

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Teori keagenan (*agency theory*) dikembangkan oleh Jensen dan Meckling (1976). Teori tersebut mendeskripsikan hubungan antara prinsipal (pihak pemberi wewenang yaitu pemegang saham) dan agen (pihak penerima wewenang yaitu manajemen). Teori keagenan (*agency theory*) menyebutkan bahwa manajemen merupakan pihak yang dikontrak oleh pemegang saham untuk bekerja demi kepentingan pemegang saham. Manajemen dituntut mempertanggungjawabkan segala kegiatan dan pekerjaannya kepada pemegang saham. Permasalahan yang timbul akibat adanya perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen disebut *agency problems*. Masalah dalam teori keagenan tersebut secara eksplisit maupun implisit tercermin pada laporan keuangan. Konflik kepentingan dapat terjadi karena berbagai sebab, seperti asimetri informasi yang merupakan ketidakseimbangan informasi yang diterima antara agen dan prinsipal.

Pada konsep pemerintahan, pihak agen diperankan oleh pemerintah yang menerima mandat dari masyarakat yang menuntut penyelenggaraan pemerintahan negara yang dapat memberikan manfaat dalam mencapai kesejahteraan masyarakat dan menyampaikan laporan keuangan pemerintah daerah. Oleh karena itu ketepatanwaktuan penyampaian laporan keuangan menjadi salah satu tolak ukur dari pertanggungjawaban pemerintah daerah sebagai agen kepada masyarakat sebagai prinsipal. *Audit delay* mempunyai hubungan erat dengan ketepatan waktu publikasi laporan keuangan, karena manfaat informasi laporan keuangan menjadi kurang relevan bagi para pengguna apabila tidak tepat waktu. Pada konteks teori agensi (*agency theory*), ukuran pemerintah daerah yang besar diharapkan dapat meningkatkan ketepatan waktu laporan keuangan sebagai bentuk pertanggungjawaban dari agen kepada prinsipal. Penyajian laporan keuangan yang tepat waktu dan transparan dapat terhindar dari pertentangan masyarakat untuk

lebih mempercayakan hasil kinerja yang telah diberikan agen kepada pihak prinsipal agar terciptanya akuntabilitas publik.

2.1.2 Teori Kepatuhan (*Compliance Theory*)

Menurut Tyler (1990) terdapat 2 (dua) perspektif dalam literatur sosiologi mengenai kepatuhan pada hukum, yang disebut instrumental dan normatif. Perspektif instrumental mengasumsikan individu secara utuh didorong oleh kepentingan pribadi dan tanggapan terhadap perubahan-perubahan yang berhubungan dengan perilaku. Perspektif normatif berhubungan dengan apa yang orang anggap sebagai moral dan berlawanan dengan kepentingan pribadi. Berdasarkan perspektif normatif inilah, maka sudah seharusnya teori kepatuhan (*compliance theory*) ini dapat diterapkan di bidang akuntansi.

Pemerintah daerah dituntut untuk mempertanggungjawabkan keuangannya secara tepat waktu. Pemerintah daerah memiliki keterikatan untuk mematuhi peraturan perundang-undangan. Teori kepatuhan (*compliance theory*) pada entitas akuntansi dalam menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan merupakan suatu hal yang mutlak dalam memenuhi kepatuhan terhadap pengungkapan informasi dalam laporan keuangan sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan standar akuntansi pemerintahan. *Audit delay* akan semakin lebih cepat apabila entitas akuntansi patuh dalam menyampaikan laporan keuangan.

Teori kepatuhan (*compliance theory*) dapat menggerakkan seseorang agar lebih mematuhi peraturan yang berlaku, sama halnya dengan pemerintah yang berusaha untuk menyampaikan laporan keuangan secara tepat waktu sebagai kewajiban dalam rangka pelaporan keuangan yang sangat bermanfaat bagi para pengguna laporan keuangan. Pada konteks teori kepatuhan pemerintah daerah dalam menaati ketentuan peraturan perundang-undangan sehingga dalam proses audit dapat meminimalisir jumlah temuan audit atas laporan keuangan dan dapat mengindikasikan pengelolaan keuangan yang baik. Temuan audit yang rendah dapat mengurangi waktu sanggahan atau tanggapan atas temuan tersebut, sehingga proses audit berlangsung lebih cepat. Teori kepatuhan (*compliance theory*)

mendorong pemerintah supaya berupaya mempublikasikan laporan keuangan secara tepat waktu.

