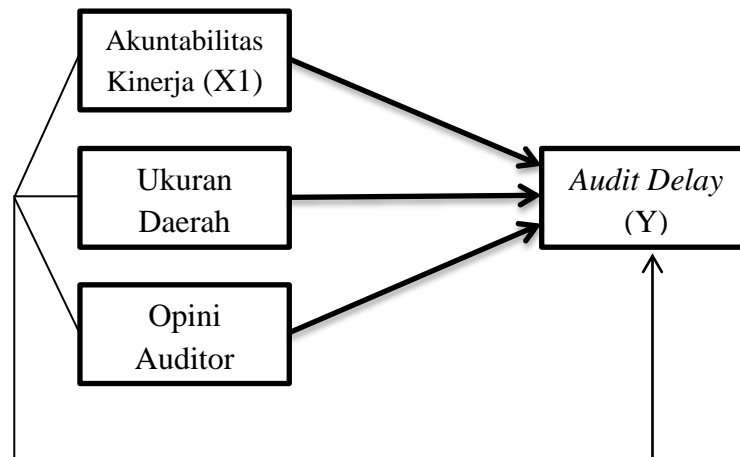
Pemerintah daerah selaku *steward* juga berusaha untuk memberikan pelayanan yang terbaik kepada *principal*, salah satunya dengan menyusun laporan keuangan dengan sebaik mungkin agar dapat meminimalisir salah saji yang dapat menimbulkan ketidak wajaran pada laporan keuangan sehingga opini auditor yang didapatkan akan baik.

Opini baik yang didapatkan daerah dari auditor menunjukkan bahwa tidak banyak salah saji yang ditemukan oleh auditor. Hal ini menunjukkan bahwa daerah tersebut telah menyusun laporan keuangannya dengan baik. Penyusunan laporan keuangan yang baik dapat menjadi cerminan bahwa daerah tersebut telah memiliki tata kelola pemerintahan yang baik. Daerah yang telah memiliki tata kelola

pemerintahan yang baik tentunya akan memiliki sistem penyusunan laporan keuangan yang baik sehingga waktu yang dibutuhkan dalam menyusun laporan keuangan akan lebih singkat. Semakin singkat daerah dalam menyusun laporan keuangannya maka akan semakin memperpendek *audit delay* yang terjadi. Semakin cepat laporan keuangan disampaikan kepada BPK untuk diperiksa maka akan semakin pendek pula audit delay yang terjadi. Karena seperti yang telah dipaparkan sebelumnya bahwa pekerjaan lapangan atau pemeriksaan yang dilakukan BPK berdasarkan pada surat tugas yang telah ditetapkan, dimana notabene waktu yang diberikan untuk memeriksa setiap daerah adalah sama sekitar 30-40 hari kerja. Sehingga dapat disimpulkan bahwa opini auditor berpengaruh negatif terhadap *audit delay*.

Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Payne dan Jensen (2002) juga menyatakan bahwa *qualified opinion* mengindikasikan adanya tambahan prosedur yang dibutuhkan selama pelaksanaan audit yang akan meningkatkan *audit delay*. Selain itu penelitian yang dilakukan oleh Whittred dalam Subekti dan Widiyanti (2004) membuktikan bahwa audit delay yang lebih panjang dialami oleh entitas yang mendapatkan pendapat *qualified opinion*.

Berdasarkan uraian kerangka berpikir di atas maka dapat digambarkan hubungan antar variabel sebagai berikut:



Gambar 3.1
Kerangka Berpikir

2.10.2. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan kerangka pemikiran yang telah diuraikan di atas, maka disusun hipotesis sebagai berikut:

- H1: Akuntabilitas Kinerja, Ukuran Daerah, Opini Auditor secara simultan berpengaruh terhadap *Audit Delay* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia.
- H2: Akuntabilitas Kinerja secara parsial berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia.
- H3: Ukuran Daerah secara parsial berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia.
- H4: Opini Auditor secara parsial berpengaruh negatif terhadap *Audit Delay* pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia.

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Desain Penelitian

Penelitian ini berupa hubungan sebab-akibat antara dua variabel atau lebih yang disebut dengan penelitian kausal komparatif. Penelitian ini menekankan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel penelitian dengan angka dan melakukan analisis data dengan prosedur statistik. Tujuan dari penelitian ini untuk menguji pengaruh variabel-variabel yang diteliti yaitu akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor sebagai variabel independen terhadap *audit delay* selaku variabel dependen.

3.2. Populasi

Populasi penelitian ini adalah seluruh pemerintah kabupaten/kota di Indonesia pada tahun 2012 dengan kriteria karakteristik sebagai berikut:

1. Pemerintah kabupaten/kota mendapatkan nilai akuntabilitas kinerja yang dikeluarkan oleh Kementerian Pendayagunaan dan Aparatur Negara (KemenPAN).
2. Pemerintah kabupaten/kota yang dalam laporan keuangannya mengungkapkan opini auditor yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan kepada pemerintah kabupaten/kota tersebut.

3. Pemerintah kabupaten/kota yang dalam laporan keuangannya mengungkapkan jumlah entitas akuntansinya.

Dari kriteria-kriteria tersebut diperoleh populasi sebesar 151 pemerintah kabupaten/kota. Penggunaan populasi dalam penelitian ini dimaksudkan agar hasil dari penelitian ini dapat tergeneralisasi atau menjadi kesimpulan umum berdasarkan pada karakteristik-karakteristik populasi yang telah disebutkan.

3.3. Variabel Penelitian

3.3.1. Variabel Dependen (Y)

Variabel dependen atau variabel terikat adalah variabel yang dipengaruhi oleh variabel lain. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah *audit delay*. *Audit delay* adalah lamanya waktu pelaporan keuangan yang diukur dari tanggal penutupan tahun buku hingga tanggal diterbitkannya laporan audit.

Audit delay diukur secara kuantitatif dalam jumlah hari, yaitu dari tanggal berakhirnya tahun buku pemerintah daerah (31 Desember) hingga tanggal yang tertera pada laporan auditor.

3.3.2. Variabel Independen

Variabel independen atau variabel bebas adalah variabel yang mempengaruhi variabel dependen. Variabel independen dalam penelitian ini adalah akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor.

1. Akuntabilitas Kinerja

Akuntabilitas kinerja adalah perwujudan kewajiban pemerintah dalam melakukan pertanggungjawaban dalam menjawab dan menerangkan kinerjanya. Variabel ini diukur dengan skor hasil evaluasi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP) kota/kabupaten yang diterbitkan oleh Kementerian Pendayagunaan Apratur Negara (KemenPAN). Skala yang digunakan dalam pengukuran AKIP kota/kabupaten di Indonesia ini adalah skala rasio yang selanjutnya dilakukan pemeringkatan sebagai berikut:

AA : Memuaskan (Skor 6)

A : Sangat baik (Skor 5)

B : Baik, dan perlu sedikit perbaikan (Skor 4)

CC : Cukup baik (memadai), perlu banyak perbaikan yang tidak mendasar (Skor 3)

C : Agak kurang, perlu banyak perbaikan, termasuk perubahan yang mendasar (Skor 2)

D : Kurang, dan perlu banyak sekali perbaikan & perubahan yang sangat mendasar (Skor 1)

2. Ukuran Daerah

Ukuran daerah adalah skala ukur untuk menentukan besar kecilnya daerah yang diprosikan dengan jumlah entitas akuntansi yang dimiliki suatu kabupaten/kota yang tercantum pada Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) yang dikeluarkan oleh Badan

Pemeriksa Keuangan (BPK). Dimana jumlah entitas akuntansi tersebut merujuk pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD).

