
**Determinan Audit Delay Pada Pemerintah Daerah di Indonesia Dengan Tipe
Pemerintah Sebagai Variabel Moderasi**

Della Putri Almadih¹, Christina², Indira Shinta Dewi³

^{1,2,3} Universitas Satya Negara Indonesia

e-mail: ¹dellaalmadih26@gmail.com, ²christina@usni.ac.id, ³indirashintadewi@usni.ac.id

Diterima	Direvisi	Disetujui
24-08-2026	30-08-2026	31-08-2026

Abstrak - Penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*, dengan tipe pemerintahan sebagai variabel moderasi pada pemerintah daerah di Indonesia tahun 2023–2024. Penelitian menggunakan 744 observasi yang dipilih melalui purposive sampling, dengan data sekunder dari laporan keuangan pemerintah daerah, laporan akuntabilitas kinerja pemerintah, dan laporan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan. Analisis dilakukan menggunakan regresi data panel dengan EViews 12 dan menghasilkan *Common Effect Model*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh negatif dan signifikan, ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan, serta opini audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*. Tingkat ketergantungan fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap keterlambatan audit. Tipe pemerintahan tidak memoderasi pengaruh akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, dan tingkat ketergantungan fiskal, tetapi memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay*.

Kata Kunci: Akuntabilitas, *Audit Delay*; Opini Audit; Ukuran Pemerintah daerah; Tingkat ketergantungan Fiskal; Tipe Pemerintahan.

Abstract - This study aims to analyze the effects of accountability, local government size, audit opinions, and fiscal dependence on audit delays, with government type serving as a moderating variable for local governments in Indonesia during 2023–2024. The study used 744 observations selected through purposive sampling, with secondary data from local government financial statements, government performance accountability reports, and audit reports from the Supreme Audit Agency (BPK). The analysis was conducted using panel data regression with EViews 12 and produced a *Common Effect Model*. The results indicate that accountability has a significant negative effect, local government size has a significant positive effect, and audit opinion has a significant negative effect on audit delays. The level of fiscal dependence does not have a significant effect on audit delays. The type of government does not moderate the effects of accountability, local government size, and the level of fiscal dependence, but it does moderate the effect of audit opinion on audit delays.

Keywords: Accountability; Audit delay; Audit Opinion; Local Government Size; Level of Fiscal Dependence; Type of Government.

PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan pemerintah daerah merupakan salah satu aspek penting dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). Pemerintah daerah, sebagai pihak yang diberikan kewenangan mengelola sumber daya publik melalui otonomi daerah, dituntut menyelenggarakan pemerintahan secara transparan dan akuntabel. Sebagai bentuk pertanggungjawaban, pemerintah daerah menyusun Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) sesuai Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP), yang selanjutnya diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Ketepatan waktu penyelesaian audit menjadi penting karena informasi keuangan yang terlambat tersedia dapat mengurangi manfaatnya bagi pengawasan, evaluasi, dan pengambilan keputusan.

Audit delay merupakan rentang waktu sejak berakhirnya periode laporan keuangan sampai diterbitkannya laporan hasil pemeriksaan. Berdasarkan Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK, tingkat penyampaian LKPD kepada BPK menunjukkan perkembangan yang membaik dalam beberapa tahun terakhir. Pada IHPS I Tahun 2021 dan 2022, BPK memeriksa 541 dari 542 LKPD, dengan Kabupaten Waropen belum menyampaikan laporan keuangannya (www.beritasatu.com, 2021). Seluruh pemerintah daerah baru menyampaikan LKPD secara lengkap pada IHPS I Tahun 2023, sementara pada IHPS I Tahun 2024 jumlah LKPD yang diperiksa meningkat menjadi 546 seiring penambahan daerah otonom baru di Papua. Namun, pada IHPS I Tahun 2025, Kabupaten Mappi tercatat kembali terlambat menyampaikan laporan keuangan unaudited, sehingga hanya 545 dari 546 LKPD yang diterima BPK (www.bpk.go.id). Meningkatnya kepatuhan penyampaian LKPD ini ternyata tidak selalu berarti proses pemeriksaan berlangsung lebih cepat, karena BPK masih menemukan kelemahan sistem pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap peraturan yang memengaruhi lama pemeriksaan. Kondisi ini menunjukkan bahwa *audit delay* tidak dapat dipahami secara seragam, karena kompleksitas dan karakteristik pemerintah daerah berbeda-beda, sehingga isu ini tetap relevan untuk diteliti. Selain faktor karakteristik pemerintah daerah, efektivitas auditor dalam mengelola waktu pemeriksaan turut mendukung penyelesaian audit yang lebih efisien, terutama ketika auditor memiliki pengalaman yang memadai (Christina, Shinta Dewi, et al., 2025).

Beberapa faktor diduga memengaruhi *audit delay*, yaitu akuntabilitas kinerja, pemerintah daerah dengan akuntabilitas yang baik cenderung memiliki perencanaan, pengukuran, pelaporan, dan dokumentasi yang lebih tertata, sehingga memudahkan auditor memperoleh bukti pemeriksaan. Selanjutnya, ukuran pemerintah daerah, yang dapat meningkatkan kompleksitas transaksi dan objek pemeriksaan, namun di sisi lain juga dapat diimbangi kapasitas sumber daya dan sistem pengelolaan yang lebih memadai, selain itu, opini audit yaitu di mana ketepatan dalam pemberian opini dapat tercapai apabila laporan keuangan disusun sesuai standar tanpa kesalahan penyajian material (Christina, Ilyas Meifida, et al., 2025). Pemerintah daerah yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) umumnya memiliki penyajian dan bukti yang lebih tertib sehingga pemeriksaan tambahan berkurang. Tingkat ketergantungan fiskal terhadap dana transfer pemerintah pusat, yang meningkatkan kebutuhan pertanggungjawaban penggunaan dana, meskipun pengaruhnya terhadap *audit delay* masih menunjukkan hasil tidak konsisten.

Penelitian ini juga menggunakan tipe pemerintahan sebagai variabel moderasi, mengingat ketiganya memiliki perbedaan struktur organisasi, cakupan wilayah, dan kapasitas sumber daya yang berpotensi memperkuat atau memperlemah hubungan keempat variabel di atas terhadap *audit delay*.

Penelitian terdahulu masih menunjukkan inkonsistensi hasil. Akuntabilitas kinerja ditemukan berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* (Afriani & Dudy, 2023), begitu pula ukuran pemerintah daerah dan tingkat ketergantungan fiskal (Marlinda et al., 2024), serta opini audit (Azahari & Sulardi, 2021). Namun, penelitian lain menemukan bahwa ukuran pemerintah

dan akuntabilitas kinerja tidak berpengaruh terhadap *audit delay* (Aulia et al., 2025), dan tingkat ketergantungan fiskal juga tidak berpengaruh, sedangkan opini audit dan temuan audit berpengaruh positif (Gemilang, 2021). Inkonsistensi ini mengindikasikan adanya faktor kontekstual lain yang belum banyak diuji, salah satunya tipe pemerintahan, yang berpotensi memoderasi hubungan tersebut.

