

Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Persepsi Korupsi pada Pemerintah Daerah Tingkat II Tahun 2008-2010

Rizki Diyah Masyitoh
diyah.rizki@yahoo.com

Ratna Wardhani
ratnawardhani@yahoo.com

Dyah Setyaningrum
dsetyani@ui.ac.id

Program Pascasarjana Ilmu Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Indonesia

Abstract

The purpose of this research is to analyze the effect of audit opinion, audit finding, and audit rectification on corruption perception on local government in Indonesia during 2008-2010. This study is quantitative research by using panel data and multiple regression with random effect model. The study shows that audit opinion and audit rectification have negative effect on corruption perception, audit finding of the compliance to the regulation has positive effect on corruption perception. However, audit finding of the weakness of the internal control system has no effect on corruption perception. Additional test conducted on this study shows that audit finding related to the weakness of accounting and reported control system, and audit finding which caused financial loss have positive effect on corruption perception.

Keywords: Audit opinion; Audit finding; Audit rectification; Perception of corruption

1. Pendahuluan

Praktik akuntansi pemerintahan muncul sebagai salah satu akibat dari kurangnya insentif bagi pemilih (*voters*) untuk mengawasi perilaku politisi (pemerintah) secara langsung (Zimmerman, 1997). Shaw (2010) berpendapat bahwa insentif melakukan pengawasan atas pelaksanaan penyediaan barang publik oleh pemerintah tidak sebanding dengan waktu dan sumber daya yang dikeluarkan untuk memastikan bahwa pemerintah telah menyediakan barang publik secara tepat. Selain itu, rendahnya pengawasan atas proses penyelenggaraan pemerintahan memicu timbulnya penyelewengan sumber daya publik bahkan tingginya tingkat korupsi di lingkungan pemerintahan (Emerson, 2006; Olken, 2007; Lessmann dan Marwardt, 2010). Hal ini menyebabkan pengelolaan sumber daya publik menjadi tidak

efektif dan efisien serta penyediaan barang publik yang tidak sesuai baik itu kuantitas yang berlebihan atau kekurangan, maupun kualitas yang buruk (Gupta *et al.*, 2002; Giroux, 1989).

Isu mengenai korupsi di Indonesia merupakan isu yang tidak pernah berhenti untuk diperbincangkan. Di tingkat internasional, Indonesia menjadi salah satu negara yang sering disebut saat membicarakan permasalahan korupsi (Simanjuntak *et al.* 2010). Korupsi bukanlah fenomena yang baru muncul setelah adanya reformasi. Cameron (2009) mengungkapkan bahwa tindakan korupsi, kolusi, dan nepotisme (yang dikenal dengan KKN) sebelum adanya reformasi, tersentralisasi di kalangan keluarga Presiden, para pemimpin militer, dan konglomerat China. Namun sejak munculnya demokrasi yang diperkenalkan pada era reformasi tahun 1998, kasus korupsi menjadi lebih mudah teridentifikasi dengan adanya kebebasan media.

Pasca reformasi, isu mengenai otonomi daerah semakin diperkuat dengan adanya Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah. Berdasarkan Undang-Undang tersebut, pemerintah daerah memiliki kewenangan untuk melakukan pengelolaan atas daerahnya secara mandiri. Tanzi (1996) serta Lessmann dan Markwardt (2010) berpendapat bahwa desentralisasi dapat berkontribusi terhadap tingginya tingkat korupsi. Kasus penyelewengan atau korupsi yang tadinya terpusat di pemerintahan pusat menjadi berkembang di tingkat pemerintahan daerah (Mardiasmo, 2005). Bahkan hasil penelitian *Indonesia Corruption Watch* (ICW) juga membuktikan bahwa keuangan di daerah merupakan sumber potensi korupsi terbesar yang menyebabkan kerugian negara (Yuda, 2010).