2.1.3 *Audit Delay*

Audit delay merupakan rentang waktu penyelesaian audit laporan keuangan tahunan yang dihitung berdasarkan jumlah hari yang dibutuhkan untuk memperoleh laporan keuangan auditor independen atas laporan keuangan pemerintah daerah mulai dari tanggal penutupan buku, yaitu desember hingga dinyatakan laporan auditor independen.

Peraturan BPK Nomor 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, disebutkan salah satu dari tanggung jawab manajemen entitas yang diperiksa yaitu menyusun dan menyampaikan laporan keuangannya secara tepat waktu. Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara dan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara membahas mengenai ketepatan waktu penyerahan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Ketentuan tersebut menyatakan bahwa laporan keuangan harus diserahkan paling lambat 3 bulan setelah tahun anggaran berakhir kepada BPK untuk dilakukan pemeriksaan. Setelah dilakukan pemeriksaan, BPK wajib menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) atas laporan keuangan pemerintah daerah kepada DPRD paling lambat 2 (dua) bulan setelah menerima laporan keuangan dari pemerintah daerah (Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004 Tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara).

Audit delay sebagai rentang waktu penyelesaian laporan audit atas laporan keuangan tahunan, diukur berdasarkan lamanya hari yang dibutuhkan dihitung mulai dari penyerahan LKPD sampai dengan tanggal penerbitan LHP oleh BPK terhadap DPR, yang berarti tidak melebihi tanggal 31 mei (Karlina, 2017). Sebagaimana yang telah diatur dalam PP Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan, laporan keuangan dibuat dalam rangka memenuhi kebutuhan para pengambil keputusan. Dalam hal ini, ketepatan waktu merupakan salah satu karakteristik informasi dalam pelaporan keuangan agar informasi

tersebut menjadi berguna dalam pengambilan keputusan. Semakin panjangnya *audit delay*, maka dapat menyebabkan ketepatan waktu penyampaian laporan keuangan semakin berkurang.

Dyer dan Mc Hugh (1975) mengungkapkan tiga kriteria keterlambatan untuk melihat ketepatan waktu penyajian laporan keuangan:

- *Preliminary lag* : Interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan hingga penerimaan laporan akhir *preliminary* oleh bursa. Dalam konteks sektor publik dapat dikatakan mulai tanggal dikeluarkannya sampai dengan tanggal pengajuan laporan keuangan ke BPK.
- *Auditor's report lag* : Interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai tanggal ditandatanganinya laporan auditor independen.
- *Total lag* : Interval jumlah hari antara tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal diterimanya laporan yang diterbitkan oleh bursa. Dalam konteks sektor publik dapat dikatakan mulai tanggal laporan keuangan sampai dengan tanggal diterimanya laporan keuangan yang diterbitkan oleh BPK.

Proses pemeriksaan laporan keuangan sangat membutuhkan waktu sehingga dapat mengakibatkan lamanya *audit delay* yang nantinya berdampak terhadap ketidaktepatan waktu pelaporan keuangan. *Audit delay* mengakibatkan rendahnya kualitas informasi yang dimuat dalam laporan keuangan sehingga dapat mengindikasikan tingkat ketidakpastian keputusan yang dilandaskan pada informasi yang dipublikasikan.

Audit delay yang melewati batas waktu yang telah ditetapkan dalam ketentuan peraturan perundang-undangan akan berdampak pada keterlambatan publikasi laporan keuangan pemerintah daerah. Keterlambatan publikasi laporan keuangan mengisyaratkan terjadinya masalah dalam laporan keuangan pemerintah daerah tersebut, sehingga rentang waktu yang diperlukan dalam penyelesaian audit akan lebih lama. Apabila *audit delay* semakin lama, maka kemungkinan keterlambatan penyampaian laporan keuangan akan semakin besar. Hal tersebut akan berdampak terhadap hilangnya kerelevansian informasi laporan keuangan yang diperoleh. Menurut Peraturan Pemerintah (PP) No. 71 Tahun 2010, karakteristik kualitatif informasi yang harus dipenuhi dalam laporan keuangan pemerintah terdiri dari relevan, andal, dapat dibandingkan, dan dapat dipahami.