Berdasarkan uraian di atas, penelitian ini bertujuan menganalisis pengaruh akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*, serta menguji peran tipe pemerintahan sebagai variabel moderasi pada pemerintah daerah di Indonesia tahun 2023–2024. Kebaruan penelitian ini terletak pada penggunaan tipe pemerintahan sebagai variabel moderasi dalam model yang menggabungkan empat karakteristik pemerintah daerah sekaligus, dengan data dua tahun observasi yang mencakup 744 observasi.

REVIU LITERATUR DAN HIPOTESIS

Teori Agensi

Teori Agensi menjelaskan hubungan antara *principal* sebagai pihak pemberi wewenang dan *agent* sebagai pihak yang menerima wewenang (Jensen & Meckling, 1976). Pada sektor publik, masyarakat berperan sebagai *principal*, sedangkan pemerintah daerah berperan sebagai *agent* yang diberi tugas untuk mengelola sumber daya publik. Perbedaan informasi antara kedua pihak menunjukkan kebutuhan mekanisme pengawasan. Pemeriksaan laporan keuangan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menjadi salah satu bentuk mekanisme untuk memastikan bahwa informasi keuangan yang disajikan pemerintah daerah dapat dipertanggungjawabkan dan sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Ketepatan waktu audit membantu masyarakat memperoleh informasi lebih cepat dan memperkuat fungsi pengawasan. Perspektif teori keagenan tersebut mendukung hubungan antara akuntabilitas, opini audit, ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan fiskal, dan *audit delay*.

Teori Stewardship

Teori *stewardship* memandang pemerintah daerah sebagai *steward* yang bertanggung jawab mengelola sumber daya publik untuk kepentingan masyarakat. Pemerintah daerah dituntut menjalankan pemerintahan secara transparan, akuntabel, dan bertanggung jawab (Donaldson & Davis, 1991). Pemerintah daerah tidak hanya berkewajiban dalam penggunaan anggaran, aset, dan sumber daya publik secara tepat, tetapi juga harus mampu menunjukkan pertanggungjawaban atas pengelolaannya dengan melalui penyediaan informasi keuangan dan kinerja yang transparan kepada masyarakat (Syafaah & Baroroh, 2023). Oleh karena itu, pemerintah daerah dituntut untuk menjalankan tata kelola pemerintahan yang efektif dan berorientasi pada kepentingan publik. Teori ini mendukung pentingnya akuntabilitas dan tata kelola pemerintah daerah dalam meminimalkan *audit delay*.

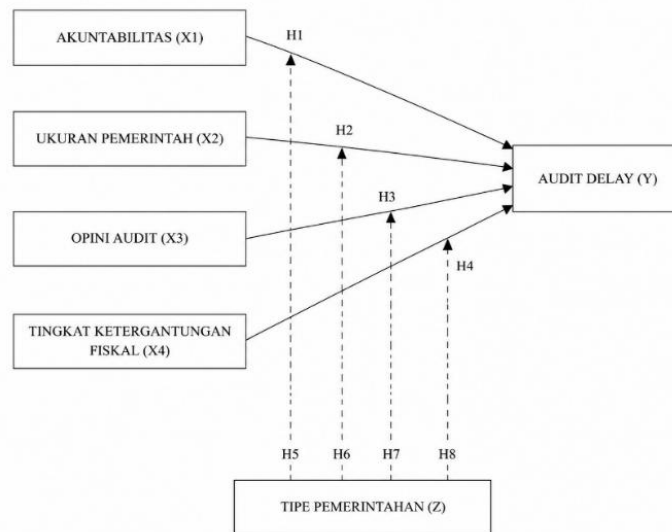
Penelitian Terdahulu

Tabel 1. Penelitian Terdahulu

NO	NAMA PENELITI	JUDUL PENELITIAN	VARIABEL PENELITIAN	HASIL PENELITIAN
1	Vanesha & Syofyan, 2020	Pengaruh Ukuran Pemerintah, Opini Audit dan Terpilihnya Kembali Kepala Daerah (Petahana)	Variabel Independen: Ukuran Pemerintah (X1), Opini Audit (X2).	Opini audit berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i> . Sedangkan ukuran pemerintah dan incumbent tidak

		terhadap <i>audit delay</i> pada Pemerintah Provinsi di Indonesia	Variabel Dependen: <i>audit delay</i> (Y)	berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
2	Krisandri, 2023	Analysis of Factors Affecting <i>Audit delay</i> in Regencies/Cities of South Sumatra Province 2016–2020	Variabel Independen: Ukuran Pemerintah Daerah (X1), Temuan Audit (X2), Opini Audit (X3), Leverage (X4), Ketergantungan Keuangan Daerah (X5). Variabel Dependen: <i>Audit delay</i> (Y)	Secara parsial dan simultan seluruh variabel (ukuran pemerintah, temuan audit, opini audit, leverage, dan ketergantungan keuangan daerah) tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i> .
3	Marlinda et al., 2024	Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah, Akuntabilitas Kinerja dan Opini Audit terhadap <i>Audit delay</i>	Variabel Independen: Ukuran Pemerintah Daerah (X1), Tingkat Ketergantungan (X2), Akuntabilitas Kinerja (X3), Opini Audit (X4). Variabel Dependen: <i>Audit delay</i> (Y)	Ukuran pemerintah daerah, tingkat ketergantungan, dan akuntabilitas kinerja berpengaruh signifikan terhadap <i>audit delay</i> . Sedangkan opini audit tidak berpengaruh.
4	Azahari & Sulardi, 2021	Pengaruh Temuan Audit, Opini Audit, dan Ukuran Daerah terhadap Ketepatanwaktuan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia	Variabel Independen: Temuan Audit (X1), Opini Audit (X2), Ukuran Daerah (X3). Variabel Dependen: <i>Audit delay</i> (Y)	Opini audit berpengaruh positif signifikan terhadap ketepatanwaktuan. Temuan audit dan ukuran daerah berpengaruh negatif terhadap ketepatanwaktuan laporan keuangan.

Kerangka Pemikiran



Gambar 1. Kerangka Pemikiran

Pengembangan Hipotesis

1. Pengaruh akuntabilitas terhadap *audit delay*

Akuntabilitas menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan pelaksanaan program, penggunaan anggaran, serta pencapaian kinerja kepada masyarakat. Pemerintah daerah dengan tingkat akuntabilitas yang baik cenderung memiliki proses perencanaan, pelaporan, dan dokumentasi yang lebih tertata. Kondisi ini dapat membantu auditor untuk memperoleh informasi dan bukti pemeriksaan secara lebih cepat sehingga proses audit dapat diselesaikan dengan waktu yang lebih singkat. Sebaliknya, rendahnya akuntabilitas dapat menyebabkan ketidaklengkapan informasi dan kebutuhan klarifikasi tambahan yang dapat berpotensi akan memperpanjang *audit delay*. Penelitian (Afriani & Dudy, 2023) serta (Marlinda et al., 2024) menunjukkan bahwa akuntabilitas kinerja memiliki hubungan dengan *audit delay*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis pertama dirumuskan sebagai berikut:

H₁: Akuntabilitas berpengaruh terhadap *audit delay*.

2. Pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap *audit delay*

Ukuran pemerintah daerah menunjukkan besar kecilnya sumber daya dan aktivitas yang dikelola oleh pemerintah daerah. Pemerintah daerah dengan ukuran yang lebih besar umumnya akan memiliki jumlah aset, transaksi, program, dan dokumen yang lebih banyak serta struktur organisasi yang lebih kompleks. Kondisi ini dapat meningkatkan kompleksitas dalam proses pemeriksaan sehingga auditor akan membutuhkan waktu yang lebih lama dalam melakukan pengujian dan verifikasi. Dengan demikian, semakin besar ukuran pemerintah daerah, semakin besar pula kemungkinan terjadinya *audit delay*. Penelitian (Marlinda et al., 2024) menunjukkan bahwa ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap *audit delay*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis kedua dirumuskan sebagai berikut:

H₂: Ukuran pemerintah daerah berpengaruh terhadap *audit delay*.

3. Pengaruh opini audit terhadap *audit delay*

Opini audit merupakan hasil penilaian auditor terhadap kewajaran dalam penyajian laporan keuangan pemerintah daerah. Pemerintah daerah yang memperoleh opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) menunjukkan bahwa laporan keuangan secara umum telah disajikan secara wajar sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Kondisi ini

menunjukkan adanya kualitas pelaporan dan pengendalian yang lebih baik sehingga auditor tidak membutuhkan banyak prosedur pemeriksaan tambahan. Sebaliknya, opini selain WTP dapat menunjukkan adanya permasalahan yang membutuhkan klarifikasi atau pemeriksaan lebih lanjut sehingga dapat berpotensi memperpanjang waktu audit. Penelitian (Marlinda et al., 2024) menunjukkan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap *audit delay*, namun pada penelitian (Azahari & Sulardi, 2021) menunjukkan opini audit berpengaruh positif terhadap *audit delay*. Oleh karena itu, hipotesis ketiga dirumuskan sebagai berikut:

H₃: Opini audit berpengaruh terhadap *audit delay*

4. Pengaruh tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*

Tingkat ketergantungan fiskal menunjukkan seberapa besar pemerintah daerah bergantung pada dana transfer dari pemerintah pusat dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan. Semakin tinggi tingkat ketergantungan fiskal, semakin besar pula tanggung jawab pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan penggunaan dana transfer tersebut. Kondisi ini dapat meningkatkan kompleksitas pengelolaan, pencatatan, dan pemeriksaan keuangan sehingga berpotensi memperpanjang proses audit. Pada penelitian (Gemilang, 2021) menunjukkan tingkat ketergantungan pemerintah daerah secara simultan berpengaruh terhadap *audit delay*. Namun, penelitian (Krisandri, 2023) menunjukkan bahwa tingkat ketergantungan keuangan daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Perbedaan tersebut menjadi dasar untuk menguji kembali pengaruh tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis keempat dirumuskan sebagai berikut:

H₄: Tingkat ketergantungan fiskal berpengaruh terhadap *audit delay*

5. Tipe pemerintah memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap *audit delay*

Perbedaan tipe pemerintahan antara provinsi, kabupaten, dan kota dapat memengaruhi kemampuan pemerintah daerah dalam menerapkan akuntabilitas. Perbedaan struktur organisasi, cakupan kewenangan, serta kapasitas sumber daya dapat menyebabkan tingkat kesiapan informasi dan dokumentasi yang dibutuhkan dalam proses audit berbeda. Pemerintah daerah dengan karakteristik yang lebih rumit dapat menghadapi proses pemeriksaan yang berbeda meskipun memiliki tingkat akuntabilitas yang sama. Oleh karena itu, tipe pemerintahan diduga dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh akuntabilitas terhadap *audit delay*.

H₅: Tipe pemerintah memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap *audit delay*

6. Tipe pemerintah memoderasi pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap *audit delay*

Ukuran pemerintah daerah berhubungan dengan jumlah aset, anggaran, transaksi, dan aktivitas yang harus diperiksa. Namun, ukuran pemerintah daerah dapat berbeda berdasarkan dengan tipe pemerintahan. Pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota memiliki perbedaan dalam struktur organisasi, cakupan pelayanan, dan kompleksitas pengelolaan keuangan. Perbedaan tersebut dapat memengaruhi sejauh mana besarnya ukuran pemerintah daerah meningkatkan kompleksitas pemeriksaan. Dengan demikian, tipe pemerintahan diduga dapat memoderasi hubungan ukuran pemerintah daerah dengan *audit delay*.

H₆: Tipe pemerintah memoderasi pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap *audit delay*

7. Tipe pemerintah memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay*

Opini audit menunjukkan hasil pemeriksaan atas kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah. Pengaruh opini audit terhadap *audit delay* dapat berbeda pada setiap tipe pemerintahan karena pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota memiliki karakteristik organisasi dan kapasitas pengelolaan keuangan yang berbeda. Perbedaan

tersebut dapat memengaruhi kemampuan pemerintah daerah dalam menindaklanjuti temuan dan menyediakan dokumen yang diperlukan auditor. Oleh karena itu, tipe pemerintahan diduga dapat memperkuat atau memperlemah pengaruh opini audit terhadap *audit delay*.

H₇: Tipe pemerintah memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay*

8. Tipe pemerintah memoderasi pengaruh tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*

Tingkat ketergantungan fiskal menunjukkan besarnya ketergantungan pemerintah daerah terhadap dana transfer pemerintah pusat. Pengaruh ketergantungan fiskal terhadap *audit delay* dapat berbeda berdasarkan tipe pemerintahan karena provinsi, kabupaten, dan kota memiliki karakteristik pendapatan, kewenangan, serta pengelolaan keuangan yang berbeda. Perbedaan tersebut dapat memengaruhi kompleksitas pertanggungjawaban dan pemeriksaan atas dana transfer. Dengan demikian, tipe pemerintahan diduga dapat memoderasi hubungan tingkat ketergantungan fiskal dengan *audit delay*.

H₈: Tipe pemerintah memoderasi pengaruh tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*.

Definisi Operasional Variabel

Definisi operasional variabel sangat penting untuk memastikan akurasi pengukuran, kejelasan dalam proses pengukuran, dan konsistensi dengan studi empiris sebelumnya (Christina et al., 2026).

Tabel 2. Operasional Variabel

No	Variabel	Definisi	Indikator Pengukuran	Skala
1	Akuntabilitas (X1) (Fauziah et al., 2026)	Akuntabilitas kinerja merupakan kemampuan pemerintah daerah dalam mempertanggungjawabkan pelaksanaan program dan kegiatan berdasarkan tujuan, sasaran, serta indikator kinerja yang telah ditetapkan melalui sistem pengelolaan kinerja pemerintah daerah.	Nilai evaluasi sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP) dengan rentang nilai 0–100	Rasio
2	Ukuran Pemerintah Daerah (X2) (Krisandri, 2023)	Ukuran pemerintah daerah menunjukkan besarnya kapasitas keuangan serta kompleksitas aktivitas pemerintah daerah dalam mengelola sumber daya ekonomi.	Asset = Ln Total Aset	Rasio
3	Opini Audit (X3) (Pertiwi & Haryanto, 2022)	Opini audit adalah suatu pernyataan profesional auditor (BPK) mengenai kewajaran atas penyajian laporan keuangan pemerintah daerah berdasarkan hasil pemeriksaan.	Variabel dummy = 1 = memperoleh opini WTP 0 = memperoleh opini selain WTP	Nominal