3. Opini Auditor

Opini auditor adalah pendapat atas kewajaran laporan keuangan yang diterbitkan oleh auditor independen (BPK). Opini auditor dalam penelitian ini diukur dengan melihat jenis opini yang diberikan oleh BPK atas laporan keuangan pemerintah daerah yang tercantum dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Pengukuran opini auditor dengan menggunakan variabel *dummy*. Daerah yang mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (*unqualified opinion*) dan opini wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas (*unqualified opinion with explanatory language*) akan mendapatkan kode binary 1, sedangkan daerah yang mendapatkan opini selain wajar tanpa pengecualian dan wajar tanpa pengecualian dengan paragraf penjelas akan mendapatkan kode binary 0.

3.4. Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, yang merupakan data catatan yang telah ada yang merupakan hasil rekap laporan keuangan. Data dalam penelitian ini diambil dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah yang dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dalam bentuk Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah untuk tahun anggaran 2012 dan hasil evaluasi akuntabilitas kinerja pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2012 yang dikeluarkan oleh Kementrian

Pendayagunaan dan Apratur Negara (KemenPAN). Publikasi skor AKIP dapat diunduh di website KemenPAN, yaitu www.menpan.go.id.

3.5. Metode Analisis Data

3.5.1. Analisis Statistik Deskriptif

Alat analisis yang digunakan adalah *mean* (rata-rata). Untuk mengetahui rata-rata lamanya *audit delay* pada pemerintah kota/kabupaten di Indonesia tahun 2012 yaitu dengan menggunakan mean. Penelitian ini juga menggunakan distribusi frekuensi dan kategori untuk memaparkan lebih rinci mengenai variabel penelitian.

3.5.2. Analisis Statistik Inferensial

Analisis statistik inferensial dalam penelitian ini dilakukan dalam bentuk pengujian hipotesis. Pengujian hipotesis yang dilakukan melalui beberapa tahapan yaitu uji prasyarat, uji asumsi klasik, analisis regresi linear berganda, uji signifikansi parameter individual, uji signifikansi simultan, dan koefisien determinasi.

1. Uji Prasyarat

Uji prasyarat terdiri dari uji uji normalitas dan uji linearitas. Pengujian ini bertujuan untuk mengetahui apakah terdapat gangguan-gangguan sebelum regresi dilakukan.

a. Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi, variabel pengganggu atau residual memiliki distribusi normal (Ghozali, 2011:160). Ghozali juga mengemukakan bahwa terdapat

beberapa metode uji normalitas salah satunya dengan analisis grafik *P-Plot* dan uji *One-Sample Kolmogoro-Smirnov*.

Pengujian normalitas dalam penelitian ini menggunakan uji *One-Sample Kolmogorov-Smirnov* dengan melihat nilai signifikansi residualnya. *Alpha* (α) yang digunakan sebesar 5%, jika nilai *Asymptotic Significance (2-tailed)* berada di bawah *alpha* (α) 5% maka dapat disimpulkan terjadi non-normalitas. Namun bila nilai *Asymptotic Significance (2-tailed)* berada di atas (α) 5% maka disimpulkan model regresi memenuhi asumsi kenormalan dalam distribusi variabel pengganggu atau residual. Dan dengan melakukan analisis persebaran titik-titik pada grafik *P-Plot*, variabel pengganggu dikatakan terdistribusi normal apabila titik-titik pada grafik *P-Plot* tersebar disekitar garis diagonal dan arahnya mengikuti garis diagonal tersebut.

b. Uji Linearitas

Uji linieritas digunakan untuk menguji apakah terdapat hubungan yang linier antara variabel dependen (Y) dengan variabel independen (X). Ghazali (2011 : 166) mengemukakan bahwa uji ini digunakan untuk melihat apakah spesifikasi model yang digunakan sudah benar atau tidak. Apakah fungsi yang digunakan dalam suatu studi empiris sebaiknya berbentuk linear, kuadrat atau kubik.

Penelitian ini menggunakan uji *Durbin-Watson* untuk melakukan uji linearitas. Metode yang digunakan adalah dengan membandingkan nilai D-W pada model regresi linear utama dengan model regresi kuadrat. Jika nilai D-W yang didapatkan pada model regresi linear utama berada di atas nilai d_l (yang dilihat pada D-W tabel) maka model regresi linear utama diterima.

2. Uji Asumsi Klasik

Suatu model regresi dapat digunakan jika model tersebut telah memenuhi uji asumsi klasik. Uji ini terdiri dari beberapa hal yaitu:

a. Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen (Ghozali, 2011:105). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Untuk menguji multikolinieritas dapat dilihat pada *tolerance value* atau *variance inflation factor* (VIF). Jika nilai *tolerance* > 10 persen, dan nilai VIF < 10, maka dapat disimpulkan bahwa tidak ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi. Namun jika nilai *tolerance* < 10 persen, dan nilai VIF > 10, maka dapat disimpulkan bahwa ada multikolinieritas antar variabel independen dalam model regresi.

b. Uji Heteroskedesitas

Uji heteroskedesitas bertujuan untuk menguji apakah dalam model regresi terjadi ketidaksamaan variance dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain (Ghozali, 2011:139). Dengan kata lain uji heteroskedesitas digunakan untuk melihat penyebaran data penelitian. Jika varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan lain tetap, maka disebut homokedasitas dan jika berbeda disebut heteroskedasitas. Model regresi yang baik adalah yang homokedasitas atau tidak terjadi heteroskedasitas. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya masalah heteroskedasitas pada model regresi dalam penelitian ini menggunakan uji *Glejser* dan melihat *scatterplot* (nilai prediksi variabel dependen ZPRED dengan residualnya SRESID).

Pengujian heteroskedasitas menggunakan uji *Glejser* adalah dengan melihat hasil signifikansi variabel dependen (nilai absolute residual) dan variabel independen. Jika nilai signifikansi variabel independen di atas *alpha* (α) 5% maka tidak terjadi heteroskedasitas. Namun jika nilai signifikansi variabel independe di bawah 5% maka terjadi heteroskedasitas.

Pengujian heteroskedasitas menggunakan *scatterplot* adalah dengan melihat ada tidaknya pola tertentu pada grafik *scatterplot* antara SRESID dan ZPRED dimana sumbu Y adalah Y yang telah diprediksi,

dan sumbu X adalah residual (Y prediksi – Y sesungguhnya). Jika pada *scatterplot* titik-titik menyebar dan tidak membentuk pola maka tidak terjadi adanya heteroskedasitas.

c. Uji Autokorelasi

Autokorelasi adalah hubungan yang terjadi antara residual dari pengamatan satu dengan pengamatan lain. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi autokorelasi. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi, maka nilai DW akan dibandingkan dengan DW tabel. Kriterianya adalah:

- 1) Jika $DW < dL$ atau $DW > 4-dL$ berarti terdapat autokorelasi
- 2) Jika DW terletak antara dU dan $4-dU$ berarti tidak ada autokorelasi
- 3) Jika DW terletak antara dL dan dU atau diantara $4-dU$ dan $4-dL$, maka tidak menghasilkan kesimpulan yang pasti.