Informasi yang terkandung di dalam laporan keuangan dapat dikatakan relevan jika informasi tersebut dapat mempengaruhi keputusan pengguna.

2.1.4 Ukuran Pemerintah Daerah

Ukuran pemerintah daerah dapat dikatakan sebagai suatu gambaran dimana pemerintah digolongkan ke dalam kategori pemerintahan yang besar atau pemerintahan yang kecil berdasarkan besaran jumlah aset pemerintah sebagai skala pengukuran yang digunakan. Jumlah aset yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah dapat dilihat dalam laporan keuangan pemerintah daerah pada bagian laporan neraca pada tahun anggaran yang bersangkutan. Kerangka Konseptual Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan mengungkapkan dalam paragraph 65 ayat (a) :

Aset adalah sumber daya ekonomi yang dikuasai dan/atau dimiliki oleh pemerintah sebagai akibat dari peristiwa masa lalu dan dari mana manfaat ekonomi dan/atau sosial di masa depan diharapkan dapat diperoleh, baik oleh pemerintah maupun masyarakat, serta dapat diukur dalam satuan uang, termasuk sumber daya non keuangan yang diperlukan untuk penyediaan jasa.

Pemerintah daerah yang memiliki ukuran yang besar memiliki jumlah aset yang lebih banyak dibandingkan dengan pemerintah daerah yang berukuran kecil. Ukuran pemerintah daerah yang besar cenderung didorong dengan pengelolaan yang baik, maka *audit delay* akan lebih kecil (Wibowo & Purwaningsih, 2019). Pemerintah daerah dengan jumlah aset yang banyak relatif akan membantu kegiatan operasional pemerintahan karena pemerintah daerah yang besar dituntut untuk melakukan pengungkapan atas laporannya secara tepat waktu. Hal tersebut dilakukan karena pemerintah daerah yang memiliki jumlah aset yang banyak memiliki tanggung jawab yang besar pula untuk melaporkan keuangannya.

Ukuran pemerintah daerah menunjukkan seberapa besarnya pemerintahan daerah. Beberapa penelitian yang telah dilakukan khususnya pada sektor pemerintahan, bukan hanya jumlah aset saja yang digunakan sebagai pengukuran besar atau tidaknya suatu pemerintahan. Ukuran pemerintah daerah dapat diprosikan dengan jumlah pendapatan daerah, luas wilayah, kepadatan penduduk,

nilai APBD, jumlah pegawai, dan tingkat produktifitas. Sedangkan dalam penelitian ini menggunakan jumlah aset sebagai tolak ukur dalam menilai ukuran pemerintah daerah, sama halnya seperti penelitian yang dilakukan oleh (Gemilang & Pramita, 2021) dan (Vanesha & Syofyan, 2020) yang menggunakan jumlah aset sebagai ukuran pemerintah daerah. Ukuran pemerintah daerah yang menggunakan jumlah aset dihitung dengan cara mentransformasikan aset yang dimiliki ke dalam bentuk logaritma natural dari total aset (\ln total aset). Aset yang dimiliki oleh pemerintah yaitu sebagai pendukung dalam memberikan pelayanan yang optimal bagi masyarakatnya.

2.1.5 Temuan Audit

Undang-Undang No.15 tahun 2004 pasal 1 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menjelaskan bahwa pemeriksaan 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. BPK selaku pemeriksa laporan keuangan pemerintah akan mendapatkan hasil pemeriksaan berupa opini, temuan, kesimpulan atau dalam bentuk rekomendasi.