4	Tingkat Ketergantungan Fiskal (X4) (Krisandri, 2023)	Tingkat ketergantungan fiskal menunjukkan tingkat ketergantungan pemerintah daerah terhadap dana transfer dari pemerintah pusat untuk membiayai penyelenggaraan pemerintahan.	$TKF = \frac{\text{Total Pendapatan Transfer}}{\text{Total Pendapatan}} \times 100$	Rasio
5	<i>Audit delay</i> (Y) (Al-Azhary et al., 2024)	<i>Audit delay</i> merupakan rentang waktu penyelesaian audit laporan keuangan pemerintah daerah sejak akhir periode laporan keuangan sampai tanggal laporan audit diterbitkan oleh BPK	$\text{Audit delay} = \text{Tanggal Laporan Audit} - \text{Tanggal Laporan Tutup Buku}$	Rasio
6	Tipe Pemerintahan (Z) (Saragih, 2022)	Tipe pemerintahan merupakan klasifikasi pemerintah daerah berdasarkan struktur administratif yang mencerminkan perbedaan kompleksitas organisasi dan kapasitas sumber daya.	Variabel dummy: 1 = Pemerintah Provinsi/Kota 0 = Pemerintah Kabupaten	Nominal

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data sekunder berbentuk data panel yang merupakan gabungan data *cross-section* dan *time series*. Data penelitian mencakup periode 2023–2024 dan bersumber dari Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang telah diaudit, Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), laporan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, serta sumber resmi pemerintah daerah.

Lokasi dan Populasi Penelitian

Objek penelitian adalah pemerintah daerah di Indonesia yang terdiri atas pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota dengan periode pengamatan 2023–2024. Populasi penelitian mencakup seluruh pemerintah daerah di Indonesia pada periode tersebut.

Sampel dan teknik pengambilan sampel

Pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling* berdasarkan ketersediaan data yang dibutuhkan untuk seluruh variabel penelitian. Kriteria sampel meliputi pemerintah daerah yang memiliki LKPD yang telah diaudit BPK, memperoleh LHP atas kewajaran LKPD tahun 2023–2024, serta memiliki nilai evaluasi SAKIP pada periode pengamatan. Hasil seleksi menghasilkan 372 pemerintah daerah, sehingga dengan periode pengamatan dua tahun diperoleh 744 observasi.

Teknik analisis data

Analisis data dilakukan menggunakan regresi data panel dengan bantuan E-Views 12. Tahapan analisis meliputi statistik deskriptif, pemilihan model regresi data panel melalui Uji Chow dan Uji Lagrange Multiplier, serta pengujian hipotesis menggunakan regresi data panel dan *Moderated Regression Analysis* (MRA). Model yang terpilih dalam penelitian adalah *Common Effect Model* (CEM).

HASIL DAN PEMBAHASAN

1. Uji Deskriptif

Penelitian ini menggunakan 744 observasi yang terdiri atas 372 pemerintah daerah selama periode 2023–2024. Statistik deskriptif digunakan untuk memberikan gambaran mengenai karakteristik data dari variabel *audit delay*, akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, tingkat ketergantungan fiskal, dan tipe pemerintahan. Hasil statistik deskriptif menunjukkan adanya variasi nilai antar pemerintah daerah selama periode penelitian. Variasi tersebut menunjukkan bahwa setiap pemerintah daerah memiliki karakteristik yang berbeda dalam hal kinerja, ukuran organisasi, kondisi keuangan, opini audit, serta waktu penyelesaian pemeriksaan.

Tabel 3. Hasil uji deskriptif

	X1	X2	X3	X4	Y	Z
Mean	66.82282	29.44996	0.966398	0.819290	139.7567	0.283602
Median	66.58500	28.84000	1.000000	0.870300	143.0000	0.000000
Maximum	92.65000	36.05000	1.000000	0.993900	233.0000	1.000000
Minimum	40.19000	18.51000	0.000000	0.166900	94.00000	0.000000
Std. Dev.	7.388443	2.137918	0.180324	0.139772	14.34261	0.451049
Observations	744	744	744	744	744	744

2. Analisis pemilihan model regresi data panel

a. Uji Chow

Uji Chow dilakukan untuk menentukan model terbaik antara *Common Effect Model* (CEM) dan *Fixed Effect Model* (FEM). Pengambilan keputusan didasarkan pada nilai probabilitas *Cross-section F*. Apabila nilai probabilitas $> 0,05$, maka model yang dipilih adalah CEM, sedangkan apabila nilai probabilitas $< 0,05$, maka model yang dipilih adalah FEM.

Tabel 4. Hasil uji chow

Redundant Fixed Effects Tests			
Equation: Untitled			
Test cross-section fixed effects			
Effects Test	Statistic	d.f.	Prob.
Cross-section F	1.168154	(371,367)	0.0680
Cross-section Chi-square	580.120054	371	0.0000

Uji Chow dilakukan untuk menentukan model yang lebih tepat antara *Common Effect Model* (CEM) dan *Fixed Effect Model* (FEM). Berdasarkan hasil pengujian, nilai *Cross-section F* sebesar 1,168154 dengan probabilitas 0,0680. Karena nilai probabilitas $0,0680 > 0,05$, maka H_0 diterima dan H_1 ditolak. Dengan demikian, model yang dipilih adalah *Common Effect Model* (CEM).

Karena hasil Uji Chow menunjukkan bahwa CEM lebih tepat dibandingkan FEM, pengujian tidak dilanjutkan dengan Uji Hausman. Selanjutnya, dilakukan Uji *Lagrange Multiplier* (LM) untuk menentukan model yang lebih tepat antara CEM dan

Random Effect Model (REM).

b. Uji *Lagrange Multiplier (LM)*

Uji *Lagrange Multiplier (LM)* dilakukan untuk menentukan model yang lebih tepat antara *Common Effect Model (CEM)* dan *Random Effect Model (REM)*. Pengambilan keputusan didasarkan pada nilai probabilitas *Cross-section Breusch-Pagan*. Apabila nilai probabilitas $> 0,05$, maka CEM dipilih, sedangkan apabila nilai probabilitas $< 0,05$, maka REM dipilih.

Tabel 5. Hasil uji lagrange multiplier (LM)

Lagrange Multiplier Tests for Random Effects
Null hypotheses: No effects
Alternative hypotheses: Two-sided (Breusch-Pagan) and one-sided (all others) alternatives

	Test Hypothesis		
	Cross-section	Time	Both
Breusch-Pagan	0.617261 (0.4321)	944.1016 (0.0000)	944.7189 (0.0000)

Berdasarkan hasil Uji LM, nilai probabilitas *Cross-section Breusch-Pagan* sebesar $0,43 > 0,05$, sehingga H_0 diterima dan H_1 ditolak. Dengan demikian, model yang lebih tepat digunakan adalah *Common Effect Model (CEM)* dibandingkan *Random Effect Model (REM)*.

Hasil Uji Chow sebelumnya juga menunjukkan bahwa CEM lebih tepat dibandingkan *Fixed Effect Model (FEM)*. Dengan demikian, berdasarkan kedua pengujian tersebut, *Common Effect Model (CEM)* merupakan model regresi data panel yang paling sesuai digunakan dalam penelitian ini. Selanjutnya, pengujian hipotesis dilakukan berdasarkan hasil estimasi regresi dengan pendekatan CEM.