3. Analisis Regresi Linear Berganda

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengukur besarnya pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen. Dalam penelitian ini analisis linier berganda digunakan untuk menguji pengaruh variabel Akuntabilitas Kinerja (X1), Ukuran Daerah (X2), dan Opini Auditor (X3) terhadap *Audit Delay* (Y). Model regresi linier berganda yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$AD = \alpha - \beta_1 AK - \beta_2 UD - \beta_3 OA + e$$

Keterangan:

AD	= <i>Audit Delay</i> (Y)
α	= Konstanta
$\beta_1.. \beta_3$	= Koefisien Regresi
AK	= Akuntabilitas Kinerja (X1)
UD	= Ukuran Daerah (X2)
OA	= Opini Auditor (X3)
<i>e</i>	= <i>Error term</i>

4. Uji Signifikansi Simultan (Uji Signifikansi-F)

Uji signifikansi simultan (uji statistik F) bertujuan untuk mengukur apakah semua variabel independen mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Uji ini dilakukan dengan membandingkan antara tingkat signifikansi F dari hasil pengujian dengan nilai *alpha* (α) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebesar 5% (0,05). Jika tingkat signifikansi F dari hasil pengujian $< 0,05$, maka secara simultan variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Namun jika tingkat signifikansi F dari hasil pengujian $> 0,05$, maka secara simultan variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel independen.

5. Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji Signifikansi-t)

Uji parsial atau uji t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh pengaruh satu variabel independen secara individual atau parsial berpengaruh

terhadap variabel dependen. Uji ini dilakukan dengan membandingkan antara tingkat signifikansi t dari hasil pengujian dengan nilai *alpha* (α) yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebesar 5% (0,05). Apabila dari setiap variabel diketahui bahwa signifikansi t dari hasil pengujian $< 0,05$ maka secara parsial variabel independen berpengaruh terhadap variabel dependen. Namun jika dari setiap variabel diketahui bahwa signifikansi t dari hasil pengujian $> 0,05$ maka secara parsial variabel independen tidak berpengaruh terhadap variabel dependen.

BAB V

PENUTUP

5.1. Kesimpulan

Diketahui dari hasil analisis dan pembahasan rata-rata *audit delay* untuk pemerintah kabupaten/kota di Indonesia pada tahun 2012 adalah 137 hari. Rata-rata *audit delay* tersebut berada dibawah batas penyampaian laporan keuangan kepada DPRD yang telah ditentukan yaitu 6 bulan atau 180 hari.

Hasil uji prasyarat dan uji asumsi klasik menunjukkan bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini linear, terbebas dari ketidaknormalan persebaran residual, terbebas dari multikolinearitas, autokorelasi, dan heteroskedasitas.

Berdasarkan pada hasil uji signifikansi simultan (uji statistik F) menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas kinerja, ukuran daerah, dan opini auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. hasil uji signifikansi parsial (uji statistik t) menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas kinerja tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, variabel ukuran daerah dan opini auditor berpengaruh signifikan negatif terhadap *audit delay* pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia pada tahun 2012.

5.2. Saran

1. Bagi pemerintah daerah hendaknya dapat memfungsikan Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) agar LAKIP sebagai alat perencanaan kinerja, pengukuran kinerja, pelaporan kinerja, evaluasi kinerja, dan pencapaian kinerja dan tidak hanya untuk memenuhi dokumen administratif saja.
2. Pemerintah daerah dapat memperbaiki sumber daya manusianya dan memperbaiki sistem penyusunan laporan keuangan sehingga dapat meningkatkan kualitas laporan keuangan, dan mempercepat penyusunan laporan keuangan. Semakin cepat laporan keuangan disusun dan dilaporkan, dan dengan diimbangi kualitas yang baik maka akan semakin mengurangi *audit delay*.
3. Peneliti selanjutnya sebaiknya melakukan pengukuran *audit delay* dengan menghitung hari, dari tanggal setelah neraca (31 Desember) hingga tanggal dikumpulkannya laporan keuangan ke BPK, dan dilanjutkan dengan menghitung banyaknya hari dari terbitnya surat tugas audit hingga terbitnya laporan audit oleh BPK. Hal ini dimaksudkan agar jeda yang terdapat pada tanggal setelah dikumpulkannya laporan keuangan daerah ke BPK hingga tanggal dikeluarkannya surat tugas audit tidak ikut terhitung.

DAFTAR PUSTAKA

- Aditya, Alifian Nur. 2014. "*Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Audit Delay*". Dalam *Accounting Analysis Journal*. Vol 3 No 3. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Anjarwati, Mei. 2012. "*Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Sistem Pelaporan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah*". Dalam *Accounting Analysis Journal*. Vol 1 No 2. Semarang: Universitas Negeri Semarang.
- Angruningrum, Silvia dan Made G. Wirakusuma. 2013. "*Pengaruh Profitabilitas, Leverage, Kompleksitas Operasi, Reputasi KAP dan Komite Audit pada Audit Delay*". Dalam *E-Journal Akuntansi*. Vol 5 No 2. Hal 251-270 Bali: Universitas Udayana.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2011. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2010*. Jakarta.
- _____. 2012. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2011*. Jakarta.
- _____. 2013. *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II Tahun 2012 Buku I Ringkasan Eksekutif*. Jakarta.
- Cohen, Sandra dan Stergios Leventis. 2013. "*Effects of Municipal, Auditing and Political Factors on Audit Delay*". Dalam *Accounting Forum*. Vol 37. Hal 40-53 Thessalonki: International Hellenic University.
- Dwyer, Peggy D. dan Earl. R Wilson. 1989. "*Affecting the Timeliness of Reporting by Municipalities*". Dalam *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol 8. Hal 29-55 Missouri: University of Missouri-Columbia.
- Dyer, James C. dan Arthur J. McHugh. 1975. "*The Timeliness of the Australian Annual Report*". Dalam *Journal of Accounting Research*. Vol 13. Hal 204-219 Chicago: University of Chicago.

- Fachrurrozi, Luthfi. 2014. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS 21*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Payne, Jeff L. dan Kevan L. Jensen. 2002. "An Examination of Municipal Audit Delay". Dalam *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol 21. Hal 1-29 Oklahoma: University of Oklahoma.
- Johnson, Laurence E. 1998. "Further Evidence on The Determinants of Local Governments Audit Delay". Dalam *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. Vol 10 No 3. Hal 375-397 Colorado: Colorado State University.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik Edisi IV*. Yogyakarta: Andi.
- McLelland, Andrew J. dan Gary Giroux. 2000. "An Empirical Analysis of Auditor Report Timing by Large Municipalities". Dalam *Journal of Accounting and Public Policy*. Vol 19. Hal 263-281 Texas: Texas A&M University.
- Muladi, Aris. 2014. "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Delay pada Pemerintah Kota/Kabupaten di Indonesia. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro.
- Mulyadi. 2002. *Auditing Buku 1*. Jakarta: Salemba Empat.
- Muth, Melinda M. dan Lex Donaldson. 1998. "Stewardship Theory and Board Structure: a contingency approach". Dalam *Scholarly Research and Theory Papers*. Vol 6 No 1. Blackwell Publishers Ltd.
- Pradana, M. N. Reza dan Md Gd Wirakusuma. 2013. "Pengaruh Faktor-Faktor NonFinansial pada Keterlambatan Publikasi Laporan Keuangan Tahunan Perusahaan". Dalam *E-Jurnal Akuntansi*. Vol 3 No 2. Bali: Universitas Udayana.

