

ANALISIS TINGKAT KORUPSI PEMERINTAH DAERAH BERDASARKAN OPINI AUDIT, TEMUAN AUDIT ATAS KELEMAHAN SPI DAN KETIDAKPATUHAN TERHADAP PERATURAN PERUNDANG-UNDANGAN (STUDI PADA PEMERINTAH PROVINSI DI INDONESIA)

Nurfaidah¹, Novita²

¹ Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trilogi Jakarta

² Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Trilogi Jakarta

Informasi Naskah

Update Naskah:

Dikumpulkan: 27 Oktober 2021;

Diterima: 22 November 2021;

Terbit/Dicetak: 28 Januari 2022.

Keywords:

audit opinion, audit findings, internal control system, non-compliance, local government

Abstract

This study aims to determine the effect of audit opinion, findings of weaknesses in the internal control system and findings of non-compliance with laws and regulations on the level of corruption in the provincial government. The type of research used in this study is a type of quantitative research with secondary data. This research was conducted in 34 provinces throughout Indonesia in 2014-2019, with a total sample of 204 samples. The data sources use the 2014-2019 IHPS and the KPK's annual report. The data analysis used in this research is multiple linear regression method with purposive sampling. Based on the test results of this study indicate that the audit opinion has a positive and significant effect on corruption cases. Meanwhile, the findings of SPI weaknesses and the findings of non-compliance with laws and regulations have a positive and significant impact on the level of corruption. The limitation of this study is that the data used is only focused on financial statements, so it would be better to add non-financial variables to detect corruption. The novelty of this research is seen in the report used using data from the KPK, analyzing separately the audit findings variables into audit findings on weaknesses in the internal control system and audit findings on non-compliance with laws and regulations, and the sample uses 34 provinces in Indonesia from 2014-2019.

A. PENDAHULUAN

Peningkatan kasus korupsi di Pemerintahan Indonesia telah menyebabkan banyaknya kerugian pada negara dan setiap tahun selalu mengalami kenaikan yang signifikan. Pada tahun 2017 jumlah kasus mencapai 576 kasus dengan 1298 tersangka, lalu tahun setelahnya yaitu 2018 menjadi 454 kasus dan 1087 tersangka, kemudian pada tahun 2019 jumlah kasus menjadi 271 kasus dan 580 tersangka (Komisi Pemberantasan Korupsi, 2019). Walaupun pada periode ini jumlah kasus mengalami penurunan, tetapi korupsi tetap harus di tuntaskan sampai ke akar. Pada tahun 2021, Tim Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menangkap Gubernur Sulawesi Selatan atas kasus dugaan suap proyek infrastruktur di lingkungan pemerintah provinsi Sulawesi selatan pada Februari 2021. Padahal Opini yang diperoleh dalam pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Provinsi Sulawesi Selatan yaitu Opini WTP dan tidak terdapat temuan atas kelemahan Sistem Pengendalian Internal dan temuan atas Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Hal ini terjadi karena adanya informasi dari masyarakat dan juga pihak terkait kasus tersebut yang melaporkan adanya dugaan terjadinya penerimaan sejumlah uang oleh Penyelenggara Negara (Tribunnews, 2021).

Hasil pemeriksaan Keuangan BPK RI disajikan dalam tiga kategori yaitu Opini, Sistem Pengendalian Internal (SPI), dan ketidapatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan (Badan Pemeriksa Keuangan, 2020). Opini Audit merupakan kesimpulan yang didapatkan dari pernyataan professional pemeriksa atas kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan (Bastian, 2018). Pemberian opini oleh BPK didasarkan pada kriteria yaitu kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap perundang-undangan, dan efektivitas sistem pengendalian internal. Opini audit dibagi menjadi 4 kategori yaitu Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Tidak Wajar (TW), dan Tidak Memberikan Pendapat (TMP) (Bastian, 2018). Opini Audit BPK RI atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) dalam 5 tahun terakhir (2015-2019), telah mengalami perbaikan. Selama periode tersebut, LKPD yang memperoleh opini WTP naik sebanyak 32% dari tahun 2015-2019. Sementara itu, jumlah LKPD yang memperoleh opini TMP mengalami penurunan sebanyak 4% dari tahun 2015-2019 (IHPS I BPK RI, 2020). Opini audit WTP yang di berikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menjadi impian berbagai kementerian, lembaga negara, dan pejabat pemerintah daerah untuk menjadi tolak ukur keberhasilan tata kelola pemerintahan yang baik (Amyulianthy & Astuti, 2020). Maka dari itu, Opini BPK sangat penting terhadap laporan keuangan pemerintah, sehingga BPK harus dapat menilai apakah pemerintah telah mempertanggungjawabkan laporan keuangan sesuai dengan undang-undang yang telah ditetapkan dan terbebas dari salah saji yang dapat merugikan negara (Rini & Damiami, 2017).