Temuan audit adalah himpunan data serta informasi yang dikumpulkan, diolah dan diuji selama melaksanakan tugas audit atau kegiatan instansi tertentu yang disajikan secara analitis menurut unsur-unsur yang dianggap bermanfaat bagi pihak-pihak yang berkepentingan. Temuan audit biasanya memuat permasalahan-permasalahan yang ditemukan oleh auditor di lapangan. Selama pelaksanaan pekerjaan audit, auditor mengidentifikasi kondisi-kondisi yang memerlukan tindakan perbaikan atas penyimpangan-penyimpangan dari norma, peraturan ataupun kriteria-kriteria yang dapat diterima (Karlina, 2017).

Temuan audit dapat mengisyaratkan adanya kesesuaian maupun ketidaksesuaian dengan pelaksanaan audit. Ketidaksesuaian tersebut yaitu berupa penyimpangan melalui bukti objektif atas kriteria audit yang harus ditetapkan oleh auditor dalam menginvestigasi untuk menentukan secara tepat kriteria audit yang

dilanggar dan ditetapkan rekomendasi tindakan perbaikan. Temuan audit membutuhkan suatu tindakan perbaikan, namun tidak semua kelemahan yang ditemukan auditor dapat dilaporkan. Temuan audit yang dapat dilaporkan harus memenuhi kriteria seperti signifikan, didasarkan pada fakta, objektif, relevan dan cukup menyakinkan. Temuan audit berfungsi sebagai media antara pihak auditor dan pihak *auditee* dalam pemutakhiran informasi dan penjelasan yang diperoleh selama proses audit berlangsung. Temuan audit juga digunakan untuk melakukan *check and balance* antara temuan audit yang telah diperoleh selama proses audit dengan tujuan audit yang ditetapkan saat perencanaan audit. Temuan audit dikomunikasikan dan didiskusikan untuk memutuskan apakah pihak *auditee* sependapat atau tidak dengan temuan yang disampaikan oleh pihak auditor.

Temuan audit yang termuat dalam laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah terdiri dari temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, SPI adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. BPK RI melakukan pemeriksaan sistem pengendalian intern pemerintah daerah yang mengacu pada lima komponen sistem pengendalian intern menurut COSO (*Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission*) meliputi lingkungan pengendalian (*control environment*), penilaian risiko (*risk assessment*), aktivitas pengendalian (*control activities*), informasi dan komunikasi (*information and communication*) dan pemantauan (*monitoring*). Dalam melaporkan kelemahan pengendalian internal atas pelaporan keuangan, pemeriksa BPK harus dapat mengidentifikasi “kondisi yang dapat dilaporkan” yang secara sendiri-sendiri maupun kumulatif merupakan kelemahan yang material.

Berdasarkan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 1 Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN)

menyebutkan bahwa auditor harus mengidentifikasi dan menilai risiko ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang disebabkan oleh kecurangan (*fraud*) dan/atau ketidakpatutan (*abuse*). Laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan harus mengungkapkan bahwa pemeriksa telah melakukan pengujian atas kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang ditemukan dalam pemeriksaan harus dimuat dalam laporan atas kepatuhan.

2.1.6 Jumlah Entitas Akuntansi

Berdasarkan pada UU No. 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dapat disimpulkan bahwa pemerintah daerah adalah entitas pelaporan, dan entitas pelaporan adalah unit pemerintahan yang terdiri dari satu atau lebih entitas akuntansi yang menurut peraturan perundang-undangan wajib menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Entitas akuntansi adalah suatu unit pemerintah yang menggunakan anggaran/barang oleh karena itu entitas akuntansi wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk kemudian digabungkan pada entitas pelapor.

Peraturan Pemerintah No. 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan menyatakan bahwa entitas akuntansi adalah unit pemerintahan pengguna anggaran/ pengguna barang dan oleh karenanya wajib menyelenggarakan akuntansi dan menyusun laporan keuangan untuk digabungkan pada entitas pelaporan. 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.