Upaya pemerintah untuk memberantas korupsi merupakan salah satu faktor yang signifikan dalam menentukan kualitas pemerintahan (Mardiasmo, 2005). Tingginya tingkat korupsi di suatu negara membuktikan buruknya penyelenggaraan pemerintahan di negara tersebut karena peran pemerintah dalam mengalokasikan sumber daya publik dapat terdistorsi

dengan adanya fenomena korupsi (Gupta *et al.*, 2002). Upaya pemberantasan korupsi di Indonesia tidak lepas dengan adanya peran dari institusi pemeriksa yang sangat dibutuhkan untuk mencegah penyalahgunaan dan ketidakefisienan penggunaan sumber daya dalam organisasi (Dwiputrianti, 2008). Fungsi pemeriksaan salah satunya dapat diterapkan dengan melakukan audit. Proses audit baik internal maupun eksternal berperan penting dalam memberikan informasi atau mendeteksi kecurangan dan pelanggaran yang terjadi (Kinney dan McDaniel 1989, Kaufman *et al.* 2006) misalnya pengeluaran sumber daya publik yang berlebihan atau hilang (Olken 2007, Schelker dan Eichenberger 2010). Selain itu, hasil audit yang berupa laporan audit juga dapat digunakan untuk mendeteksi perilaku korupsi di tingkat pemerintah lokal (Liu dan Lin 2012).

Secara keseluruhan proses audit di sektor publik dapat meningkatkan transparansi dan akuntabilitas (Dwiputrianti, 2008) serta membantu mencegah adanya tindakan korupsi (Dye dan Staphenhurst 1998, Khan 2006). Meskipun Khan (2006) menekankan bahwa auditor hanya berperan dalam membantu menunjukkan wilayah dimana kemungkinan tindakan korupsi dapat terjadi. Lebih jauh lagi, pemeriksaan dalam institusi pemerintahan juga berkontribusi untuk memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan (Raman dan Wilson 1994, Nosworthy 1999, Dwiputrianti 2008).

Penelitian ini fokus pada peran auditor dalam mendeteksi adanya tindakan korupsi di lingkungan pemerintah daerah. Penelitian empiris mengenai peran auditor dalam mendeteksi adanya tindakan korupsi di lingkungan pemerintah telah dilakukan oleh Liu dan Lin (2012). Hasil penelitiannya membuktikan bahwa temuan audit dapat mendeteksi adanya tindakan korupsi di pemerintah dan upaya pemerintah daerah dalam melakukan perbaikan sesuai dengan rekomendasi auditor secara signifikan dapat menurunkan tingkat korupsi.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian Liu dan Lin (2012) yang menganalisis peran audit dalam mendeteksi adanya potensi korupsi di pemerintahan daerah.

Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Liu dan Lin (2012) adalah dengan menambahkan peran audit yang dilihat dari upaya auditor dalam memberikan opini audit. Kriteria auditor dalam memberikan opini audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tidak terbatas pada kesesuaian dengan standar akuntansi dan kecukupan pengungkapan, tetapi juga penilaian atas kepatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan serta efektivitas sistem pengendalian intern. Dua kriteria terakhir dapat digunakan sebagai deteksi adanya tindakan kecurangan di lingkungan pemerintah daerah (Dwiputrianti, 2008; Huefner, 2011).

Opini audit merupakan faktor penting yang menjadi tolak ukur dari efektivitas pengawasan dan penilaian kinerja pengelolaan keuangan pemerintah daerah (Giroux, 1989; Virgasari, 2009). Pemberian opini audit BPK digunakan oleh Kementerian Keuangan sebagai salah satu indikator pemberian *reward* dan *punishment*. Pemerintah daerah akan memperoleh insentif tambahan jika memenuhi tiga jenis kriteria dalam sistem pemberian *reward* tersebut, yang salah satunya adalah memperoleh opini WTP (Kurniawan, 2013). Contoh lainnya adalah di Kementerian Perindustrian yang menjadi salah satu kementerian yang masuk dalam daftar untuk mendapatkan renumerasi karena memperoleh opini WTP selama lima kali (www.ksap.org). Selain itu, perbedaan penelitian ini dengan Liu dan Lin (2012) yaitu dalam penelitian ini temuan audit yang akan diuji yaitu temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern dan temuan audit atas kepatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan dan kedua temuan audit tersebut akan dikelompokkan lagi berdasarkan pengelompokan yang dilakukan oleh BPK. Berbeda dengan Liu dan Lin (2012), penelitian ini menggunakan alternatif pengukuran dari variabel temuan audit yaitu jumlah kasus temuan audit karena tidak semua temuan audit memiliki nilai materil terutama untuk temuan audit atas sistem pengendalian intern dan temuan audit atas ketidakpatuhan yang terkait dengan administrasi.