Putra, Angga Brilian Susetyo. 2014. “Opini Auditor, Laba atau Rugi Tahun Berjalan, Auditor Switching dalam Memprediksi Audit Delay”. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Raharjo, Eko. 2007. “*Teori Agensi dan Teori Stewardship dalam Perspektif Akuntansi*”. Dalam *Fokus Ekonomi*. Vol 2 No 1. Semarang: STIE Pelita Nusantara.

Republik Indonesia. Undang-Undang Dasar Pasal 23 Tahun 1945.

_____. Instruksi Presiden Nomor 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.

_____. Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara.

_____. Undang-Undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara.

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

_____. Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan.

Sadjiarto, Arja. 2000. “*Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah*”. Dalam *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol 2 No 2. Hal 138-150 Surabaya: Universitas Kriten Petra.

Subekti, Imam dan N.W. Widiyanti. 2004. “*Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Audit Delay di Indonesia*”. Dalam *Simposium Nasional Akuntansi VII*. Hal 991-1002.

Tiono, Ivena dan Yulius Jogi C. 2013. “*Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit Report Lag di Bursa Efek Indonesia*”. Dalam *Business Accounting Review*. Vol 1 No 3. Surabaya: Universitas Kristen Petra.

www.borneonews.com Diakses tanggal 5 Mei 2015

www.metrosiantar.com Diakses tanggal 31 Agustus 2015

www.bpk.go.id Diakses tanggal 28 April 2015

www.menpan.go.id Diakses 16 April 2015

Lampiran 1

Populasi Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia

No	Nama Kabupaten/Kota
1.	Kab. Aceh Barat
2.	Kab. Aceh Jaya
3.	Kab. Asahan
4.	Kab. Hubang Hasundutan
5.	Kab. Labuhanbatu Selatan
6.	Kab. Langkat
7.	Kab. Nias
8.	Kab. Padang Lawas Utara
9.	Kab. Pakpak Bharat
10.	Kab. Samosir
11.	Kab. Serdang Bedagai
12.	Kab. Toba Samosir
13.	Kota Gunungsitoli
14.	Kota Medan
15.	Kota Padangsidempuan
16.	Kab. Agam
17.	Kab. Kepulauan Mentawai
18.	Kab. Padang Pariaman
19.	Kab. Pasaman
20.	Kab. Pasaman Barat
21.	Kab. Pesisir Selatan
22.	Kab. Sijunjung
23.	Kab. Tanah Datar
24.	Kota Padang
25.	Kota Padangpanjang
26.	Kota Pariaman
27.	Kota Payakumbuh
28.	Kota Sawahlunto
29.	Kota Solok
30.	Kab. Bintan
31.	Kab. Kepulauan Anambas
32.	Kab. Lingga
33.	Kab. Natuna
34.	Kota Batam
35.	Kota Tanjung Pinang
36.	Kab. Bungo

37.	Kab. Merangin
38.	Kab. Muaro Jambi
39.	Kab. Sarolangun
40.	Kab. Tanjung Jabung Barat
41.	Kab. Tanjung Jabung Timur
42.	Kab. Tebo
43.	Kab. Bengkulu Tengah
44.	Kab. Bengkulu Utara
45.	Kab. Kaur
46.	Kab. Kepahiang
47.	Kab. Rejang Lebong
48.	Kab. Seluma
49.	Kota Bengkulu
50.	Kab. Lahat
51.	Kab. Musi Banyuasin
52.	Kab. Musi Rawas
53.	Kab. Ogan Komering Ilir
54.	Kab. Ogan Komering Ulu Selatan
55.	Kab. Ogan Komering Ulu Timur
56.	Kota Lubuklinggau
57.	Kota Pagar Alam
58.	Kab. Bangka Barat
59.	Kab. Bangka Selatan
60.	Kab. Belitung Timur
61.	Kota Pangkal Pinang
62.	Kab. Lampung Tengah
63.	Kab. Lampung Utara
64.	Kab. Lampung Selatan
65.	Kab. Lampung Barat
66.	Kab. Lampung Timur
67.	Kab. Mesuji
68.	Kab. Pesawaran
69.	Kab. Way Kanan
70.	Kota Metro
71.	Kab. Lebak
72.	Kab. Pandeglang
73.	Kota Tangerang
74.	Kota Tangerang Selatan
75.	Kab. Bandung
76.	Kab. Bandung Barat
77.	Kab. Bekasi

78.	Kab. Majalengka
79.	Kota Bekasi
80.	Kota Tasikmalaya
81.	Kab. Banjarnegara
82.	Kab. Banyumas
83.	Kab. Magelang
84.	Kab. Pemasang
85.	Kab. Purworejo
86.	Kab. Rembang
87.	Kab. Sukoharjo
88.	Kab. Wonogiri
89.	Kab. Wonosobo
90.	Kota Magelang
91.	Kota Salatiga
92.	Kota Semarang
93.	Kota Tegal
94.	Kab. Kulon Progo
95.	Kab. Bojonegoro
96.	Kab. Bondowoso
97.	Kab. Lamongan
98.	Kab. Lumajang
99.	Kab. Nganjuk
100.	Kab. Probolinggo
101.	Kab. Sidoarjo
102.	Kab. Situbondo
103.	Kab. Tulungagung
104.	Kab. Bangli
105.	Kab. Gianyar
106.	Kab. Jembrana
107.	Kab. Karangasem
108.	Kab. Klungkung
109.	Kota Denpasar
110.	Kab. Lombok Barat
111.	Kab. Lombok Tengah
112.	Kab. Lombok Timur
113.	Kab. Lombok Utara
114.	Kab. Sumbawa
115.	Kota Bima
116.	Kota Mataram
117.	Kota Kupang
118.	Kab. Landak

119.	Kota Singkawang
120.	Kab. Hulu Sungai Selatan
121.	Kab. Barito Timur
122.	Kab. Kapuas
123.	Kab. Sukamara
124.	Kab. Kutai Timur
125.	Kota Bontang
126.	Kab. Nunukan
127.	Kota Tarakan
128.	Kab. Soppeng
129.	Kota Parepare
130.	Kab. Bombana
131.	Kab. Kolaka
132.	Kab. Kolaka Utara
133.	Kab. Konawe Selatan
134.	Kota Bau-Bau
135.	Kab. Morowali
136.	Kab. Parigi Moutong
137.	Kab. Sigi
138.	Kab. Toli-Toli'
139.	Kota Palu
140.	Kab. Maluku Tengah
141.	Kab. Maluku Tenggara Barat
142.	Kota Jayapura
143.	Kab. Pinrang
144.	Kab. Ende
145.	Kab. Pekalongan
146.	Kab. Seruyan
147.	Kab. Aceh Utara
148.	Kab. Merauke
149.	Kab. Nias Utara
150.	Kab. Nias Selatan
151.	Kab. Solok Selatan