Dalam menjalankan kegiatan, pemerintahan sebagai organisasi sektor publik juga tidak terlepas dari sistem pengendalian internal. Sistem pengendalian internal (SPI) adalah suatu proses terhadap tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif, efisien, dan keandalan laporan keuangan (Utary, 2014). Sistem Pengendalian Internal digunakan untuk memastikan agar Pemerintah Daerah tidak melakukan kebijakan atau keputusan yang melanggar hukum dan mengarah pada tindak pidana korupsi. Sistem Pengendalian Internal sangat penting dalam mendeteksi korupsi karena lemahnya pengendalian internal menjadi penyebab utama terjadinya kecurangan yang bisa dilihat dari banyaknya temuan audit yang dapat mengakibatkan kerugian negara (Purnamasari & Harnovinsah, 2019). Banyak permasalahan yang terjadi di dalam sistem pengendalian internal. Contoh permasalahan yang umum terjadi dalam kelemahan SPI yaitu seperti pencatatan yang belum dilakukan atau tidak akurat, proses penyusunan laporan tidak sesuai dengan ketentuan yang terjadi dalam kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan. Penyebab dari permasalahan tersebut yaitu pejabat yang bertanggung jawab belum optimal dalam melakukan pembinaan, pemahaman akuntansi dan pelaporan kepada pelaksana tugas, serta belum optimal dalam melakukan pengawasan dan pengendalian (IHPS I BPK RI Th 2019).

Ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan juga dapat menjadi salah satu indikator

dalam memprediksi terjadinya korupsi. Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam pengelolaan administrasi pemerintah daerah sangat penting diungkapkan untuk memastikan bahwa proses penyelenggaraan pemerintah daerah telah sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (Setiawan, 2012). Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang dimaksud mengacu kepada UU Nomor. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Permasalahan yang terjadi atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang dapat menyebabkan kerugian contohnya yaitu biaya perjalanan dinas ganda yang tidak sesuai dengan ketentuan, spesifikasi barang/jasa yang diterima tidak sesuai dengan kontrak, belanja tidak sesuai atau melebihi ketentuan, dll. Semua permasalahan ini terjadi karena pejabat yang bersangkutan tidak cermat mengawasi pelaksanaan anggaran pada unit kerja yang dipimpin dan tidak cermat dalam mengawasi pelaksanaan maupun pembayaran honor kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya (IHPS I BPK RI Th 2019). BPK juga menyinggung permasalahan ini bisa menyebabkan kerugian daerah serta terjadinya kekurangan penerimaan sehingga memperkecil penerimaan daerah, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan.

Penelitian Masyitoh dkk (2015), menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh negatif dan signifikan terhadap persepsi korupsi. Semakin rendah tingkat korupsi, maka semakin tingginya tingkat opini laporan keuangan yang diterima. Wardahayati & Sarwani (2018) menjelaskan bahwa walaupun kinerja pemerintah provinsi bagus tidak berarti tingkat korupsi menurun. Syahrir & Suryani (2020), juga menjelaskan terdapat pengaruh antara opini yang dikemukakan oleh BPK dengan tingkat korupsi artinya tidak akan terjadi korupsi, jika opini yang dihasilkan dari pemeriksaan adalah opini yang terbaik. Selanjutnya penelitian Rahayu & Fidiana (2018), menjelaskan bahwa penyebab yang paling signifikan atas kecurangan/korupsi yang terjadi di pemerintahan adalah lemahnya pengendalian internal. Jika sistem pengendalian internal sudah baik maka organisasi dapat meminimalisasi kecurangan dan meningkatkan peluang untuk mendeteksi kesalahan dalam akuntansi yang disengaja maupun tidak. Penelitian Syahrir & Suryani (2020) mengatakan bahwa belum disusunnya sistem dan prosedur penyusunan APBD yang merupakan salah satu bentuk kelemahan struktur pengendalian internal sehingga terjadi kenaikan tingkat korupsi. Penelitian Rini & Damiati (2017) menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dengan korupsi yang menyebabkan kerugian negara. Semakin banyak jumlah temuan audit ketidakpatuhan pada peraturan perundang-undangan menunjukkan persepsi korupsi yang semakin tinggi dan mengindikasikan bahwa kinerja pemerintah daerah kurang baik dan akuntabilitasnya kurang baik (Liu & Lin, 2012).

Penelitian ini menyajikan hal yang berbeda dengan beberapa penelitian sebelumnya pertama dari data kasus korupsi dan lembaga yang menangani menggunakan data dari laporan tahunan KPK sedangkan pada penelitian sebelumnya menggunakan data kasus korupsi diperoleh dari laporan tahunan Kejaksaan Agung RI. Selanjutnya perbedaan dalam variabel penelitian dimana dalam penelitian ini selain menggunakan variabel opini audit untuk melihat pengaruh terhadap tingkat korupsi adalah menganalisis secara terpisah variabel temuan audit menjadi temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian internal dan temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Hal lain yang menjadi pembeda penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada sampel dan lokasi penelitian sebelumnya dilakukan pada 50 kabupaten/kota di Indonesia tahun 2008-2010, sedangkan dalam penelitian ini menggunakan 34 provinsi di Indonesia tahun 2014-2019.

B. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Agensi di Sektor Publik

Konsep teori keagenan menurut Jansen & Meckling (1976) dalam Supriyono (2018), yaitu hubungan keagenan merupakan hubungan kontraktual antara prinsipal dengan agen, dengan melihat pendelegasian beberapa wewenang pengambilan keputusan agen. Dua permasalahan dalam teori keagenan yaitu *moral hazard* dan *adverse selection*. *Moral Hazard* merupakan permasalahan yang muncul jika *agent* tidak melaksanakan hal-hal yang telah di sepakati bersama dalam kontrak kerja. Sedangkan *adverse selection*

merupakan suatu keadaan dimana *principal* tidak dapat mengetahui apakah suatu keputusan yang diambil oleh *agent* benar-benar didasarkan atas informasi yang telah diperoleh, atau terjadi sebagai sebuah kelalaian dalam tugas.

Dalam sektor publik teori keagenan tersebut juga dapat dilihat dari dalam laporan penyusunan anggaran (Amyulianthy & Astuti, 2020). Pemerintah daerah yang dimaksud disini yaitu pemerintah provinsi yang menyusun anggaran yang kemudian akan diserahkan kepada pemerintah pusat dan setelah disahkan oleh pemerintah pusat maka anggaran tersebut harus dipertanggungjawabkan realisasi anggaran oleh pemerintah daerah terhadap pemerintah pusat. Pemerintah juga memiliki akses langsung terhadap informasi dibandingkan masyarakat yang mana dapat menimbulkan masalah keagenan yang terjadi. Maka dari itu pemerintah harus meningkatkan transparansi dan akuntabilitas publik (Anjani et al., 2019). Teori keagenan menjadi bahan rujukan utama penelitian ini, yang digunakan untuk menjelaskan konflik antara pemerintah daerah yang bertindak sebagai agen dan publik sebagai prinsipal dalam menggunakan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Teori tersebut meyakini bahwa informasi antara pemerintah dan masyarakat akan berbeda karena pemerintah lebih banyak mengetahui tentang sumberdaya yang diperoleh dalam bentuk APBD, sehingga perbedaan ini memungkinkan banyak pihak yang melakukan kecurangan atau korupsi (Supriyono, 2018). Oleh karena itu, masalah yang terjadi pada instansi pemerintah harus di pantau untuk memastikan bahwa anggaran dikelola dengan memenuhi berbagai peraturan yang ada. Melakukan pengauditan laporan keuangan dan kinerja pemerintah merupakan salah satu bentuk pengawasan yang harus dilakukan.

Opini Audit dan Tingkat Korupsi

Melakukan pemeriksaan atas laporan keuangan dilakukan untuk memberikan pendapat atau opini atas kewajaran informasi keuangan yang terkandung dalam laporan keuangan. Opini audit atas laporan keuangan menunjukkan tingkat kewajaran yang mencerminkan tingkat tanggung jawab yang diyakini dapat membantu mengurangi korupsi. Pandangan tersebut menunjukkan bahwa opini audit berdampak pada korupsi pemerintah daerah. Penelitian Masyitoh dkk (2015), mendukung penelitian ini, yang membuktikan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi. Semakin rendah tingkat korupsi, maka semakin tingginya tingkat opini laporan keuangan yang diterima.

(Syahrir & Suryani, 2020) juga menjelaskan terdapat pengaruh antara opini yang dikemukakan oleh BPK dengan tingkat korupsi artinya tidak akan terjadi korupsi jika opini yang dihasilkan dari pemeriksaan adalah opini yang terbaik. Hal serupa juga dinyatakan dalam Anjani dkk (2019), yang berpendapat bahwa kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah dapat di ketahui dari opini audit, sehingga opini audit pemerintah daerah sebagai pertimbangan oleh pemerintah pusat dalam menilai kinerja pemerintah daerah. Hubungan antara opini audit dan kinerja pemerintah daerah telah dibuktikan secara empiris oleh Purnamasari & Harnovinsah (2019), bahwa semakin baik opini audit yang diperoleh menunjukkan semakin rendah potensi korupsi di lingkungan pemerintah daerah sehingga opini audit dihipotesiskan berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H1: Opini audit mempunyai pengaruh negatif terhadap tingkat korupsi

Temuan Audit Atas Kelemahan Sistem Pengendalian Internal dan Tingkat Korupsi

Dalam penelitian Rahayu & Fidiana (2018), menyatakan bahwa penyebab yang paling signifikan atas kecurangan/korupsi yang terjadi di pemerintahan adalah lemahnya pengendalian internal. Jika sistem pengendalian internal sudah baik maka organisasi dapat meminimalisasi kecurangan dan meningkatkan peluang untuk mendeteksi kesalahan dalam akuntansi yang disengaja maupun tidak. Wardahayati & Sarwani (2018) mengemukakan bahwa salah satu cara utama untuk mencegah terjadinya korupsi yaitu dengan adanya sistem pengendalian internal yang kuat. Penelitian Syahrir & Suryani (2020) mengatakan bahwa belum disusunnya sistem dan prosedur penyusunan APBD yang merupakan salah satu bentuk kelemahan struktur pengendalian internal sehingga terjadi kenaikan tingkat korupsi, serta penelitian

Purnamasari & Harnovinsah (2019) bahwa kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan yang berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi di Indonesia.