Penelitian ini dibagi ke dalam beberapa bagian, dimana bagian pertama yaitu pendahuluan, bagian kedua yaitu tinjauan teoritis, bagian ketiga yaitu metode penelitian, bagian keempat hasil penelitian dan pembahasan, dan bagian kelima yaitu kesimpulan dan saran penelitian.

2. Tinjauan Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Opini audit merupakan pernyataan auditor atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan, sehingga opini audit dapat digunakan oleh pengguna laporan keuangan dan memberikan keyakinan bahwa informasi keuangan dapat digunakan dalam pengambilan keputusan. Selain itu, perbedaan opini audit dalam laporan keuangan pemerintah dengan opini audit pada laporan keuangan organisasi lain adalah bahwa opini audit juga menggambarkan kepatuhan atas peraturan dan perundang-undangan serta efektivitas sistem pengendalian intern. Zawitri (2009) mengutip dari pernyataan Gubernur Lemhanas bahwa opini audit menggambarkan penerapan prinsip-prinsip tata kelola pemerintahan terutama prinsip akuntabilitas dan transparansi sehingga dapat mempengaruhi kepercayaan masyarakat terhadap penyelenggaraan pemerintahan.

Opini audit merupakan hasil dari proses audit dan salah satu faktor yang dapat menggambarkan kualitas audit (Wibowo dan Rossieta, 2009). Hal serupa juga dinyatakan dalam Setyowati (2013) yang berpendapat bahwa kualitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah dapat diketahui dari opini audit, sehingga opini audit pemerintah daerah digunakan sebagai pertimbangan oleh pemerintah pusat dalam menilai kinerja pemerintah daerah. Hubungan antara opini audit dan kinerja pemerintah daerah telah dibuktikan secara empiris oleh Virgasari (2009) dimana opini audit memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap kinerja pemerintah daerah. Hal ini membuktikan bahwa semakin baik opini audit yang diperoleh pemerintah daerah menunjukkan penilaian kinerja pemerintah daerah yang baik.

Kinerja pemerintah daerah yang dinilai baik dapat menunjukkan rendahnya potensi penyimpangan di lingkungan pemerintah daerah tersebut. Semakin baik opini audit yang diperoleh menunjukkan semakin rendah potensi korupsi di lingkungan pemerintah daerah sehingga opini audit dihipotesiskan berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi.

H1: Opini audit tahun lalu berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi.

Berdasarkan survey yang dilakukan ACFE lemahnya pengendalian intern menjadi penyebab utama terjadinya kecurangan. Hasil yang sama juga ditemukan dari hasil survey KPMG yang dikutip dalam Huefner (2011) yang membuktikan bahwa penyebab yang paling signifikan atas kecurangan yang terjadi di pemerintahan adalah lemahnya pengendalian intern. Dengan adanya sistem pengendalian intern yang baik, organisasi dapat meminimalisasi kecurangan dan meningkatkan peluang untuk mendeteksi kesalahan dalam akuntansi, yang dilakukan baik dengan sengaja maupun tidak (DeFond dan Jiambalvo, 1991). Huefner (2011) menyatakan bahwa cara yang utama untuk mencegah terjadinya kecurangan yaitu dengan adanya sistem pengendalian intern yang kuat. Petrovits *et al.* (2009) meneliti organisasi non-profit yang menggunakan dana yang berasal dari donor publik, dimana hasil penelitiannya membuktikan bahwa pendonor bereaksi atas informasi mengenai pengendalian intern baik langsung maupun tidak langsung. Hal ini memberikan kesimpulan bahwa sistem pengendalian intern merupakan aspek yang amat penting dalam pengelolaan organisasi termasuk organisasi pemerintah. Huefner (2011) juga melakukan penelitian mengenai kasus kelemahan pengendalian intern di pemerintah daerah yang diperoleh dari rincian laporan audit. Berdasarkan penelitian yang dilakukan Huefner (2011), temuan audit atas sistem pengendalian intern dapat digunakan untuk mendeteksi adanya potensi kecurangan di lingkungan pemerintah daerah.