Pemerintah daerah adalah salah satu bentuk entitas pelaporan di pemerintahan Indonesia dengan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) sebagai entitas akuntansinya. Semakin banyak jumlah entitas akuntansi, maka proses kooperasi dan koordinasi antar entitas akuntansi menjadi semakin rumit dan membuat pemerintah daerah kesulitan dalam mengontrol pelaporan keuangan oleh

tiap entitas akuntansi. Setiap unit pemerintahan yang menerima anggaran belanja atau mengelola barang adalah entitas akuntansi yang wajib menyelenggarakan akuntansi, dan secara periodik menyiapkan laporan keuangan berdasarkan Standar Akuntansi Pemerintahan. Laporan keuangan tersebut disampaikan secara intern dan berjenjang kepada unit yang lebih tinggi dalam rangka penggabungan laporan keuangan oleh entitas pelaporan. Entitas pelaporan terdiri dari pemerintah pusat, pemerintah daerah, masing-masing kementerian negara atau lembaga di lingkungan pemerintah pusat, dan satuan organisasi di lingkungan pemerintah pusat/daerah atau organisasi lainnya. Penelitian ini menggunakan jumlah entitas akuntansi yang diperoleh dari laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah, yang mana termuat jumlah entitas akuntansi yang sudah diperiksa untuk setiap pemerintah daerah.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No.	Nama Peneliti	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Gemilang, Pramita (2021)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah X4 : Temuan Audit Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan ukuran pemerintah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
2.	Karlina, Lindrianasari, Gamayuni (2018)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah X4 : Temuan Audit Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
3.	Vanesha, Syofyan (2020)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .

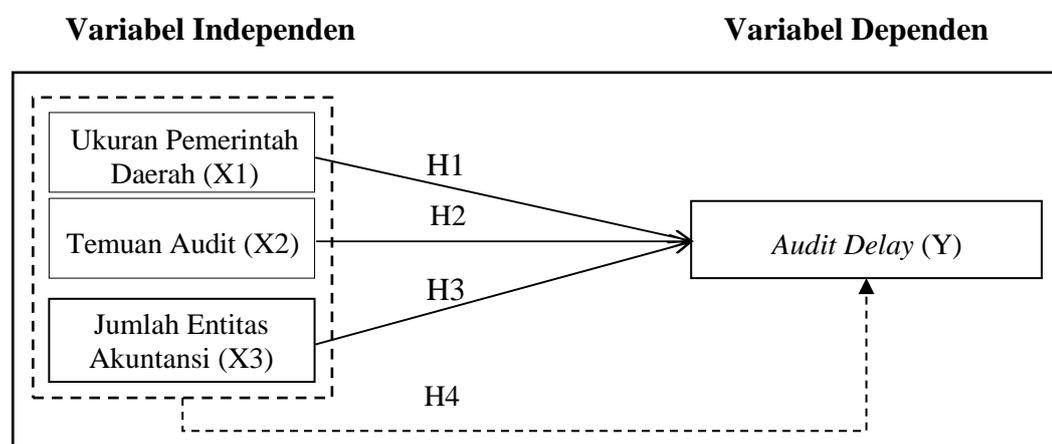
4.	Wafa, Nugraeni (2018)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah X3 : Temuan Audit Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah dan temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
5.	Wulandari (2021)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah X3 : Temuan Audit Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> , sedangkan ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
6.	Bakar, Arza (2019)	X1 : Ukuran Pemerintah Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
7.	Wibowo, Purwaningsih (2019)	X2 : Total Aset Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa total aset berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
8.	Hardini, Sukirman (2016)	X2 : Jumlah Entitas Akuntansi Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa jumlah entitas akuntansi berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
9.	Tullah, Apriyanti, Rianti (2019)	X1 : Jumlah Entitas Akuntansi Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa jumlah entitas akuntansi tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
10.	Itsniawan, Suranta (2015)	X2 : Ukuran Pemerintah Daerah X3 : Jumlah Temuan Audit X5 : Jumlah Entitas Akuntansi Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh positif dan signifikan, sedangkan ukuran pemerintah daerah dan jumlah entitas akuntansi tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
11.	Erniza, Zaitul, Yunilma (2015)	X2 : Ukuran Pemerintah Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
12.	Fuad, Wiradinata (2020)	X2 : Ukuran Pemerintah Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh negatif tidak signifikan terhadap <i>audit delay</i> .