Lampiran 2

Audit Delay

No	Nama Kabupaten/Kota	<i>Audit Delay</i>
1.	Kab. Aceh Barat	142
2.	Kab. Aceh Jaya	150
3.	Kab. Asahan	112
4.	Kab. Hubang Hasundutan	112
5.	Kab. Labuhanbatu Selatan	137
6.	Kab. Langkat	117
7.	Kab. Nias	170
8.	Kab. Padang Lawas Utara	172
9.	Kab. Pakpak Bharat	119
10.	Kab. Samosir	179
11.	Kab. Serdang Bedagai	107
12.	Kab. Toba Samosir	181
13.	Kota Gunungsitoli	177
14.	Kota Medan	123
15.	Kota Padangsidempuan	169
16.	Kab. Agam	94
17.	Kab. Kepulauan Mentawai	146
18.	Kab. Padang Pariaman	139
19.	Kab. Pasaman	90
20.	Kab. Pasaman Barat	90
21.	Kab. Pesisir Selatan	114
22.	Kab. Sijunjung	139
23.	Kab. Tanah Datar	114
24.	Kota Padang	142
25.	Kota Padangpanjang	139
26.	Kota Pariaman	139
27.	Kota Payakumbuh	139
28.	Kota Sawahlunto	139
29.	Kota Solok	136
30.	Kab. Bintan	132
31.	Kab. Kepulauan Anambas	133
32.	Kab. Lingga	132
33.	Kab. Natuna	132
34.	Kota Batam	137
35.	Kota Tanjung Pinang	132
36.	Kab. Bungo	134

37.	Kab. Merangin	137
38.	Kab. Muaro Jambi	134
39.	Kab. Sarolangun	134
40.	Kab. Tanjung Jabung Barat	149
41.	Kab. Tanjung Jabung Timur	135
42.	Kab. Tebo	134
43.	Kab. Bengkulu Tengah	132
44.	Kab. Bengkulu Utara	151
45.	Kab. Kaur	130
46.	Kab. Kepahiang	132
47.	Kab. Rejang Lebong	130
48.	Kab. Seluma	153
49.	Kota Bengkulu	139
50.	Kab. Lahat	150
51.	Kab. Musi Banyuasin	140
52.	Kab. Musi Rawas	170
53.	Kab. Ogan Komering Ilir	146
54.	Kab. Ogan Komering Ulu Selatan	125
55.	Kab. Ogan Komering Ulu Timur	140
56.	Kota Lubuklinggau	153
57.	Kota Pagar Alam	150
58.	Kab. Bangka Barat	141
59.	Kab. Bangka Selatan	122
60.	Kab. Belitung Timur	122
61.	Kota Pangkal Pinang	156
62.	Kab. Lampung Tengah	106
63.	Kab. Lampung Utara	146
64.	Kab. Lampung Selatan	141
65.	Kab. Lampung Barat	122
66.	Kab. Lampung Timur	133
67.	Kab. Mesuji	167
68.	Kab. Pesawaran	174
69.	Kab. Way Kanan	122
70.	Kota Metro	122
71.	Kab. Lebak	143
72.	Kab. Pandeglang	143
73.	Kota Tangerang	143
74.	Kota Tangerang Selatan	155
75.	Kab. Bandung	143
76.	Kab. Bandung Barat	143
77.	Kab. Bekasi	157

78.	Kab. Majalengka	142
79.	Kota Bekasi	142
80.	Kota Tasikmalaya	150
81.	Kab. Banjarnegara	127
82.	Kab. Banyumas	112
83.	Kab. Magelang	127
84.	Kab. Pemasang	97
85.	Kab. Purworejo	113
86.	Kab. Rembang	107
87.	Kab. Sukoharjo	118
88.	Kab. Wonogiri	139
89.	Kab. Wonosobo	140
90.	Kota Magelang	119
91.	Kota Salatiga	139
92.	Kota Semarang	139
93.	Kota Tegal	127
94.	Kab. Kulon Progo	143
95.	Kab. Bojonegoro	146
96.	Kab. Bondowoso	107
97.	Kab. Lamongan	121
98.	Kab. Lumajang	129
99.	Kab. Nganjuk	101
100.	Kab. Probolinggo	122
101.	Kab. Sidoarjo	114
102.	Kab. Situbondo	141
103.	Kab. Tulungagung	95
104.	Kab. Bangli	149
105.	Kab. Gianyar	149
106.	Kab. Jembrana	149
107.	Kab. Karangasem	149
108.	Kab. Klungkung	149
109.	Kota Denpasar	149
110.	Kab. Lombok Barat	121
111.	Kab. Lombok Tengah	121
112.	Kab. Lombok Timur	121
113.	Kab. Lombok Utara	121
114.	Kab. Sumbawa	121
115.	Kota Bima	129
116.	Kota Mataram	121
117.	Kota Kupang	140
118.	Kab. Landak	168

119.	Kota Singkawang	168
120.	Kab. Hulu Sungai Selatan	157
121.	Kab. Barito Timur	147
122.	Kab. Kapuas	112
123.	Kab. Sukamara	142
124.	Kab. Kutai Timur	175
125.	Kota Bontang	131
126.	Kab. Nunukan	131
127.	Kota Tarakan	131
128.	Kab. Soppeng	108
129.	Kota Parepare	165
130.	Kab. Bombana	125
131.	Kab. Kolaka	125
132.	Kab. Kolaka Utara	126
133.	Kab. Konawe Selatan	124
134.	Kota Bau-Bau	126
135.	Kab. Morowali	119
136.	Kab. Parigi Moutong	119
137.	Kab. Sigi	119
138.	Kab. Toli-Toli'	119
139.	Kota Palu	119
140.	Kab. Maluku Tengah	181
141.	Kab. Maluku Tenggara Barat	140
142.	Kota Jayapura	143
143.	Kab. Pinrang	65
144.	Kab. Ende	185
145.	Kab. Pekalongan	76
146.	Kab. Seruyan	192
147.	Kab. Aceh Utara	197
148.	Kab. Merauke	192
149.	Kab. Nias Utara	186
150.	Kab. Nias Selatan	184
151.	Kab. Solok Selatan	199

Lampiran 3

Akuntabilitas Kinerja

No	Nama Kabupaten/Kota	Akuntabilitas Kinerja
1.	Kab. Aceh Barat	1
2.	Kab. Aceh Jaya	2
3.	Kab. Asahan	2
4.	Kab. Hubang Hasundutan	1
5.	Kab. Labuhanbatu Selatan	2
6.	Kab. Langkat	2
7.	Kab. Nias	2
8.	Kab. Padang Lawas Utara	1
9.	Kab. Pakpak Bharat	2
10.	Kab. Samosir	2
11.	Kab. Serdang Bedagai	2
12.	Kab. Toba Samosir	2
13.	Kota Gunungsitoli	2
14.	Kota Medan	2
15.	Kota Padangsidempuan	2
16.	Kab. Agam	2
17.	Kab. Kepulauan Mentawai	2
18.	Kab. Padang Pariaman	2
19.	Kab. Pasaman	2
20.	Kab. Pasaman Barat	1
21.	Kab. Pesisir Selatan	2
22.	Kab. Sijunjung	1
23.	Kab. Tanah Datar	2
24.	Kota Padang	2
25.	Kota Padangpanjang	2
26.	Kota Pariaman	2
27.	Kota Payakumbuh	2
28.	Kota Sawahlunto	2
29.	Kota Solok	3
30.	Kab. Bintan	3
31.	Kab. Kepulauan Anambas	1
32.	Kab. Lingga	1
33.	Kab. Natuna	1
34.	Kota Batam	3
35.	Kota Tanjung Pinang	2