H2: Temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern pada tahun lalu berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi.

Pengungkapan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan dalam penyelenggaraan pemerintah daerah dibutuhkan untuk memastikan bahwa proses penyelenggaraan pemerintahan daerah telah sesuai dengan Undang-Undang dan peraturan yang berlaku. Hal serupa dinyatakan oleh Nosworthy (1999) yang berpendapat bahwa salah satu tujuan pemeriksaan adalah untuk meninjau kepatuhan terhadap Undang-Undang dan peraturan.

Raman dan Wilson (1994) berpendapat bahwa audit dalam instansi pemerintahan memberikan kontribusi untuk memastikan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan serta meminimalisasi tindakan pemborosan, kecurangan dan tindak korupsi. Dwiputrianti (2008) membuat suatu kriteria yang menunjukkan efektivitas dari laporan hasil pemeriksaan yang menyimpulkan bahwa laporan mengenai kepatuhan terhadap Undang-Undang dan peraturan yang berlaku (*compliance with laws and regulations*) merupakan salah satu kriteria yang menunjukkan kualitas dari laporan hasil pemeriksaan atas instansi pemerintah. Mengutip penelitian yang dilakukan oleh Nicoll (2005), Dwiputrianti (2008) menyatakan bahwa pemeriksaan mengenai kepatuhan terhadap landasan hukum mendukung program anti korupsi di beberapa negara salah satunya adalah Indonesia.

Selain itu, Mustikarini dan Fitriasaki (2012) serta Arifianti *et al.* (2013) telah membuktikan secara empiris bahwa ketidakpatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan dan perundang-undangan memiliki dampak yang negatif dan signifikan terhadap penilaian kinerja. Adanya pelanggaran terhadap peraturan yang telah ditetapkan menunjukkan buruknya penyelenggaraan pemerintahan di daerah tersebut. BPK juga menyebutkan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan dapat menimbulkan adanya kerugian daerah maupun yang berpotensi merugikan daerah, adanya kekurangan penerimaan

sehingga memperkecil penerimaan daerah, ketidakhematan, ketidakefisienan serta ketidakefektifan.

H3: Temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan pada tahun lalu berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi.

Berdasarkan pasal 20 Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, menyatakan bahwa seluruh pihak yang diperiksa wajib untuk memberikan respon terhadap hasil laporan BPK dan harus diserahkan tidak lebih dari 60 hari setelah laporan diterima. Setelah melakukan proses pemeriksaan atau audit, tahapan berikutnya adalah tahap pemantauan tindak lanjut atas rekomendasi yang diberikan oleh auditor. Tahapan ini penting untuk dilakukan agar rekomendasi yang diusulkan oleh auditor dapat diimplementasikan dengan baik oleh pemerintah daerah.

Dwiputrianti (2008) berpendapat bahwa adanya laporan tindak lanjut hasil temuan dan rekomendasi dalam laporan pemeriksaan menunjukkan kualitas dari suatu laporan hasil pemeriksaaan dan laporan ini akan menjadi lebih efektif jika rekomendasi tersebut dilaksanakan oleh organisasi yang telah diperiksa. Selain itu, Umar (2012) berpendapat bahwa dengan adanya masukan dari auditor, pihak pengambil keputusan dapat menghentikan dan mencegah terulangnya kembali kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, serta pemborosan. Dengan melaksanakan apa yang telah direkomendasikan oleh auditor, maka pemerintah daerah telah berupaya untuk memperbaiki kesalahan dalam pertanggungjawaban penyelenggaraan negara.

Hal serupa dinyatakan dalam Liu dan Lin (2012) bahwa pembetulan setelah adanya proses audit (*audit rectification*) lebih penting dari deteksi atas temuan audit itu sendiri karena upaya untuk melakukan pembetulan audit dapat meningkatkan efektivitas proses audit. Pembetulan setelah proses audit merupakan suatu bentuk tanggung jawab dari

pemerintah daerah atas kesalahan dalam pertanggungjawaban keuangan publik. Tanpa adanya penyelesaian maka temuan audit tidak bermanfaat untuk menciptakan akuntabilitas dalam proses audit pemerintahan demi terciptanya akuntabilitas.