Kasus kelemahan SPI pada umumnya terjadi karena para pejabat/pelaksana yang bertanggungjawab kurang cermat dalam melakukan perencanaan dan pelaksanaan tugas. Sehingga semakin banyak temuan kelemahan pengendalian internal akan meningkatkan kemungkinan terjadinya korupsi. Berdasarkan penjelasan di atas, temuan audit atas sistem pengendalian internal dapat digunakan untuk mendeteksi adanya potensi korupsi di pemerintahan daerah.

H2: Temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi

Temuan Audit Atas Ketidapatuhan Terhadap Perundang-Undangan dan Tingkat Korupsi

Akuntansi dan pelaporan keuangan pemerintah harus menunjukkan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berkaitan dengan pelaksanaan kegiatan akuntansi pemerintahan. Ketidapatuhan terhadap perundang-undangan bisa menyebabkan kerugian negara dalam jumlah yang material. Semakin tinggi temuan audit maka semakin tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan serta mengakibatkan rendahnya kewajaran dari laporan keuangan (Syahrir & Suryani, 2020). Laporan keuangan tersebut yang menunjukkan bahwa temuan audit atas ketidapatuhan pada perundang-undangan berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi (Masyitoh dkk, 2015).

Penelitian Rini & Damiati (2017) mendukung penelitian ini yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara kepatuhan terhadap perundang-undangan dengan korupsi yang menyebabkan kerugian negara. Satyawan & Khusna (2017) menyatakan bahwa hanya ketidaktaatan terhadap peraturan yang berkaitan dengan kebijakan akuntansi yang perlu diakumulasi dalam penentuan kewajaran laporan keuangan. Semakin banyak jumlah temuan audit ketidapatuhan pada perundang-undangan menunjukkan persepsi korupsi yang semakin tinggi dan mengindikasikan bahwa kinerja pemerintah daerah kurang baik dan akuntabilitasnya kurang baik (Liu & Lin, 2012). Berdasarkan hasil penelitian sebelumnya, temuan audit atas ketidapatuhan pada perundang-undangan dapat digunakan untuk mendeteksi adanya korupsi. Maka hipotesis dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H3: Temuan audit atas ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi

C. METODE PENELITIAN

Populasi pada penelitian ini adalah pemerintah daerah provinsi di Indonesia yang berjumlah 34 provinsi. Tahun yang dijadikan dasar pengambilan data adalah tahun anggaran 2014-2019. Metode pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*, yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan dan tujuan tertentu: Pemerintah daerah provinsi yang terdapat kejaksaaan tinggi RI yang menangani kasus korupsi, Pemerintah daerah provinsi yang mendapatkan opini dan temuan audit dari BPK, Memiliki data yang lengkap untuk seluruh variabel pada tahun anggaran 2014-2019. Data sekunder dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan teknik dokumentasi. Data opini audit, temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian internal dan ketidapatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang tertera dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) tahun 2014-2019 diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia. Data jumlah kasus korupsi provinsi di peroleh dari Laporan Tahunan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK). Serta data statistik Indonesia dari Badan Pusat Statistik (BPS). Metode analisis data yang dilakukan dengan bantuan software STATA 16 dengan analisis regresi linear berganda.

Sebelum melakukan regresi dilakukan terlebih dahulu uji pemilihan model untuk mengetahui model apa yang tepat untuk digunakan. Model dipilih dari tiga model yang ada yaitu *Common Effect Model*, *Fixed Effect Model*, *Random Effect Model*. Pengujian model pertama-tama dimulai dari membandingkan antara model *Common Effect* dengan model *Fixed Effect*. Jika pada pemilihan model panel menggunakan uji chow didapatkan hasil model *Fixed Effect*, maka langkah selanjutnya adalah memilih model lebih lanjut yaitu dengan melakukan uji Hausman yang membandingkan antara model *Random Effect* dengan *Fixed Effect*.

Setelah model terpilih maka selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik terhadap parameter untuk melihat apakah ada asumsi-asumsi dari regresi yang dilanggar dalam penelitian ini. Uji pelanggaran asumsi yang dilakukan adalah: uji normalitas, uji multikolinearitas, uji auto korelasi, dan uji heteroskedastisitas. Selanjutnya dilakukan uji regresi linear berganda dengan model yang terpilih yaitu *Fixed Effect* dan melakukan analisis terhadap uji t, Uji F, dan Uji Koefisien Determinasi (R^2).

Prosedur analisis data yang digunakan dalam Analisis regresi linear berganda adalah purposive sampling. Penelitian ini menguji pengaruh opini audit, temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian internal dan ketidakpatuhan peraturan perundang-undangan terhadap tingkat korupsi. Model dalam penelitian ini adalah jumlah kasus korupsi di pemerintahan provinsi yang disesuaikan dengan jumlah populasinya menjadi variabel dependen, sedangkan variabel independen dalam model penelitian ini terdiri dari: Opini audit merupakan variabel dummy opini yang diperoleh pemerintah provinsi diukur dengan skor WTP=1, Non WTP=0. Temuan audit atas kelemahan SPI dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan diukur dengan jumlah temuan audit yang disesuaikan dengan jumlah populasi. Selain itu penelitian ini menggunakan variabel kontrol yaitu ukuran pemerintah provinsi. Variabel skala pemerintahan diukur dari proporsi realisasi belanja daerah terhadap PDRB.

D. ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Hasil pengujian statistik Deskriptif akan dijelaskan pada tabel berikut ini:

Tabel 1. Hasil Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Opini Audit	204	0	1	0,8676471	0,3397077
Temuan Kelemahan SPI	204	0	0,009482	0,0018237	0,0019882
Temuan Ketidakpatuhan	204	0	0,009652	0,0018736	0,0020385
Ukuran Pemerintah	204	0,424	1.381	1,000799	0,0858708
Tingkat Korupsi	204	0	0,0037	0,0003436	0,0005691

Sumber: Data diolah (2021)

Dari output STATA di atas yang merupakan hasil olah peneliti dapat dilihat bahwa variabel independen pertama yaitu opini audit dengan jumlah data 204 memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 1 dalam kurun waktu 2014-2019. Nilai rata-rata yang dimiliki variabel opini audit yaitu 0,8676471 dan sebaran data 0,3397077 artinya sebaran data opini audit jauh dengan rata-rata variabel opini audit. Selanjutnya variabel independen yang kedua yaitu temuan kelemahan SPI memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 0,009482 dalam kurun waktu 2014-2019. Nilai rata-rata yang dimiliki variabel temuan kelemahan SPI yaitu 0,0018237 dan sebaran data 0,0019882 artinya sebaran data temuan kelemahan SPI memiliki nilai yang mendekati namun lebih besar dari nilai rata-ratanya.

Selanjutnya output STATA memperlihatkan variabel independen yang ketiga yaitu temuan ketidakpatuhan yang memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 0,009652 dalam kurun waktu 2014-2019. Nilai rata-rata yang dimiliki variabel temuan ketidakpatuhan yaitu 0,0018736 dan sebaran data 0,0020385 artinya bahwa sebaran data tidak jauh dari rata-ratanya. Lalu variabel dummy yaitu ukuran pemerintah dengan nilai minimum 0,424 dan nilai maksimum 1.381 dalam kurun waktu 2014-2019. Nilai rata-rata yang dimiliki variabel ukuran pemerintah yaitu 1,000799 dan sebaran data 0,858708 artinya bahwa sebaran data tidak jauh dari rata-ratanya. Selanjutnya variabel dependen yaitu tingkat korupsi yang memiliki nilai minimum 0 dan nilai maksimum 0,0037 dalam kurun waktu 2014-2019. Nilai rata-rata yang dimiliki variabel tingkat korupsi yaitu 0,0003436 dan sebaran data 0,0005691 artinya bahwa sebaran data jauh berada di atas rata-rata variabel tingkat korupsi.

Pengujian asumsi klasik

Uji Normalitas

Tabel 2. Output Uji Normalitas

Variabel	Obs	W	V	z	Prob > z
Tingkat korupsi (Y)	204	0,69244	46,682	8,852	0,0000
Opini Audit (X1)	204	0,95055	7,505	4,642	0,0000
Temuan Kelemahan SPI (X2)	204	0,80759	29,204	7,772	0,0000
Temuan Ketidapatuhan (X3)	204	0,80737	29,237	7,774	0,0000
Ukuran Pemerintahan (dummy)	204	0,83251	25,421	7,452	0,0000

Sumber: Data diolah (2021)

Output di atas mengindikasikan bahwa tidak ada variabel yang terdistribusi normal dengan probabilitasnya $> 0,05$ yaitu $0,0000 < 0,05$. Karena semua variabel tidak terdistribusi normal maka peneliti akan me-robust model tersebut untuk membuang masalah asumsi klasik normalitas.

Uji Heteroskedastisitas

Tabel 3. Output Pengujian Heteroskedastisitas

chi2(1)	28,50
Prob > chi2	0,0000

Sumber: Data diolah (2021)

Uji asumsi klasik selanjutnya adalah uji heteroskedastisitas. Dasar analisis pada Uji Heteroskedastisitas adalah menggunakan uji Breusch Pagan Godfrey dengan ketentuan ketika Probabilitas $<$ Nilai signifikansi. Nilai signifikansi pada uji ini sebesar 5% sehingga kesimpulannya adalah bahwa model regresi terdeteksi masalah heteroskedastisitas sehingga model regresi perlu dilakukan robust untuk menghilangkan masalah heteroskedastisitas.

Uji Auto korelasi

Tabel 4. Hasil Uji Auto korelasi

z	-2,81
Prob > z	0

Sumber: Data diolah (2021)

Model regresi yang tidak terjadi masalah auto korelasi ketika memenuhi syarat Probabilitas $<$ Nilai signifikansi (α). Nilai signifikansi pada uji ini sebesar 5% dengan probabilitas sebesar 0 sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat masalah auto korelasi, maka peneliti akan melakukan robustness pada model regresi untuk menghilangkan masalah auto korelasi.