36.	Kab. Bungo	2
37.	Kab. Merangin	3
38.	Kab. Muaro Jambi	2
39.	Kab. Sarolangun	2
40.	Kab. Tanjung Jabung Barat	3
41.	Kab. Tanjung Jabung Timur	3
42.	Kab. Tebo	2
43.	Kab. Bengkulu Tengah	1
44.	Kab. Bengkulu Utara	2
45.	Kab. Kaur	2
46.	Kab. Kepahiang	2
47.	Kab. Rejang Lebong	3
48.	Kab. Seluma	1
49.	Kota Bengkulu	2
50.	Kab. Lahat	2
51.	Kab. Musi Banyuasin	3
52.	Kab. Musi Rawas	2
53.	Kab. Ogan Komering Ilir	2
54.	Kab. Ogan Komering Ulu Selatan	3
55.	Kab. Ogan Komering Ulu Timur	3
56.	Kota Lubuklinggau	3
57.	Kota Pagar Alam	2
58.	Kab. Bangka Barat	2
59.	Kab. Bangka Selatan	2
60.	Kab. Belitung Timur	2
61.	Kota Pangkal Pinang	3
62.	Kab. Lampung Tengah	2
63.	Kab. Lampung Utara	2
64.	Kab. Lampung Selatan	2
65.	Kab. Lampung Barat	3
66.	Kab. Lampung Timur	2
67.	Kab. Mesuji	2
68.	Kab. Pesawaran	2
69.	Kab. Way Kanan	3
70.	Kota Metro	3
71.	Kab. Lebak	3
72.	Kab. Pandeglang	3
73.	Kota Tangerang	3
74.	Kota Tangerang Selatan	3
75.	Kab. Bandung	2
76.	Kab. Bandung Barat	2

77.	Kab. Bekasi	2
78.	Kab. Majalengka	2
79.	Kota Bekasi	3
80.	Kota Tasikmalaya	2
81.	Kab. Banjarnegara	2
82.	Kab. Banyumas	3
83.	Kab. Magelang	2
84.	Kab. Pemalang	2
85.	Kab. Purworejo	2
86.	Kab. Rembang	2
87.	Kab. Sukoharjo	2
88.	Kab. Wonogiri	2
89.	Kab. Wonosobo	2
90.	Kota Magelang	2
91.	Kota Salatiga	2
92.	Kota Semarang	3
93.	Kota Tegal	3
94.	Kab. Kulon Progo	2
95.	Kab. Bojonegoro	2
96.	Kab. Bondowoso	2
97.	Kab. Lamongan	2
98.	Kab. Lumajang	2
99.	Kab. Nganjuk	2
100.	Kab. Probolinggo	3
101.	Kab. Sidoarjo	3
102.	Kab. Situbondo	2
103.	Kab. Tulungagung	3
104.	Kab. Bangli	1
105.	Kab. Gianyar	1
106.	Kab. Jembrana	3
107.	Kab. Karangasem	3
108.	Kab. Klungkung	2
109.	Kota Denpasar	2
110.	Kab. Lombok Barat	2
111.	Kab. Lombok Tengah	2
112.	Kab. Lombok Timur	2
113.	Kab. Lombok Utara	2
114.	Kab. Sumbawa	2
115.	Kota Bima	2
116.	Kota Mataram	2
117.	Kota Kupang	2

118.	Kab. Landak	2
119.	Kota Singkawang	3
120.	Kab. Hulu Sungai Selatan	3
121.	Kab. Barito Timur	2
122.	Kab. Kapuas	3
123.	Kab. Sukamara	2
124.	Kab. Kutai Timur	2
125.	Kota Bontang	3
126.	Kab. Nunukan	2
127.	Kota Tarakan	2
128.	Kab. Soppeng	3
129.	Kota Parepare	1
130.	Kab. Bombana	1
131.	Kab. Kolaka	3
132.	Kab. Kolaka Utara	1
133.	Kab. Konawe Selatan	1
134.	Kota Bau-Bau	2
135.	Kab. Morowali	1
136.	Kab. Parigi Moutong	2
137.	Kab. Sigi	2
138.	Kab. Toli-Toli'	1
139.	Kota Palu	2
140.	Kab. Maluku Tengah	2
141.	Kab. Maluku Tenggara Barat	2
142.	Kota Jayapura	1
143.	Kab. Pinrang	1
144.	Kab. Ende	2
145.	Kab. Pekalongan	2
146.	Kab. Seruyan	2
147.	Kab. Aceh Utara	3
148.	Kab. Merauke	1
149.	Kab. Nias Utara	1
150.	Kab. Nias Selatan	1
151.	Kab. Solok Selatan	2

Lampiran 4

Ukuran Daerah

No	Nama Kabupaten/Kota	Ukuran Daerah
1.	Kab. Aceh Barat	40
2.	Kab. Aceh Jaya	40
3.	Kab. Asahan	60
4.	Kab. Hubang Hasundutan	106
5.	Kab. Labuhanbatu Selatan	34
6.	Kab. Langkat	58
7.	Kab. Nias	39
8.	Kab. Padang Lawas Utara	38
9.	Kab. Pakpak Bharat	29
10.	Kab. Samosir	71
11.	Kab. Serdang Bedagai	47
12.	Kab. Toba Samosir	47
13.	Kota Gunungsitoli	33
14.	Kota Medan	64
15.	Kota Padangsidempuan	31
16.	Kab. Agam	42
17.	Kab. Kepulauan Mentawai	37
18.	Kab. Padang Pariaman	46
19.	Kab. Pasaman	42
20.	Kab. Pasaman Barat	43
21.	Kab. Pesisir Selatan	38
22.	Kab. Sijunjung	33
23.	Kab. Tanah Datar	39
24.	Kota Padang	47
25.	Kota Padangpanjang	27
26.	Kota Pariaman	27
27.	Kota Payakumbuh	29
28.	Kota Sawahlunto	27
29.	Kota Solok	26
30.	Kab. Bintan	37
31.	Kab. Kepulauan Anambas	33
32.	Kab. Lingga	40
33.	Kab. Natuna	44
34.	Kota Batam	44
35.	Kota Tanjung Pinang	61
36.	Kab. Bungo	60

37.	Kab. Merangin	65
38.	Kab. Muaro Jambi	50
39.	Kab. Sarolangun	41
40.	Kab. Tanjung Jabung Barat	64
41.	Kab. Tanjung Jabung Timur	46
42.	Kab. Tebo	49
43.	Kab. Bengkulu Tengah	39
44.	Kab. Bengkulu Utara	49
45.	Kab. Kaur	43
46.	Kab. Kepahiang	38
47.	Kab. Rejang Lebong	44
48.	Kab. Seluma	70
49.	Kota Bengkulu	40
50.	Kab. Lahat	60
51.	Kab. Musi Banyuasin	52
52.	Kab. Musi Rawas	59
53.	Kab. Ogan Komering Ilir	60
54.	Kab. Ogan Komering Ulu Selatan	62
55.	Kab. Ogan Komering Ulu Timur	57
56.	Kota Lubuklinggau	39
57.	Kota Pagar Alam	33
58.	Kab. Bangka Barat	33
59.	Kab. Bangka Selatan	40
60.	Kab. Belitung Timur	40
61.	Kota Pangkal Pinang	33
62.	Kab. Lampung Tengah	63
63.	Kab. Lampung Utara	57
64.	Kab. Lampung Selatan	53
65.	Kab. Lampung Barat	57
66.	Kab. Lampung Timur	62
67.	Kab. Mesuji	37
68.	Kab. Pesawaran	38
69.	Kab. Way Kanan	44
70.	Kota Metro	34
71.	Kab. Lebak	62
72.	Kab. Pandeglang	80
73.	Kota Tangerang	41
74.	Kota Tangerang Selatan	50
75.	Kab. Bandung	72
76.	Kab. Bandung Barat	43
77.	Kab. Bekasi	59