H4: Tindak lanjut hasil audit yang dilaksanakan oleh pemerintah daerah pada tahun lalu berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi.

3. Metode Penelitian

3.1. Sampel dan model penelitian

Data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu data sekunder dengan sampel penelitian pemerintah daerah Kota/Kabupaten yang masuk ke dalam penyusunan Indeks Persepsi Korupsi (IPK) yang disurvei oleh *Transparency International*. Pengembangan model dalam penelitian ini mengacu pada penelitian Liu dan Lin (2012), dimana setiap variabel independen diuji secara terpisah. Selain itu, adanya potensi korelasi yang tinggi diantara variabel independen juga menjadi alasan penelitian ini menguji keempat variabel independen secara terpisah sehingga terdapat empat model penelitian yang akan menguji masing-masing variabel independen, yaitu:

Model 1:

$$CORRUPT_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 AUOPI_{i,t-1} + \alpha_2 GROWTH_{i,t} + \alpha_3 GOVSIZE_{i,t} + \alpha_4 D_INCUMB_{i,t} + \alpha_5 D_YEAR1_{i,t} + \alpha_6 D_YEAR2_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

Model 2:

$$CORRUPT_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 AUIRR_SPI_{i,t-1} + \beta_2 GROWTH_{i,t} + \beta_3 GOVSIZE_{i,t} + \beta_4 D_INCUMB_{i,t} + \beta_5 D_YEAR_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

Model 3:

$$CORRUPT_{i,t} = \gamma_0 + \gamma_1 AUIRR_UU_{i,t-1} + \gamma_2 GROWTH_{i,t} + \gamma_3 GOVSIZE_{i,t} + \gamma_4 D_INCUMB_{i,t} + \gamma_5 D_YEAR_{i,t} + \theta_{i,t}$$

Model 4:

$$CORRUPT_{i,t} = \delta_0 + \delta_1 AUREC_{i,t-1} + \delta_2 GROWTH_{i,t} + \delta_3 GOVSIZE_{i,t} + \delta_4 D_INCUMB_{i,t} + \vartheta_{i,t}$$

Keterangan

CORRUPT = persepsi korupsi, AUOPI = opini audit, AUIRR_SPI = temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern, AUIRR_UU = temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan UU, AUREC = tindak lanjut audit, GROWTH = tingkat pertumbuhan ekonomi, GOVSIZE = ukuran pemerintah daerah, D_INCUMB = variabel *dummy* untuk Kepala Daerah yang *incumbent*, dan D_YEAR = variabel *dummy* untuk tahun

Unit analisis dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah tingkat II di Indonesia, sehingga populasinya adalah seluruh Kota/Kabupaten se-Indonesia. Namun, teknik pengambilan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* yaitu teknik pengambilan sampel berdasarkan kriteria pemilihan sampel berikut:

- a. Pemerintah daerah tingkat II yang masuk ke dalam sampel penyusunan IPK oleh TI-Indonesia tahun 2008 dan 2010.
- b. Pemerintah daerah yang memperoleh opini dari BPK, memiliki Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) baik LHP atas kelemahan sistem pengendalian intern maupun LHP atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan, serta laporan pemantauan tindak lanjut atas rekomendasi auditor yang termasuk bagian dari LHP.
- c. Angka tingkat pertumbuhan ekonomi yang disajikan bernilai positif karena angka yang negatif akan mempengaruhi hasil pengujian sehingga dikeluarkan dari sampel.
- d. Memiliki data yang lengkap untuk seluruh variabel. Proses pemilihan sampel disajikan pada tabel 1.

3.2. Pengujian tambahan

Untuk memperkuat hasil analisis, dilakukan pengujian tambahan sebagai berikut:

Model 1a:

$$CORRUPT_{i,t} = \alpha_0 + \alpha_1 D_AUOPI1_{i,t-1} + \alpha_2 D_AUOPI2_{i,t-1} + \alpha_3 GROWTH_{i,t} + \alpha_4 GOVSIZE_{i,t} + \alpha_5 D_INCUMB_{i,t} + \alpha_6 D_YEAR1_{i,t} + \alpha_7 D_YEAR2_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