3. Analisis regresi data panel

Berdasarkan hasil pemilihan model, penelitian ini menggunakan *Common Effect Model (CEM)* dengan 744 observasi dari 372 pemerintah daerah periode 2023–2024. Model mencakup *audit delay* sebagai variabel dependen, akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan tingkat ketergantungan fiskal sebagai variabel independen, serta tipe pemerintahan sebagai variabel moderasi.

a. Hasil uji regresi data panel model I

Tabel 6. Hasil uji regresi data panel model I

Dependent Variable: Y
Method: Panel Least Squares
Date: 07/26/26 Time: 23:17
Sample: 2023 2024
Periods included: 2
Cross-sections included: 372
Total panel (balanced) observations: 744

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	145.8319	10.36237	14.07321	0.0000
X1	-0.423116	0.073332	-5.769894	0.0000
X2	1.400741	0.237815	5.890052	0.0000
X3	-12.57550	2.771352	-4.537675	0.0000
X4	-8.345562	4.031336	-2.070173	0.0388

Nilai konstanta sebesar 145,83 menunjukkan bahwa apabila seluruh variabel independen bernilai konstan, maka *audit delay* diperkirakan sebesar 145,83 hari. Akuntabilitas memiliki koefisien -0,42 dengan probabilitas $0,000 < 0,05$, sehingga

berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*. Ukuran pemerintah daerah memiliki koefisien 1,40 dengan probabilitas $0,000 < 0,05$, sehingga berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay*. Opini audit memiliki koefisien -12,58 dengan probabilitas $0,000 < 0,05$, sehingga berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*. Sementara itu, tingkat ketergantungan fiskal memiliki koefisien -8,35 dengan probabilitas $0,03 < 0,05$, sehingga berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*.

b. Hasil uji regresi data panel model II

Tabel 7. Hasil uji regresi data panel model II

Dependent Variable: Y
Method: Panel Least Squares
Date: 07/26/26 Time: 23:20
Sample: 2023 2024
Periods included: 2
Cross-sections included: 372
Total panel (balanced) observations: 744

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	138.8352	12.13941	11.43674	0.0000
X1	-0.462557	0.085024	-5.440294	0.0000
X2	1.380032	0.251806	5.480545	0.0000
X3	-8.477420	3.262407	-2.598517	0.0096
X4	-1.107572	6.921596	-0.160017	0.8729
Z	14.05426	25.24732	0.556664	0.5779
X1Z	0.137305	0.168488	0.814925	0.4154
X2Z	-0.048777	0.545811	-0.089367	0.9288
X3Z	-14.13090	6.155595	-2.295619	0.0220
X4Z	-10.24376	9.733753	-1.052395	0.2930

Hasil pengujian menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay* dengan koefisien -0,46 dan probabilitas $0,000 < 0,05$. Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan dengan koefisien 1,38 dan probabilitas $0,000 < 0,05$. Opini audit berpengaruh negatif dan signifikan dengan koefisien -8,48 dan probabilitas $0,0096 < 0,05$. Sementara itu, tingkat ketergantungan fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* dengan probabilitas $0,87 > 0,05$.

Variabel tipe pemerintahan tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* dengan probabilitas $0,57 > 0,05$. Hasil pengujian interaksi menunjukkan bahwa tipe pemerintahan tidak memoderasi pengaruh akuntabilitas ($p = 0,41$), ukuran pemerintah daerah ($p = 0,92$), dan tingkat ketergantungan fiskal ($p = 0,29$) terhadap *audit delay*. Sebaliknya, tipe pemerintahan mampu memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay* dengan koefisien interaksi -14,13 dan probabilitas $0,02 < 0,05$. Dengan demikian, hanya hubungan opini audit terhadap *audit delay* yang terbukti dipengaruhi oleh tipe pemerintahan.

4. Uji asumsi klasik

Berdasarkan hasil pemilihan model regresi data panel, penelitian ini menggunakan *Common Effect Model* (CEM) dengan metode *Panel Least Squares* melalui estimasi *Ordinary Least Square* (OLS). Oleh karena itu, dilakukan uji asumsi klasik yang meliputi uji multikolinearitas dan heteroskedastisitas untuk memastikan model regresi menghasilkan estimasi yang valid dan dapat dipercaya.

a. Uji Multikolinearitas

Tabel 8. Hasil uji multikolinearitas

	Y	X1	X2	X3	X4	Z
Y	1.000000	-0.173426	0.197072	-0.178537	-0.016876	0.012968
X1	-0.173426	1.000000	0.135375	0.082355	-0.448694	0.200743
X2	0.197072	0.135375	1.000000	-0.018786	-0.194130	0.083950
X3	-0.178537	0.082355	-0.018786	1.000000	-0.025032	0.001490
X4	-0.016876	-0.448694	-0.194130	-0.025032	1.000000	-0.521316
Z	0.012968	0.200743	0.083950	0.001490	-0.521316	1.000000

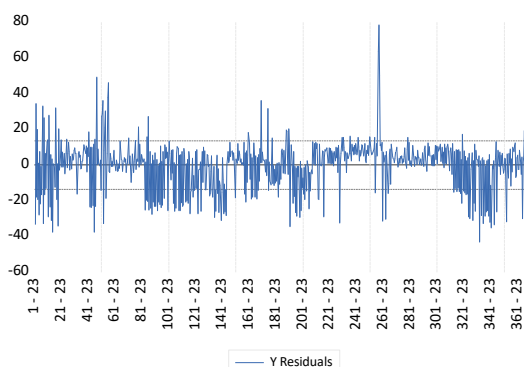
Berdasarkan hasil pengujian, nilai korelasi tertinggi antarvariabel independen

terdapat pada hubungan X4 dengan Z sebesar -0,52. Nilai tersebut berada di bawah batas 0,80, sehingga dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah multikolinearitas dalam model penelitian. Dengan demikian, variabel akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, tingkat ketergantungan fiskal, dan tipe pemerintahan dapat digunakan dalam analisis regresi data panel dengan *Common Effect Model* (CEM).

b. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk mengetahui ada atau tidaknya ketidaksamaan varians residual dalam model regresi. Model yang baik adalah model yang memiliki varians residual konstan atau tidak mengalami heteroskedastisitas. Pengujian dilakukan dengan mengamati pola penyebaran residual pada grafik residual.

Tabel 9. Hasil uji heteroskedastisitas



Berdasarkan grafik residual, nilai residual tersebar secara acak di sekitar garis nol dan tidak membentuk pola tertentu. Penyebaran residual juga relatif merata pada rentang pengamatan. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa model regresi tidak mengalami heteroskedastisitas dan telah memenuhi asumsi homoskedastisitas, sehingga model dapat digunakan untuk pengujian selanjutnya.

3. Uji hipotesis

Uji hipotesis dilakukan untuk memeriksa seluruh hipotesis yang telah dijelaskan dalam penelitian ini dengan menggunakan program E-Views 12. Berbagai jenis uji hipotesis yang akan dilakukan yaitu uji simultan (F), uji parsial (T), uji koefisien determinasi (R^2).

a. Uji f

Uji F menguji signifikansi pengaruh secara simultan dari semua variabel independen terhadap variabel dependen dalam suatu model regresi (Ghozali, 2021).