78.	Kab. Majalengka	53
79.	Kota Bekasi	43
80.	Kota Tasikmalaya	35
81.	Kab. Banjarnegara	65
82.	Kab. Banyumas	86
83.	Kab. Magelang	54
84.	Kab. Pemasang	49
85.	Kab. Purworejo	67
86.	Kab. Rembang	40
87.	Kab. Sukoharjo	59
88.	Kab. Wonogiri	55
89.	Kab. Wonosobo	73
90.	Kota Magelang	46
91.	Kota Salatiga	26
92.	Kota Semarang	52
93.	Kota Tegal	54
94.	Kab. Kulon Progo	44
95.	Kab. Bojonegoro	65
96.	Kab. Bondowoso	53
97.	Kab. Lamongan	63
98.	Kab. Lumajang	101
99.	Kab. Nganjuk	73
100.	Kab. Probolinggo	62
101.	Kab. Sidoarjo	48
102.	Kab. Situbondo	53
103.	Kab. Tulungagung	52
104.	Kab. Bangli	37
105.	Kab. Gianyar	36
106.	Kab. Jembrana	40
107.	Kab. Karangasem	42
108.	Kab. Klungkung	36
109.	Kota Denpasar	38
110.	Kab. Lombok Barat	42
111.	Kab. Lombok Tengah	42
112.	Kab. Lombok Timur	50
113.	Kab. Lombok Utara	27
114.	Kab. Sumbawa	55
115.	Kota Bima	73
116.	Kota Mataram	40
117.	Kota Kupang	44
118.	Kab. Landak	44

119.	Kota Singkawang	31
120.	Kab. Hulu Sungai Selatan	40
121.	Kab. Barito Timur	50
122.	Kab. Kapuas	42
123.	Kab. Sukamara	28
124.	Kab. Kutai Timur	54
125.	Kota Bontang	44
126.	Kab. Nunukan	57
127.	Kota Tarakan	50
128.	Kab. Soppeng	35
129.	Kota Parepare	35
130.	Kab. Bombana	73
131.	Kab. Kolaka	99
132.	Kab. Kolaka Utara	82
133.	Kab. Konawe Selatan	75
134.	Kota Bau-Bau	66
135.	Kab. Morowali	60
136.	Kab. Parigi Moutong	61
137.	Kab. Sigi	40
138.	Kab. Toli-Toli'	51
139.	Kota Palu	80
140.	Kab. Maluku Tengah	45
141.	Kab. Maluku Tenggara Barat	47
142.	Kota Jayapura	38
143.	Kab. Pinrang	44
144.	Kab. Ende	77
145.	Kab. Pekalongan	48
146.	Kab. Seruyan	41
147.	Kab. Aceh Utara	66
148.	Kab. Merauke	33
149.	Kab. Nias Utara	37
150.	Kab. Nias Selatan	56
151.	Kab. Solok Selatan	36

Lampiran 5

Opini Auditor

No	Nama Kabupaten/Kota	Opini Auditor
1.	Kab. Aceh Barat	0
2.	Kab. Aceh Jaya	1
3.	Kab. Asahan	0
4.	Kab. Hubang Hasundutan	1
5.	Kab. Labuhanbatu Selatan	0
6.	Kab. Langkat	0
7.	Kab. Nias	0
8.	Kab. Padang Lawas Utara	0
9.	Kab. Pakpak Bharat	0
10.	Kab. Samosir	0
11.	Kab. Serdang Bedagai	0
12.	Kab. Toba Samosir	0
13.	Kota Gunungsitoli	0
14.	Kota Medan	1
15.	Kota Padangsidempuan	0
16.	Kab. Agam	0
17.	Kab. Kepulauan Mentawai	0
18.	Kab. Padang Pariaman	0
19.	Kab. Pasaman	0
20.	Kab. Pasaman Barat	0
21.	Kab. Pesisir Selatan	0
22.	Kab. Sijunjung	0
23.	Kab. Tanah Datar	1
24.	Kota Padang	1
25.	Kota Padangpanjang	1
26.	Kota Pariaman	1
27.	Kota Payakumbuh	0
28.	Kota Sawahlunto	0
29.	Kota Solok	1
30.	Kab. Bintan	1
31.	Kab. Kepulauan Anambas	0
32.	Kab. Lingga	0
33.	Kab. Natuna	1
34.	Kota Batam	1
35.	Kota Tanjung Pinang	0
36.	Kab. Bungo	0

37.	Kab. Merangin	0
38.	Kab. Muaro Jambi	1
39.	Kab. Sarolangun	0
40.	Kab. Tanjung Jabung Barat	0
41.	Kab. Tanjung Jabung Timur	1
42.	Kab. Tebo	0
43.	Kab. Bengkulu Tengah	1
44.	Kab. Bengkulu Utara	1
45.	Kab. Kaur	1
46.	Kab. Kepahiang	0
47.	Kab. Rejang Lebong	0
48.	Kab. Seluma	0
49.	Kota Bengkulu	0
50.	Kab. Lahat	0
51.	Kab. Musi Banyuasin	0
52.	Kab. Musi Rawas	0
53.	Kab. Ogan Komering Ilir	1
54.	Kab. Ogan Komering Ulu Selatan	0
55.	Kab. Ogan Komering Ulu Timur	1
56.	Kota Lubuklinggau	1
57.	Kota Pagar Alam	0
58.	Kab. Bangka Barat	0
59.	Kab. Bangka Selatan	0
60.	Kab. Belitung Timur	0
61.	Kota Pangkal Pinang	0
62.	Kab. Lampung Tengah	1
63.	Kab. Lampung Utara	0
64.	Kab. Lampung Selatan	0
65.	Kab. Lampung Barat	1
66.	Kab. Lampung Timur	0
67.	Kab. Mesuji	0
68.	Kab. Pesawaran	0
69.	Kab. Way Kanan	1
70.	Kota Metro	1
71.	Kab. Lebak	0
72.	Kab. Pandeglang	0
73.	Kota Tangerang	1
74.	Kota Tangerang Selatan	1
75.	Kab. Bandung	0
76.	Kab. Bandung Barat	0
77.	Kab. Bekasi	0

78.	Kab. Majalengka	0
79.	Kota Bekasi	0
80.	Kota Tasikmalaya	0
81.	Kab. Banjarnegara	0
82.	Kab. Banyumas	1
83.	Kab. Magelang	0
84.	Kab. Pemasang	0
85.	Kab. Purworejo	1
86.	Kab. Rembang	0
87.	Kab. Sukoharjo	0
88.	Kab. Wonogiri	0
89.	Kab. Wonosobo	0
90.	Kota Magelang	0
91.	Kota Salatiga	0
92.	Kota Semarang	1
93.	Kota Tegal	0
94.	Kab. Kulon Progo	0
95.	Kab. Bojonegoro	0
96.	Kab. Bondowoso	1
97.	Kab. Lamongan	0
98.	Kab. Lumajang	0
99.	Kab. Nganjuk	1
100.	Kab. Probolinggo	0
101.	Kab. Sidoarjo	0
102.	Kab. Situbondo	0
103.	Kab. Tulungagung	1
104.	Kab. Bangli	0
105.	Kab. Gianyar	0
106.	Kab. Jembrana	0
107.	Kab. Karangasem	0
108.	Kab. Klungkung	0
109.	Kota Denpasar	1
110.	Kab. Lombok Barat	0
111.	Kab. Lombok Tengah	1
112.	Kab. Lombok Timur	0
113.	Kab. Lombok Utara	0
114.	Kab. Sumbawa	1
115.	Kota Bima	0
116.	Kota Mataram	0
117.	Kota Kupang	0
118.	Kab. Landak	0