Model 2a:

$$CORRUPT_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 KSPAP_{i,t-1} + \beta_2 KSPAPB_{i,t-1} + \beta_3 KSPI_{i,t-1} + \beta_4 GROWTH_{i,t} + \beta_5 GOVSIZE_{i,t} + \beta_6 D_INCUMB_{i,t} + \beta_7 D_YEAR_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

Model 3a:

$$CORRUPT_{i,t} = \gamma_0 + \gamma_1 KD_{i,t-1} + \gamma_2 PKD_{i,t-1} + \gamma_3 KP_{i,t-1} + \gamma_4 ADM_{i,t-1} + \gamma_5 KTH_{i,t-1} + \gamma_6 KTEFEK_{i,t-1} + \gamma_7 GROWTH_{i,t} + \gamma_8 GOVSIZE_{i,t} + \gamma_9 D_INCUMB_{i,t} + \gamma_{10} D_YEAR_{i,t} + \theta_{i,t}$$

Keterangan

CORRUPT = persepsi korupsi, AUOPI = opini audit, AUIRR_SPI = temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern, AUIRR_UU = temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan UU, AUREC = tindak lanjut audit, AUOPII = variabel *dummy* untuk opini tidak wajar, AUOPI2 = variabel *dummy* untuk pernyataan tidak memberikan pendapat, KSPAP = kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, KSPAPB = kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, KSPI = kelemahan struktur pengendalian intern, KD = kerugian daerah, PKD = potensi kerugian daerah, KP = kekurangan penerimaan, ADM = administrasi, KTH = ketidakhematan, KTEFEK = ketidakefektifan, GROWTH = tingkat pertumbuhan ekonomi, GOVSIZE = ukuran pemerintah daerah

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

4.1. Statistika deskriptif

Tabel 3 menunjukkan statistika deskriptif untuk seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian. Berdasarkan tabel tersebut, secara rata-rata nilai IPK pada daerah yang menjadi sampel adalah sebesar -4.71. Angka tersebut terbilang cukup tinggi yang menandakan bahwa pemerintah daerah yang menjadi sampel memiliki persepsi korupsi yang tinggi. Kota Kupang memiliki persepsi korupsi paling tinggi dengan nilai -3.32, sedangkan Kota Denpasar memiliki persepsi korupsi paling rendah dengan nilai IPK -6.26.

Berdasarkan tabel 3, diketahui bahwa secara rata-rata, opini yang paling banyak yaitu WDP yang diperoleh 87 pemerintah daerah dengan proporsi sebesar 63%, opini paling banyak kedua yaitu TMP sejumlah 31 pemerintah daerah dengan proporsi sebesar 22%. Opini TW sebanyak 16 pemerintah daerah dengan proporsi sebesar 12%, sedangkan opini WTP hanya diperoleh sejumlah 4 pemerintah daerah dengan rata-rata proporsi terendah yaitu 2%. Dilihat dari perbandingan jumlah pemerintah daerah berdasarkan masing-masing opini pada tabel 4.3., jumlah pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP sangat sedikit sehingga untuk pengujian berikutnya, pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP digabung dengan opini WDP dan dikelompokkan menjadi pemerintah daerah dengan opini wajar. Untuk mendukung penggabungan kedua kelompok opini tersebut, telah dilakukan pengujian kesamaan rata-rata nilai IPK yang membuktikan bahwa nilai IPK kelompok pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP dan WDP tidak berbeda secara signifikan.

Berdasarkan tabel 3, secara rata-rata jumlah kelemahan sistem pengendalian intern yang ditemukan oleh BPK pada daerah yang menjadi sampel adalah sebanyak 9.77 temuan. Variabel independen AUIRR_SPI dapat dikelompokkan berdasarkan jenis temuan KSPAP, KSPPAPB, dan KSPI. Rata-rata jumlah temuan atas KSPAP sebanyak 3.99 temuan, rata-rata jumlah temuan KSPPAPB sebanyak 3.79 temuan, sedangkan rata-rata jumlah temuan KSPI

pada daerah yang menjadi sampel sebanyak 1.66 temuan. Hal ini menunjukkan bahwa temuan atas KSPAP dan KSPAPB mendominasi jumlah temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern di pemerintah daerah.