Tabel 10. Hasil uji F

Dependent Variable: Y			
Method: Panel Least Squares			
Date: 07/31/26 Time: 09:42			
Sample: 2023 2024			
Periods included: 2			
Cross-sections included: 372			
Total panel (balanced) observations: 744			
F-statistic	18.20553	Durbin-Watson stat	1.913387
Prob(F-statistic)	0.000000		

Berdasarkan hasil Uji F, diperoleh nilai F-statistic sebesar 18,20 dengan probabilitas $0,00 < 0,05$. Dengan demikian, variabel akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan tingkat ketergantungan fiskal secara simultan berpengaruh signifikan terhadap *audit delay* pada pemerintah daerah di Indonesia periode 2023–2024. Hasil ini menunjukkan bahwa seluruh variabel independen secara bersama-sama mampu menjelaskan perubahan *audit delay* dalam model penelitian.

b. Uji parsial t

Uji t digunakan untuk mengetahui pengaruh masing-masing variabel independen terhadap *audit delay*. Pengambilan keputusan dilakukan berdasarkan nilai probabilitas dengan tingkat signifikansi 5%. Apabila nilai probabilitas $< 0,05$, maka variabel dinyatakan berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

Tabel 11. Hasil uji parsial t

Dependent Variable: Y
Method: Panel Least Squares
Date: 07/27/26 Time: 20:15
Sample: 2023 2024
Periods included: 2
Cross-sections included: 372
Total panel (balanced) observations: 744

Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	145.9650	10.68753	13.65751	0.0000
X1	-0.423273	0.073444	-5.763180	0.0000
X2	1.400514	0.238016	5.884108	0.0000
X3	-12.57702	2.773382	-4.534903	0.0000
X4	-8.462265	4.628069	-1.828466	0.0679
Z	-0.066660	1.295669	-0.051449	0.9590

Berdasarkan hasil pengujian, akuntabilitas (X1) memiliki koefisien -0,42 dengan probabilitas $0,00 < 0,05$, sehingga berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*. Dengan demikian, H1 diterima. Ukuran pemerintah daerah (X2) memiliki koefisien 1,40 dengan probabilitas $0,00 < 0,05$, sehingga berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay*. Dengan demikian, H2 diterima. Opini audit (X3) memiliki koefisien -12,57 dengan probabilitas $0,0000 < 0,05$, sehingga berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*. Dengan demikian, H3 diterima. Sementara itu, tingkat ketergantungan fiskal (X4) memiliki koefisien -8,46 dengan probabilitas $0,06 > 0,05$, sehingga tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*. Dengan demikian, H4 ditolak. Variabel tipe pemerintahan (Z) memiliki koefisien -0,06 dengan probabilitas $0,95 > 0,05$, sehingga tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*.

Dengan demikian, akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, dan opini audit berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*, sedangkan tingkat ketergantungan fiskal dan tipe pemerintahan tidak berpengaruh signifikan.

c. Uji koefisien determinasi (R^2)

Koefisien determinasi digunakan untuk mengukur kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variasi variabel dependen (Ghozali, 2021).

Tabel 12. Hasil uji koefisien determinasi

Dependent Variable: Y			
Method: Panel Least Squares			
Date: 07/31/26 Time: 09:42			
Sample: 2023 2024			
Periods included: 2			
Cross-sections included: 372			
Total panel (balanced) observations: 744			
R-squared	0.109800	Mean dependent var	139.7567
Adjusted R-squared	0.103769	S.D. dependent var	14.34261
S.E. of regression	13.57808	Akaike info criterion	8.062822
Sum squared resid	136060.7	Schwarz criterion	8.100016
Log likelihood	-2993.370	Hannan-Quinn criter.	8.077159
F-statistic	18.20553	Durbin-Watson stat	1.913387
Prob(F-statistic)	0.000000		

Berdasarkan hasil pengujian, diperoleh nilai *Adjusted R-Square* sebesar 0,1037. Artinya, akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan tingkat ketergantungan fiskal mampu menjelaskan variasi *audit delay* sebesar 10,37%, sedangkan 89,63% lainnya dijelaskan oleh faktor atau variabel lain di luar model penelitian. Dengan demikian, kemampuan variabel independen dalam menjelaskan *audit delay* pada pemerintah daerah periode 2023–2024 tergolong rendah.

d. Moderated Regression Analysis (MRA)

Pengujian moderasi dilakukan untuk mengetahui kemampuan tipe pemerintahan dalam memperkuat atau memperlemah pengaruh variabel independen terhadap *audit delay*. Pengujian menggunakan *Moderated Regression Analysis* (MRA) dengan melihat nilai probabilitas pada masing-masing variabel interaksi.

Tabel 13. Hasil uji moderated regression analysis (MRA)

Dependent Variable: Y				
Method: Panel Least Squares				
Date: 07/26/26 Time: 23:40				
Sample: 2023 2024				
Periods included: 2				
Cross-sections included: 372				
Total panel (balanced) observations: 744				
Variable	Coefficient	Std. Error	t-Statistic	Prob.
C	138.8352	12.13941	11.43674	0.0000
X1	-0.462557	0.085024	-5.440294	0.0000
X2	1.380032	0.251806	5.480545	0.0000
X3	-8.477420	3.262407	-2.598517	0.0096
X4	-1.107572	6.921596	-0.160017	0.8729
Z	14.05426	25.24732	0.556664	0.5779
X1Z	0.137305	0.168488	0.814925	0.4154
X2Z	-0.048777	0.545811	-0.089367	0.9288
X3Z	-14.13090	6.155595	-2.295619	0.0220
X4Z	-10.24376	9.733753	-1.052395	0.2930

Hasil pengujian menunjukkan bahwa interaksi akuntabilitas × tipe pemerintahan (X1Z) memiliki probabilitas $0,41 > 0,05$, sehingga tipe pemerintahan tidak memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap *audit delay*. Interaksi ukuran pemerintah daerah × tipe pemerintahan (X2Z) memiliki probabilitas $0,92 > 0,05$, sehingga tipe pemerintahan juga tidak memoderasi pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap *audit delay*.

Selanjutnya, interaksi opini audit × tipe pemerintahan (X3Z) memiliki probabilitas $0,02 < 0,05$, sehingga tipe pemerintahan memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay*. Sementara itu, interaksi tingkat ketergantungan fiskal × tipe pemerintahan (X4Z) memiliki probabilitas $0,29 > 0,05$, sehingga tipe

pemerintahan tidak memoderasi pengaruh tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*.

Dengan demikian, tipe pemerintahan hanya terbukti memoderasi hubungan opini audit terhadap *audit delay*, sedangkan pengaruh akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, dan tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay* tidak dimoderasi oleh tipe pemerintahan pada pemerintah daerah di Indonesia periode 2023–2024.

PEMBAHASAN

1. Pengaruh Akuntabilitas terhadap *Audit delay*

Hasil pengujian menunjukkan bahwa akuntabilitas berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*, dengan koefisien -0,42, *t-statistic* -5,76, dan probabilitas $0,00 < 0,05$. Artinya, semakin baik akuntabilitas pemerintah daerah, semakin singkat waktu penyelesaian audit. Kondisi tersebut dapat terjadi karena pemerintah daerah dengan akuntabilitas yang baik cenderung memiliki pelaporan, dokumentasi, dan informasi yang lebih tertata sehingga memudahkan auditor dalam memperoleh bukti pemeriksaan dan mengurangi kebutuhan klarifikasi tambahan.