119.	Kota Singkawang	0
120.	Kab. Hulu Sungai Selatan	0
121.	Kab. Barito Timur	0
122.	Kab. Kapuas	0
123.	Kab. Sukamara	1
124.	Kab. Kutai Timur	0
125.	Kota Bontang	0
126.	Kab. Nunukan	0
127.	Kota Tarakan	1
128.	Kab. Soppeng	0
129.	Kota Parepare	0
130.	Kab. Bombana	0
131.	Kab. Kolaka	0
132.	Kab. Kolaka Utara	0
133.	Kab. Konawe Selatan	0
134.	Kota Bau-Bau	0
135.	Kab. Morowali	1
136.	Kab. Parigi Moutong	0
137.	Kab. Sigi	1
138.	Kab. Toli-Toli'	0
139.	Kota Palu	1
140.	Kab. Maluku Tengah	0
141.	Kab. Maluku Tenggara Barat	0
142.	Kota Jayapura	0
143.	Kab. Pinrang	1
144.	Kab. Ende	0
145.	Kab. Pekalongan	0
146.	Kab. Seruyan	0
147.	Kab. Aceh Utara	0
148.	Kab. Merauke	0
149.	Kab. Nias Utara	0
150.	Kab. Nias Selatan	0
151.	Kab. Solok Selatan	0

Lampiran 6

Hasil Statistik Deskriptif

Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
AD	151	65.00	199.00	136.8609	23.14621
AK	151	1.00	3.00	2.0795	.61669
UD	151	26.00	106.00	49.3709	15.25718
Valid N (listwise)	151				

OA

	Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
.00	111	73.5	73.5	73.5
Valid 1.00	40	26.5	26.5	100.0
Total	151	100.0	100.0	

Lampiran 7

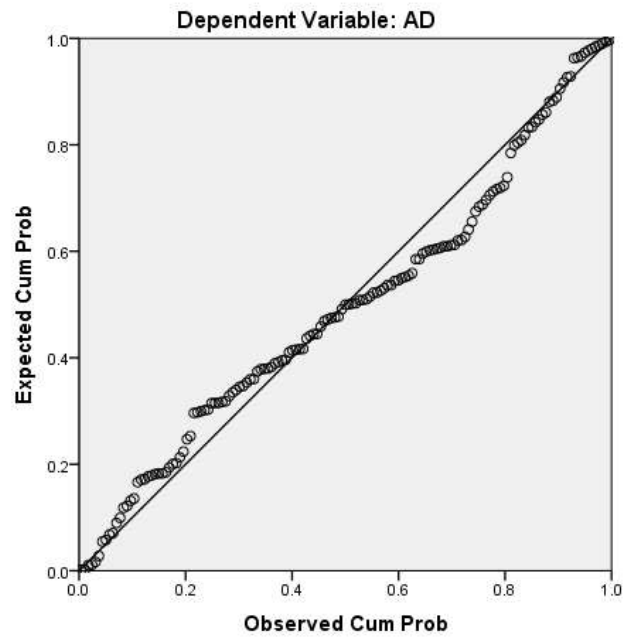
Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test		Unstandardized Residual
N		151
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000
	Std. Deviation	22.21871321
	Absolute	.100
Most Extreme Differences	Positive	.100
	Negative	-.083
Kolmogorov-Smirnov Z		1.230
Asymp. Sig. (2-tailed)		.097

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual



Lampiran 8

Hasil Uji Linearitas**Model Summary^b**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.280 ^a	.079	.060	22.44429	1.784

a. Predictors: (Constant), OA, UD, AK

b. Dependent Variable: AD

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.291 ^a	.085	.053	22.52430	1.778

a. Predictors: (Constant), OA_2, UD, AK, UD_2, AK_2

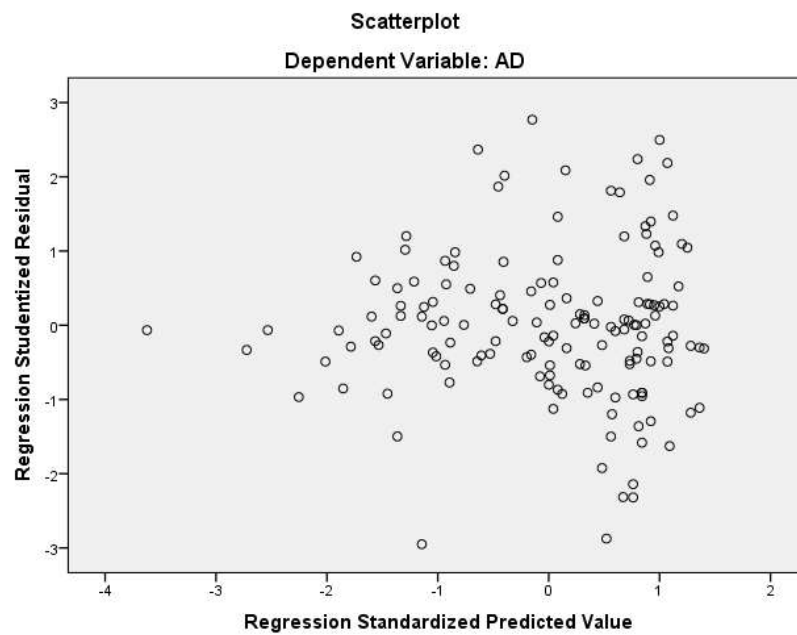
b. Dependent Variable: AD

Lampiran 9

Hasil Uji Heteroskedasitas

Coefficients ^a						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	27.474	5.783		4.751	.000
	AK	-1.895	2.008	-.077	-.944	.347
	UD	-.126	.080	-.127	-1.569	.119
	OA	-4.267	2.796	-.125	-1.526	.129

a. Dependent Variable: RES_3



Lampiran 10

Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	AK	.979	1.021
	UD	.999	1.001
	OA	.980	1.021

a. Dependent Variable: AD

Lampiran 11

Hasil Uji Autokorelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.280 ^a	.079	.060	22.44429	1.784

a. Predictors: (Constant), OA, UD, AK

b. Dependent Variable: AD

Lampiran 12

Hasil Uji Statistik F

ANOVA ^a						
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.	
1	Regression	6311.397	3	2103.799	4.176	.007 ^b
	Residual	74050.683	147	503.746		
	Total	80362.079	150			

a. Dependent Variable: AD

b. Predictors: (Constant), OA, UD, AK

Lampiran 13

Hasil Uji Signifikansi Parameter Individual

Model		Coefficients ^a							
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Correlations		
		B	Std. Error	Beta			Zero-order	Partial	Part
1	(Constant)	152.040	8.649		17.579	.000			
	AK	.323	3.003	.009	.108	.914	-.027	.009	.009
	UD	-.259	.120	-.171	-2.158	.033	-.175	-.175	-.171
	OA	-11.516	4.182	-.220	-2.754	.007	-.222	-.221	-.218

a. Dependent Variable: AD