Berdasarkan tabel 3, secara rata-rata jumlah ketidakpatuhan atas peraturan dan perundang-undangan yang ditemukan oleh BPK sebanyak 13.70 temuan. Variabel independen AUIRR_UU juga dapat dikelompokkan berdasarkan jenis temuan KD, PKD, KP, ADM, KTH, dan KTEFEK. Berdasarkan tabel 3, secara rata-rata jumlah temuan KD sebanyak 3.50 temuan, rata-rata jumlah temuan PKD sebanyak 2.53 temuan, rata-rata jumlah temuan KP sebanyak 5.46 temuan, rata-rata jumlah temuan KTH sebanyak 0.52 temuan, dan rata-rata jumlah temuan KTEFEK sebanyak 0.61 temuan. Secara total, jumlah temuan ketidakpatuhan atas peraturan dan perundang-undangan jauh lebih banyak dibanding dengan temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern sehingga pemerintah daerah perlu membina seluruh stafnya untuk memahami peraturan dan perundang-undangan yang berlaku dalam melaksanakan tugas penyelenggaraan pemerintahan di daerah.

Berdasarkan tabel 3, diketahui bahwa rata-rata nilai peyeteran atau penyerahan asset ke kas negara/daerah/perusahaan, sebagai bentuk dari tindak lanjut rekomendasi atas temuan audit, yaitu sebesar Rp27.22juta/SKPD. Tindak lanjut tertinggi dilaksanakan oleh Kota Samarinda dengan nilai yang disetor/diserahkan ke kas negara/daerah/perusahaan sebesar Rp150.35juta/SKPD, sedangkan tindak lanjut terendah dilaksanakan oleh Kota Padangsidempuan yaitu 0.

Variabel GROWTH diukur dengan menggunakan laju pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB) atas dasar harga konstan. Rata-rata tingkat pertumbuhan ekonomi pada daerah yang menjadi sampel adalah sebesar 6.51 dimana tingkat pertumbuhan ekonomi paling tinggi yaitu sebesar 11.88 di Kota Balikpapan pada tahun 2008 dan tingkat pertumbuhan paling rendah 1.70 di kota yang sama yaitu Kota Balikpapan pada tahun 2009.

Variabel GOVSIZE diukur dengan proporsi realisasi belanja daerah terhadap PDRB, dimana semakin besar angkanya menunjukkan ukuran pemerintahan yang semakin besar. Secara rata-rata proporsi belanja daerah terhadap PDRB pada daerah yang menjadi sampel adalah 0.22. Namun, daerah yang memiliki proporsi paling besar adalah Kota Ternate sebesar 0.85 sedangkan daerah yang memiliki proporsi paling kecil adalah Kota Pekanbaru yaitu sebesar 0.02.

Variabel D_INCUMB menunjukkan karakteristik Kepala Daerah dengan menggunakan *dummy* dimana 1=*incumbent* dan 0=*non-incumbent*. Kepala Daerah yang *incumbent* memiliki proporsi sebesar 47% sedangkan Kepala Daerah yang *non-incumbent* memiliki proporsi sebesar 53%. Dapat dikatakan bahwa jumlah pemerintah daerah pada kedua kelompok karakteristik Kepala Daerah memiliki proporsi yang seimbang.

4.2. Analisis hasil regresi

Pada bagian ini akan dijelaskan mengenai interpretasi dan analisis hasil regresi untuk masing-masing pengujian. Berdasarkan hasil pemilihan metode estimasi, seluruh model dalam penelitian ini menggunakan data panel dengan model efek random kecuali untuk model 4 dimana pengamatan yang menjadi sampel hanya satu tahun sehingga model 4 diestimasi dengan *ordinary least square*. Data yang digunakan telah melalui tahap *winsorizing* untuk mengatasi permasalahan adanya data yang *outlier*.

Hasil regresi untuk seluruh pengujian disajikan pada tabel 4. Hasil pengujian model 1 membuktikan bahwa opini audit berpengaruh signifikan terhadap persepsi korupsi, dilihat dari koefisien variabel AUOPI sebesar -0.103 dengan probabilitas 0.044 (signifikan pada tingkat $\alpha=5\%$). Tanda negatif pada koefisien yang dihasilkan sesuai dengan prediksi dimana semakin besar skor opini audit maka semakin rendah persepsi korupsinya. Opini audit yang baik menunjukkan bahwa informasi pada laporan keuangan disajikan secara wajar. Selain itu,

opini wajar diberikan karena laporan keuangan disajikan sesuai dengan standar akuntansi pemerintahan, pengungkapan yang cukup, kepatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan, serta sistem pengendalian intern yang efektif.