13.	Marni, Ali, Yeni (2019)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .
14.	Rahmawati, Verawaty (2021)	X1 : Ukuran Pemerintah Daerah X4 : Temuan Audit Y : <i>Audit Delay</i>	Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap <i>audit delay</i> , sedangkan ukuran pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap <i>audit delay</i> .

Sumber : Data diolah, 2023

2.3 Kerangka Pemikiran

Kerangka berpikir merupakan sintesa yang mencerminkan keterkaitan antara variabel yang diteliti dan merupakan tuntunan untuk memecahkan masalah penelitian serta merumuskan hipotesis penelitian yang berbentuk bagan alur yang dilengkapi penjelasan kualitatif (Sugiyono, 2021). Dalam penelitian ini variabel independen yaitu Ukuran Pemerintah Daerah (X1), Temuan Audit (X2) dan Jumlah Entitas Akuntansi (X3), serta variabel dependen ialah *Audit Delay* (Y).



Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran

Sumber : Data diolah, 2023

Keterangan :

- ▶ : Secara Parsial
- - - - -▶ : Secara Simultan

2.4 Hipotesis

Menurut Sugiyono (2021:64), “Hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian tersebut telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan.” Berikut pengembangan hipotesis berdasarkan kerangka konseptual antara variabel dependen dengan variabel independen.

2.4.1 Hubungan Ukuran Pemerintah Daerah terhadap *Audit Delay*

Ukuran pemerintah daerah berkaitan dengan teori keagenan (*agency theory*). Ukuran pemerintah daerah dapat digambarkan dari jumlah aset yang dimiliki oleh setiap pemerintah daerah provinsi di Indonesia. Semakin besarnya total aset yang dimiliki, maka dapat diasumsikan bahwa semakin besar pula suatu pemerintah daerah provinsi tersebut. Menurut Jensen dan Meckling (1976), prinsip utama dari teori keagenan merupakan suatu hubungan kerja antara kedua belah pihak yang mana terdapat pihak yang memberi wewenang (*principal*) dengan pihak yang menerima wewenang (*agent*) dalam bentuk kerja sama sebagai “*nexus of contract*”.

Pemerintah daerah yang memiliki aset dalam ukuran yang lebih besar, maka dapat melaporkan keuangannya dengan lebih cepat pula dibandingkan dengan pemerintah daerah yang memiliki aset dalam ukuran yang dapat dikatakan lebih kecil. (Vertiarani & Halim, 2019) menjelaskan bahwa suatu pemerintah daerah yang memiliki total aset yang lebih besar dapat lebih konsisten dalam ketepatanwaktuan pelaporan keuangan pemerintah daerah tersebut dibandingkan dengan pemerintah daerah yang memiliki total aset yang lebih kecil. Ukuran pemerintah daerah yang besar cenderung didorong dengan adanya suatu pengelolaan yang baik, maka *audit delay* akan lebih kecil (Wibowo & Purwaningsih, 2019). Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa semakin besarnya ukuran suatu pemerintah daerah, maka dapat mengakibatkan *audit delay* yang akan semakin kecil. Berdasarkan uraian yang telah dijelaskan, maka hipotesis pertama yang dapat diajukan adalah sebagai berikut:

H1 : Ukuran Pemerintah Daerah berpengaruh negatif terhadap *audit delay*

2.4.2 Hubungan Temuan Audit terhadap *Audit Delay*

Temuan audit merupakan suatu masalah yang dapat ditemukan oleh auditor pada saat melakukan pemeriksaan yang terkandung dalam laporan hasil pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah daerah. Adanya jumlah temuan audit berkaitan dengan teori kepatuhan (*compliance theory*). Pemerintah daerah yang memiliki keterikatan untuk mematuhi peraturan perundang-undangan. Teori kepatuhan (*compliance theory*) menyatakan pemerintah daerah dalam menaati ketentuan peraturan perundang-undangan sehingga dalam proses audit dapat meminimalisir jumlah temuan audit atas laporan keuangan. Selain itu dengan adanya jumlah temuan audit yang relatif rendah dapat mengindikasikan pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang baik. Temuan audit yang rendah dapat mengurangi waktu sanggahan atau tanggapan atas temuan tersebut, sehingga proses audit berlangsung lebih cepat dan *audit delay* akan rendah. Teori kepatuhan (*compliance theory*) mendorong pemerintah supaya berupaya mempublikasikan laporan keuangan secara tepat waktu.