Uji Multikolinearitas

Tabel 5 Hasil Uji Multikolinearitas

Variabel	VIF	1/VIF
Temuan Kelemahan SPI	614,93	0,001626
Temuan Ketidapatuhan	614,36	0,001628
Ukuran Pemerintah	1,14	0,877780
Opini Audit	1,05	0,955352

Sumber: Data diolah (2021)

Tabel di atas menunjukkan perhitungan nilai *Tolerance* dan VIF dari tiga Variabel independen yaitu temuan kelemahan SPI, temuan ketidapatuhan, opini audit dan satu variabel dummy yaitu ukuran pemerintah. Dua variabel diantaranya telah memenuhi syarat lulus uji multikolinearitas yaitu variabel

ukuran pemerintah dan opini audit namun dua diantaranya tidak memenuhi syarat uji multikolinearitas. Langkah berikutnya yang dilakukan oleh peneliti yaitu melakukan *robustness* pada model regresi untuk meniadakan masalah multikolinearitas.

Pengujian Analisis Regresi Berganda

Tabel 6. Output olah data Uji Regresi Linear Berganda

Variabel	Regression Models FEM	
	Coef.	Prob.
Cons.	0,0011246	0,001
Opini Audit	0,000184	0,029
Temuan Kelemahan SPI	-1,189573	0,005
Temuan Ketidapatuhan	1,23163	0,003
Ukuran Pemerintah	-0,001078	0,004
Number of Obs	204	
Adjusted R-Squared	0,0898	
Prob (F-Statistic)	0,0000	

Sumber: Data diolah (2021)

Berdasarkan hasil pengujian menggunakan pendekatan *Fixed Effect Model* (FEM) maka dapat dibentuk persamaan regresi sebagai berikut:

Tingkat Korupsi = 0,0011246 + 0,000184 (Opini Audit) - 1,189573 (Temuan Kelemahan SPI) + 1,23163 (Temuan Ketidapatuhan) – 0,001078 (Ukuran Pemerintah)

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 7. Output olah data Uji R Square

Number of obs	204
F(4,33)	11,4
Prob > F	0,0000
R-squared	0,0898

Sumber: Data diolah (2021)

Pada tabel di atas terlihat bahwa model regresi memiliki nilai R squared sebesar 0,0898 yang artinya bahwa tingkat korupsi dapat digambarkan oleh variabel bebas yang digunakan pada model ini sebesar 9 %. Sedangkan sisanya sebesar 91 % dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak dimasukkan dalam penelitian ini.

Uji F (Uji Simultan)

Tabel 8 Output olah data Uji F

Number of obs	204
F(4,33)	11,4
Prob > F	0,0000
R-squared	0,0898

Sumber: Data sekunder yang diolah, hasil output Stata 16 (2021)

Pada uji F hipotesis yang telah dibuat sebelumnya yaitu: (H1) Terdapat pengaruh yang signifikan antara opini audit, temuan kelemahan SPI, temuan ketidakpatuhan, ukuran pemerintah terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah secara simultan.

Pada tabel output Uji F Prob. (F Statistic) < (0,05). Penulis menyimpulkan untuk menerima H₁ yang mengindikasikan secara simultan variabel bebas pada studi ini memiliki keterkaitan yang signifikan dengan

variabel terikat yaitu tingkat korupsi tahun 2014-2019. Model regresi pada penelitian ini menunjukkan bahwa opini audit, temuan kelemahan SPI, temuan ketidakpatuhan, dan ukuran pemerintah secara signifikan memiliki keterkaitan pengaruh terhadap perubahan tingkat kasus korupsi secara simultan atau bersama-sama.

Uji t (Uji Parsial)

Tabel 9 Ringkasan Hasil Uji t

Variabel	Coef	Std.Err	t	p>[t]
Opini Audit (X1)	0,000184	0,0000809	2,28	0,029
Temuan Kelemahan SPI (X2)	-1,189573	0,3921088	-3,03	0,005
Temuan Ketidakpatuhan (X3)	1,23163	0,385259	3,20	0,003
Ukuran Pemerintah (Control)	-0,001078	0,0003462	-3,11	0,004

Sumber: Data diolah (2021)

Pengaruh Opini Audit terhadap Tingkat Korupsi (H₁)

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel opini audit memiliki koefisien regresi sebesar 0,000184. Nilai t hitung sebesar 2,28 dengan tingkat signifikansi 0,029. Karena tingkat signifikansi di bawah 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa opini audit berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Opini audit yang diberikan kepada suatu provinsi memiliki pengaruh terhadap tingkat korupsi di provinsi tersebut, sehingga hipotesis ke 1 berhasil didukung.

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Masyitoh dkk (2015), yang menyatakan bahwa opini audit berpengaruh terhadap persepsi korupsi. Semakin rendah tingkat korupsi, maka semakin tingginya tingkat opini laporan keuangan yang diterima. Syahrir & Suryani (2020), juga menyatakan terdapat pengaruh antara opini yang dikemukakan oleh BPK dengan tingkat korupsi artinya tidak akan terjadi korupsi jika opini yang dihasilkan dari pemeriksaan adalah opini yang terbaik. Hal ini membuktikan bahwa opini audit dapat menaikkan ataupun menurunkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan terhadap laporan yang disajikan oleh pihak yang diaudit, dalam hal ini entitas pemerintah daerah. Dengan kata lain, jika sebuah daerah mendapatkan opini audit yang positif maka akan meningkatkan tingkat kepercayaan pemangku kepentingan atas pelaporan keuangan. Sebaliknya jika opini audit yang diperoleh negatif maka akan menurunkan kepercayaan pemangku kepentingan atas pelaporan keuangan (Amyulianthy & Astuti, 2020). Sehingga opini audit yang baik mampu menjadi jaminan bahwa tidak terdapat korupsi di pemerintah provinsi.

Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rini & Damiati (2017), yang menyatakan bahwa opini audit tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah. Pemerintah provinsi yang mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau *disclaimer* tetap terindikasi melakukan tindak pidana korupsi. Opini audit yang baik tidak menjadi jaminan bebasnya suatu pemerintah provinsi dari korupsi (Purnamasari & Harnovinsah, 2019). Hal ini disebabkan opini audit yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) hanya menilai tata kelola keuangan yang dilakukan pemerintah provinsi adalah baik dan penyajian laporan keuangan yang wajar, bukan benar. Selain itu dalam proses audit yang diperiksa hanya berupa sampel bukan secara keseluruhan karena terkendala waktu dan biaya.

Pengaruh Temuan Audit Kelemahan Sistem Pengendalian Internal terhadap Tingkat Korupsi (H₂)

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa variabel temuan kelemahan SPI menunjukkan nilai koefisien regresi sebesar -1,189573. Nilai koefisien regresi yang negatif menunjukkan temuan kelemahan SPI berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi provinsi. Nilai t hitung sebesar -3,03 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,005. Hal tersebut menunjukkan tingkat signifikansi di bawah 0,05, sehingga dapat disimpulkan temuan kelemahan SPI berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Hasil ini memperlihatkan bahwa semakin banyak temuan kelemahan SPI, maka semakin tinggi tingkat korupsi.

Penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rahayu & Fidiana (2018), menyatakan bahwa penyebab yang paling signifikan atas kecurangan/korupsi yang terjadi di pemerintahan adalah lemahnya pengendalian internal. Jika sistem pengendalian internal sudah baik maka organisasi dapat meminimalisasi kecurangan dan meningkatkan peluang untuk mendeteksi kesalahan dalam akuntansi yang disengaja maupun tidak. Wardahayati & Sarwani (2018) mengemukakan bahwa salah satu cara utama untuk mencegah terjadinya korupsi yaitu dengan adanya sistem pengendalian internal yang kuat.

Implementasi dari pengaruh antara temuan kelemahan sistem pengendalian internal terhadap tingkat korupsi yaitu semakin banyaknya temuan audit, artinya pelanggaran yang dilakukan semakin banyak, serta SOP (Standar Operasional Prosedur) yang tidak terpenuhi dimana ini dapat menyebabkan kerugian negara dalam hal potensi kekurangan penerimaan negara. Kasus kelemahan SPI pada umumnya terjadi karena para pejabat/pelaksana yang bertanggungjawab kurang cermat dalam melakukan perencanaan, pelaksanaan tugas dan penyusunan laporan keuangan yang belum sesuai standar. Sehingga semakin banyak temuan kelemahan pengendalian internal akan meningkatkan kemungkinan terjadinya korupsi. Berdasarkan hasil penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh temuan audit atas kelemahan Sistem Pengendalian Internal terhadap tingkat korupsi pemerintah provinsi.

Pengaruh Temuan Audit Ketidapatuhan Perundang-Undangan terhadap Tingkat Korupsi (H₃)

Hasil uji hipotesis menunjukkan bahwa variabel temuan ketidakpatuhan memiliki koefisien regresi sebesar 1,23163. Nilai koefisien regresi yang positif menjelaskan bahwa variabel temuan ketidakpatuhan berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi provinsi. Nilai t hitung sebesar 3,20 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,003. Hal tersebut menunjukkan tingkat signifikansi di bawah 0,05. Sehingga dapat disimpulkan bahwa temuan ketidakpatuhan berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Temuan ini memperlihatkan bahwa semakin banyak temuan ketidakpatuhan, maka semakin tinggi tingkat korupsi, sehingga dapat disimpulkan bahwa hipotesis ketiga diterima karena didukung data dan sesuai dengan ekspektasi penelitian.

Hasil ini sesuai dengan penelitian sebelumnya yaitu Syahrir & Suryani (2020), yang menyatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan bisa menyebabkan kerugian negara dalam jumlah yang material. Semakin tinggi temuan audit maka semakin tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan serta mengakibatkan rendahnya kewajaran dari laporan keuangan. Laporan keuangan tersebut yang menunjukkan bahwa temuan audit atas ketidakpatuhan pada perundang-undangan berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi (Masyitoh dkk, 2015). Wardahayati, Sarwani (2018), juga mendukung penelitian ini yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh antara ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan dengan korupsi yang menyebabkan kerugian negara. Implementasi dari pengaruh antara temuan ketidakpatuhan perundang-undangan terhadap tingkat korupsi yaitu semakin banyaknya temuan audit, artinya pelanggaran terhadap peraturan perundang-undangan yang dilakukan semakin banyak, sehingga mengindikasikan bahwa kinerja pemerintah daerah kurang baik dan akuntabilitasnya juga kurang baik serta menimbulkan kerugian bagi negara.