Dalam perspektif teori keagenan, akuntabilitas yang baik dapat mengurangi asimetri informasi antara pemerintah daerah dan masyarakat melalui penyediaan informasi yang lebih transparan. Sementara itu, teori *stewardship* memandang bahwa pemerintah daerah sebagai pengelola amanah publik akan berupaya menyediakan informasi dan dokumen pertanggungjawaban secara memadai. Hasil ini sejalan dengan (Afriani & Dudy, 2023). Dengan demikian, H_1 diterima.

2. Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap *Audit delay*

Ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan terhadap *audit delay*, dengan koefisien 1,40, *t-statistic* 5,89, dan probabilitas $0,00 < 0,05$. Hasil ini menunjukkan bahwa semakin besar ukuran pemerintah daerah, semakin panjang waktu yang dibutuhkan untuk menyelesaikan audit. Besarnya aset, transaksi, unit organisasi, dan dokumen pendukung meningkatkan kompleksitas pemeriksaan sehingga auditor membutuhkan prosedur pengujian dan verifikasi yang lebih luas.

Dalam perspektif teori keagenan, semakin besar sumber daya yang dikelola, semakin kompleks informasi yang perlu diverifikasi sebagai bentuk pengawasan. Sementara itu, dalam perspektif *stewardship*, kapasitas organisasi yang lebih besar belum tentu mampu mengimbangi kompleksitas pengelolaan aset dan aktivitas pemerintahan. Hasil penelitian ini sejalan dengan (Marlinda et al., 2024), tetapi tidak sejalan dengan (Krisandri, 2023). Dengan demikian, H_2 diterima.

3. Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit delay*

Opini audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*, dengan koefisien -12,57, *t-statistic* -4,53, dan probabilitas $0,00 < 0,05$. Hasil ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP cenderung memiliki waktu penyelesaian audit yang lebih singkat dibandingkan pemerintah daerah dengan opini selain WTP. Opini WTP mencerminkan kewajaran penyajian laporan keuangan dan dapat menunjukkan kesiapan dokumen serta kualitas pelaporan yang lebih baik sehingga mengurangi kebutuhan pemeriksaan tambahan.

Dalam teori keagenan, opini audit menjadi salah satu mekanisme pengawasan terhadap kualitas informasi keuangan pemerintah daerah. Sementara itu, teori *stewardship* menunjukkan bahwa opini WTP dapat mencerminkan kemampuan pemerintah daerah dalam menjalankan tanggung jawab pengelolaan keuangan. Hasil ini sejalan dengan (Afriani & Dudy, 2023), tetapi tidak sejalan dengan (Marlinda et al., 2024). Dengan demikian, H_3 diterima.

4. Pengaruh Tingkat Ketergantungan Fiskal terhadap *Audit delay*

Tingkat ketergantungan fiskal tidak berpengaruh signifikan terhadap *audit delay*, dengan koefisien -8,46, *t-statistic* -1,82, dan probabilitas $0,06 > 0,05$. Meskipun koefisien menunjukkan arah negatif, pengaruh tersebut tidak cukup kuat secara statistik. Hal ini menunjukkan bahwa besar kecilnya proporsi pendapatan transfer belum menjadi faktor utama dalam menentukan lama penyelesaian audit.

Dalam perspektif teori keagenan, pertanggungjawaban atas dana transfer belum secara langsung menjelaskan perbedaan waktu penyelesaian audit. Sementara itu, teori *stewardship* menunjukkan bahwa penyelesaian audit lebih berkaitan dengan kualitas tata kelola, pengendalian internal, kesiapan dokumen, dan kapasitas organisasi daripada besarnya ketergantungan terhadap dana transfer. Hasil ini sejalan dengan (Gemilang, 2021), tetapi tidak sejalan dengan (Marlinda et al., 2024). Dengan demikian, H_4 ditolak.

5. Peran Tipe Pemerintahan dalam Memoderasi Pengaruh Akuntabilitas terhadap *Audit delay*

Hasil MRA menunjukkan bahwa interaksi akuntabilitas dan tipe pemerintahan (X1Z) memiliki koefisien 0,13, *t-statistic* 0,81, dan probabilitas $0,41 > 0,05$. Dengan demikian, tipe pemerintahan tidak memoderasi pengaruh akuntabilitas terhadap *audit delay*. Perbedaan antara pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota belum cukup kuat untuk mengubah hubungan tersebut. Pengaruh akuntabilitas lebih ditentukan oleh kualitas pertanggungjawaban, kesiapan informasi, dan kelengkapan dokumen pemeriksaan. Dengan demikian, H_5 ditolak.

6. Peran Tipe Pemerintahan dalam Memoderasi Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah terhadap *Audit delay*

Interaksi ukuran pemerintah daerah dan tipe pemerintahan (X2Z) menghasilkan koefisien -0,04, *t-statistic* -0,08, dan probabilitas $0,92 > 0,05$. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tipe pemerintahan tidak memoderasi pengaruh ukuran pemerintah daerah terhadap *audit delay*. Kompleksitas yang timbul dari besarnya aset tetap dihadapi oleh pemerintah provinsi, kabupaten, maupun kota, sehingga perbedaan tipe pemerintahan belum mampu mengubah hubungan tersebut. Dengan demikian, H_6 ditolak.

7. Peran Tipe Pemerintahan dalam Memoderasi Pengaruh Opini Audit terhadap *Audit delay*

Interaksi opini audit dan tipe pemerintahan (X3Z) memiliki koefisien -14,13, *t-statistic* -2,29, dan probabilitas $0,02 < 0,05$. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tipe pemerintahan mampu memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay*. Koefisien interaksi yang negatif menunjukkan bahwa tipe pemerintahan memperkuat hubungan negatif opini audit terhadap *audit delay*. Perbedaan struktur organisasi, kewenangan, dan kompleksitas pengelolaan keuangan antara provinsi, kabupaten, dan kota dapat menyebabkan pengaruh opini audit terhadap kecepatan penyelesaian audit berbeda.

Dalam perspektif teori keagenan, efektivitas opini audit sebagai mekanisme pengawasan dipengaruhi oleh karakteristik organisasi pemerintah daerah. Sementara itu, teori *stewardship* menunjukkan bahwa kemampuan pemerintah daerah dalam menyediakan laporan dan dokumen pertanggungjawaban dapat berbeda sesuai karakteristik organisasinya. Dengan demikian, H_7 diterima.

8. Peran Tipe Pemerintahan dalam Memoderasi Pengaruh Tingkat Ketergantungan Fiskal terhadap *Audit delay*

Interaksi tingkat ketergantungan fiskal dan tipe pemerintahan (X4Z) menghasilkan koefisien -10,24, *t-statistic* -1,05, dan probabilitas $0,29 > 0,05$. Hasil tersebut menunjukkan bahwa tipe pemerintahan tidak memoderasi pengaruh tingkat ketergantungan fiskal terhadap *audit delay*. Pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota memiliki kewajiban yang sama dalam mengelola dan mempertanggungjawabkan dana

transfer. Oleh karena itu, perbedaan tipe pemerintahan belum mampu mengubah hubungan antara ketergantungan fiskal dan *audit delay*. Dengan demikian, H_8 ditolak.

KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Maka, dapat disimpulkan bahwa akuntabilitas dan opini audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap *audit delay*, sedangkan ukuran pemerintah daerah berpengaruh positif dan signifikan. Tingkat ketergantungan fiskal tidak berpengaruh signifikan. Hasil MRA menunjukkan tipe pemerintahan hanya memoderasi pengaruh opini audit terhadap *audit delay*, sementara pengaruh akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, dan tingkat ketergantungan fiskal tidak dimoderasi oleh tipe pemerintahan. Secara keseluruhan, kualitas akuntabilitas, besaran organisasi, dan opini audit terbukti menjadi faktor penting yang menentukan kecepatan penyelesaian audit laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia periode 2023–2024.

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan, yaitu pada nilai *Adjusted R-Square* hanya sebesar 10,37%, sehingga sebagian besar variasi *audit delay* dijelaskan oleh faktor-faktor lain di luar variabel penelitian ini dan periode pengamatan hanya dua tahun yaitu 2023–2024 sehingga belum menunjukkan pola *audit delay* dalam jangka panjang. Selain itu, variabel independen yang digunakan masih terbatas pada akuntabilitas, ukuran pemerintah daerah, opini audit, dan tingkat ketergantungan fiskal, tanpa mempertimbangkan faktor lain seperti temuan audit, sistem pengendalian internal, atau kapasitas sumber daya manusia

Saran Untuk Penelitian Selanjutnya

Penelitian selanjutnya disarankan untuk menambahkan variabel lain yang dapat berpotensi dalam mempengaruhi *audit delay*, seperti temuan audit, sistem pengendalian internal, atau kompetensi sumber daya manusia dan memperpanjang periode pengamatan agar hasil lebih konsisten. Selain itu, penelitian selanjutnya juga disarankan menjadikan tipe pemerintahan sebagai variabel moderasi pada penelitian selanjutnya, karena pada penelitian ini tipe pemerintah hanya mampu moderasi pada hubungan opini audit dengan *audit delay*.

REFERENSI

- Afriani, B. R., & Dudy, M. (2023). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Audit delay pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah 2016-2018 Analysis of Factors Affecting Audit delay in Local Government Financial Statement in Indonesia* (Vol. 11, Number 2). <https://journal.unesa.ac.id/index.php/akunesa/195>
- Al-Azhary, P. I., Azhar, S. Karya. M., & Novietta, L. (2024). *Pengaruh Profitabilitas, Solvabilitas, dan Umur Perusahaan terhadap Audit delay dengan Ukuran Perusahaan sebagai Pemoderasi*.
- Aulia, R. F., Periansya, P., & Fithri, E. J. (2025). Linking Accountability To *Audit Delay*: Role Of Size And Findings. *Riset*, 7(2), 168–188. <https://doi.org/10.37641/riset.v7i2.2715>
- Azahari, P. Y. A., & Sulardi. (2021). Pengaruh Temuan Audit, Opini Audit, Dan Ukuran Daerah Terhadap Ketepatan Waktu Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. In *Jurnal Akuntansi dan Bisnis* (Vol. 21, Number 2). www.jab.fe.uns.ac.id
- Christina, Ilyas Meifida, & Salsabila Putri. (2025). *Determinasi Ketepatan Pemberian Opini Audit Dengan Pengalaman Auditor Sebagai Variabel Moderasi*.
- Christina, Natrion, & Darius Sidauruk, T. (2026). Analysis Of The Determinants Of Financial Statement Fraud In Banking Companies On The Indonesia Stock Exchange: The Fraud Pentagon Approach. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 9(2). <http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/JABI>

- Christina, Shinta Dewi, I., & Khoirunnisa, V. (2025). Investigasi Karakteristik Personal Auditor dalam Pendeteksian Kecurangan dengan Moderasi Tekanan Waktu. *Jurnal Akuntansi Berkelanjutan Indonesia*, 8(2). <http://openjournal.unpam.ac.id/index.php/JABI>
- Donaldson, L., & Davis, J. H. (1991). Stewardship Theory or Agency Theory: CEO Governance and Shareholder Returns. *Australian Journal of Management*, 16(1), 49–64. <https://doi.org/10.1177/031289629101600103>
- Fauziah, R. I., Wicaksana, F. G., Rachmawati, D., Jannah, R., & Lungit, K. S. (2026). Performance-Based Budgeting and Regional Financial Performance: The Role of Productive Expenditure and Accountability. *Al Dzahab*, 7(1), 110–118. <https://doi.org/10.32939/dhb.v7i1.5870>
- Gemilang, K. A. Y. (2021). *Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah, Opini Audit, Dan Temuan Audit Terhadap Audit delay Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia*.
- Ghozali, I. (2021). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 26* (Edisi 10). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory Of The Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. In *Journal of Financial Economics* (Vol. 3). Q North-Holland Publishing Company.
- Krisandri, S. (2023). *Analysis Of Factors Affecting Audit Delay In Regencies/Cities Of South Sumatra Province In 2016-2020*.
- Marlinda, J. B., Kristiyanti, L., & Rukmini. (2024). *Pengaruh Ukuran Pemerintah Daerah, Tingkat Ketergantungan Pemerintah Daerah, Akuntabilitas Kinerja Dan Opini Audit Terhadap Audit delay Pada Pemerintah Daerah Provinsi di Indonesia*. <http://jurnal.kolibi.org/index.php/neraca>
- Pertiwi, R. A., & Haryanto. (2022). Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, Dan Kerugian Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Di Jawa Tengah. *Diponegoro Journal Of Accounting*, 11(2), 1–8. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Saragih, J. (2022). Local Government Capital Expenditure, Internal Supervision, Wealth and Human Development: Evidence from Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 9(1), 89–106. <https://doi.org/10.24815/jdab.v9i1.23562>
- Syafaah, A., & Baroroh, N. (2023). *Pengujian Kualitas Laporan Keuangan dengan Kompetensi Sumber Daya Manusia sebagai Variabel Pemoderasi* (Vol. 11, Number 2). <https://journal.unesa.ac.id/index.php/akunesa/205>
- Vanesha, A., & Syofyan, E. (2020). Pengaruh Ukuran Pemerintah, Opini Audit Dan Terpilihnya Kembali Kepala Daerah Sebelumnya (Petahana) Terhadap *Audit delay* Pada Pemerintah Provinsi Di Indonesia (Studi Empiris pada Pemerintah Provinsi di Indonesia Periode 2014-2018). In *JEA Jurnal Eksplorasi Akuntansi* (Vol. 2, Number 4). Online. <http://jea.ppj.unp.ac.id/index.php/jea/issue/view/29>
- www.beritasatu.com. (2021). <https://www.beritasatu.com/nasional/870301/bpk-serahkan-ihps-i-tahun-2021-kepada-dpd>. <https://www.beritasatu.com/news/697539/presiden-jokowi-apresiasi-opini-wtp-kementerianlembaga-yang-makin-baik>
- www.bpk.go.id. (n.d.). www.bpk.go.id. <https://Www.Bpk.Go.Id/>