Temuan audit harus dikomunikasikan kepada pihak *auditee* untuk mendapatkan klarifikasi, tanggapan, dan jawaban atas temuan tersebut. Oleh karena itu, jumlah temuan audit yang banyak akan menyebabkan lamanya waktu yang dibutuhkan dalam pemeriksaan dan *audit delay* menjadi lebih banyak (Gemilang & Pramita, 2021). Banyaknya temuan audit yang diperoleh selama pemeriksaan laporan keuangan akan menambah waktu diskusi temuan audit tersebut, baik dalam internal BPK antar tim audit lapangan dengan penanggungjawab audit maupun diskusi dengan pemerintah daerah selaku auditan sebelum temuan tersebut layak untuk diangkat dalam laporan audit. Jumlah temuan audit yang relatif lebih banyak akan menambah waktu bagi auditan untuk memberikan tanggapan atas temuan tersebut, sehingga *audit delay* juga akan semakin banyak (Wulandari, 2021). Sehingga dapat dikatakan bahwa semakin banyak jumlah temuan audit, maka *audit delay* akan semakin banyak. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis kedua yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2 : Temuan audit berpengaruh positif terhadap *audit delay*

2.4.3 Hubungan Jumlah Entitas Akuntansi terhadap *Audit Delay*

Jumlah entitas akuntansi berkaitan dengan teori kepatuhan (*compliance theory*). Pemerintah daerah memiliki keterikatan untuk mematuhi peraturan perundang-undangan. Teori kepatuhan (*compliance theory*) pada entitas akuntansi dalam menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan merupakan suatu hal yang mutlak dalam memenuhi kepatuhan terhadap pengungkapan informasi dalam laporan keuangan sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan standar akuntansi pemerintahan. *Audit delay* akan semakin lebih cepat apabila entitas akuntansi patuh dalam menyampaikan laporan keuangan.

Semakin banyak jumlah entitas akuntansi akan menyulitkan pemerintah daerah selaku entitas pelaporan dalam menyusun laporan keuangan. Hal tersebut karena pemerintah daerah perlu melakukan proses kooperasi dan koordinasi antar entitas akuntansi, sehingga menjadi semakin rumit dan membuat pemerintah daerah kesulitan dalam mengontrol pelaporan keuangan oleh setiap entitas akuntansi. Semakin banyak jumlah entitas akuntansi maka akan berakibat pada semakin bertambahnya proses penggabungan dan waktu penyampaian laporan keuangan gabungan, sehingga akan menambah *audit delay* (Itsniawan & Suranta, 2015). Sehingga kesimpulan yang dapat diambil adalah semakin banyak jumlah entitas akuntansi, maka *audit delay* juga akan semakin banyak. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis ketiga yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3 : Jumlah entitas akuntansi berpengaruh positif terhadap *audit delay*

2.4.4 Hubungan Ukuran Pemerintah Daerah, Temuan Audit dan Jumlah Entitas Akuntansi terhadap *Audit Delay*

Ukuran pemerintah daerah yang besar didorong dengan pengelolaan yang baik, maka *audit delay* akan lebih kecil (Wibowo & Purwaningsih, 2019). Temuan audit yang banyak akan membutuhkan waktu pemeriksaan yang relatif lama, sehingga *audit delay* menjadi lebih banyak. Semakin banyak jumlah entitas akuntansi maka akan semakin bertambahnya proses penggabungan dan waktu penyampaian laporan keuangan gabungan, sehingga akan menyebabkan *audit delay*

semakin banyak. Kesimpulan yang dapat diambil adalah ukuran pemerintah daerah, temuan audit dan jumlah entitas akuntansi berpengaruh secara simultan terhadap *audit delay* pada Pemerintah Daerah Provinsi di Indonesia. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis keempat yang diajukan adalah sebagai berikut:

H4 : Ukuran pemerintah daerah, temuan audit dan jumlah entitas akuntansi berpengaruh terhadap *audit delay*