Pengaruh Ukuran Pemerintah terhadap Tingkat Korupsi

Variabel pengendali yang digunakan dalam penelitian ini adalah ukuran pemerintahan. Hasil uji untuk variabel ukuran pemerintah yang memiliki koefisien regresi sebesar -0,001078, nilai t hitung sebesar -3,11 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,004. Hal tersebut menunjukkan tingkat signifikansi di bawah 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa ukuran pemerintah berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Hasil penelitian ini tidak mendukung penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Masyitoh et al. (2015), yang menyatakan bahwa terdapat pengaruh negatif antara ukuran pemerintahan dengan tingkat korupsi. Semakin besar ukuran pemerintah provinsi yang dilihat dari proporsi belanja terhadap PDRB, maka akan meningkatkan korupsi di provinsi tersebut. Hal ini disebabkan karena banyaknya belanja yang dilakukan, maka potensi penyimpangan maupun penyelewengan akan semakin besar yang mengakibatkan tingkat korupsi meningkat.

E. SIMPULAN DAN SARAN

Opini audit berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi di 34 pemerintah provinsi di Indonesia. Hal ini menunjukkan, bahwa tidak akan terjadi korupsi jika opini yang dihasilkan dari pemeriksaan adalah opini yang terbaik. Temuan kelemahan sistem pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat korupsi di 34 pemerintah provinsi di Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa semakin banyak temuan audit atas kelemahan pengendalian internal, maka semakin meningkat kasus korupsi yang terjadi. Temuan ketidakpatuhan perundang-undangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat korupsi di 34 pemerintah provinsi di Indonesia. Hal ini menunjukkan bahwa, semakin banyak temuan yang berupa ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan yang didapatkan oleh auditor BPK, maka tingkat korupsi semakin meningkat.

REFERENSI

- Amyulianthy, R., & Astuti, S. B. (2020). Temuan dan Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Terhadap Opini Audit (Studi Pada Pemerintah Provinsi di Indonesia). *Jurnal Penelitian Akuntansi*, 1(1), 14–27.
- Anjani, I. A. P., Suriani, K., Widyasih, S., Mahayoni, K., Utama, G. B., & Putra, I. G. A. Y. D. (2019). Pengaruh Pengawasan Keuangan Pada Daerah-Daerah Di Indonesia Terhadap Tingkat Korupsi Di Indonesia. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Dan Humanika*, 8(1).
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2019). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I*.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2020). *Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I*.
- Bastian, I. (2018). *Audit Sektor Publik Pemeriksaan Pertanggungjawaban Pemerintahan* (3rd ed.). Salemba Empat.
- Komisi Pemberantasan Korupsi. (2019). *Laporan Tahunan KPK*.
- Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, 5(2).
- Masyitoh, R. D., Wardhani, R., Setyaningrum, D., Pascasarjana, P., & Akuntansi, I. (2015). Pengaruh Opini Audit , Temuan Audit , dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Persepsi Korupsi pada Pemerintah Daerah Tingkat II Tahun. *Simposium Nasional Akuntansi*, XVII(100), 1–26.
- Purnamasari, H., & Harnovinsah, H. (2019). Pengaruh Temuan Audit, Opini Audit, Penyelesaian Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Dan Karakteristik Kepala Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Pada Pemerintah Daerah TA 2015-2017. *Jurnal Akuntansi Publik*, 2(1).
- R.A supriyono. (2018). Pengertian Teori Agensi. *Journal of Chemical Information and Modeling*, 110(9).
- Rahayu, F. I. S., & Fidiana, F. (2018). Derterminan Kualitas Opini Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 267–279.
- Rini, R., & Damiati, L. (2017). Analisis Hasil Audit Pemerintahan dan Tingkat Korupsi Pemerintahan Provinsi di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 4(1), 73–90.
- Satyawan, M. D., & Khusna, K. (2017). Mengungkap Korupsi Melalui Bukti Audit Menjadi Bukti Menurut Hukum. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 183–199.
- Setiawan, W. (2012). Pengaruh Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah di Indonesia. *Jurnal Ekonomi Dan Bisnis*.
- Syahrir, R. S., & Suryani, E. (2020). Pengaruh Opini Audit Dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Korupsi (Studi Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia Tahun 2017). *JAF- Journal of Accounting and Finance*, 4(1).
- Tribunnews. (2021). *7 Gubernur yang Terjerat Kasus Korupsi : Ratu atut chosiyah, Zumi zola, hingga Nurdin Abdullah*. <https://www.tribunnews.com/nasional/2021/03/01/7-gubernur-yang-terjerat-kasus-korupsi-ratu-atut-chosiyah-zumi-zola-hingga-nurdin-abdullah>
- Utary, A. R. (2014). *Audit Sektor Publik* (1st ed.).
- Wardahayati, Sarwani, A. (2018). Pengaruh opini audit, temuan audit, tindak lanjut audit, serta laporan penyelenggaraan pemerintah daerah terhadap tingkat korupsi (studi pada pemerintah provinsi di indonesia). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Daerah*, 6014, 314–335.