Hasil pengujian model 1 mendukung dan memberikan bukti secara empiris atas pendapat Dye dan Staphenhurst (1998), Khan (2006), dan Dwiputrianti 2008.

Berdasarkan hasil pengujian model 2 pada tabel 4, menunjukkan bahwa tidak adanya pengaruh signifikan dari temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern terhadap persepsi korupsi. Hal ini terlihat dari angka probabilitas variabel AUIRR_SPI sebesar 0.108 (lebih besar dari α). Hal ini dikarenakan temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern bukanlah suatu pelanggaran dan tidak menimbulkan kerugian berupa materil dalam keuangan pemerintah daerah sehingga hanya membutuhkan perbaikan dalam tatanan sistem pengendalian dan pelaksanaannya secara optimal. Hasil pengujian ini tidak sesuai dengan penelitian Huefner (2011) yang telah membuktikan bahwa lemahnya pengendalian intern menjadi penyebab adanya tindakan kecurangan di pemerintah daerah.

Berdasarkan hasil pengujian model 3 pada tabel 4, terbukti bahwa temuan audit atas ketidakpatuhan pada peraturan dan perundang-undangan berpengaruh signifikan terhadap persepsi korupsi di pemerintah daerah. Hal ini dilihat dari koefisien variabel AUIRR_UU sebesar 0.098 dengan probabilitas sebesar 0.092 (signifikan pada tingkat $\alpha=10\%$). Selain itu, tanda yang dihasilkan sesuai dengan hipotesis dimana variabel temuan audit atas ketidakpatuhan pada peraturan dan perundang-undangan diprediksi berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi.

Jika dibandingkan dengan pengujian sebelumnya yang menguji pengaruh temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern, pengujian pada model 3 menunjukkan adanya pengaruh yang lebih kuat dari temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan terhadap persepsi korupsi di pemerintah daerah. Hal ini disebabkan

karena adanya temuan ini menunjukkan bahwa pemerintah daerah telah melanggar atau tidak patuh terhadap peraturan dan perundang-undangan sehingga potensi terjadinya penyimpangan lebih tinggi. Selain itu, adanya pelanggaran terhadap peraturan dan perundang-undangan dapat menimbulkan kerugian secara materil dalam keuangan daerah baik secara nyata maupun yang berpotensi akan mengakibatkan kerugian daerah di masa yang akan datang.

Hasil pengujian ini mendukung penelitian Mustikarini dan Fitriasari (2012) serta Arifianti *et al.* (2013) yang membuktikan bahwa pemerintah daerah yang tidak patuh terhadap peraturan dan perundang-undangan memiliki kinerja yang buruk. Selain itu, pengujian ini juga mendukung dan memberikan bukti empiris atas pendapat dari Raman dan Wilson (1994) yang menyatakan bahwa kepatuhan terhadap hukum dan peraturan dapat meminimalisasi tindakan kecurangan dan korupsi dan pernyataan Dwiputrianti (2008) bahwa kepatuhan terhadap landasan hukum dapat mendukung program anti korupsi di Indonesia.

Variabel independen AUREC yang diukur dengan nilai penyeteroran atau penyerahan asset ke bendahara negara/daerah/perusahaan menunjukkan adanya pengaruh signifikan terhadap persepsi korupsi. Hal ini dilihat dari nilai koefisien dari variabel AUREC sebesar -0.005 dengan probabilitas sebesar 0.078 (signifikan pada tingkat $\alpha=10\%$). Tanda koefisien yang negatif menunjukkan bahwa semakin besar tindak lanjut atas hasil audit yang dilakukan oleh pemerintah daerah menggambarkan persepsi korupsi yang lebih rendah.

Upaya pemerintah daerah untuk memperbaiki proses penyelenggaraan pemerintahan dan pelaporan keuangan, yang ditunjukkan dengan melaksanakan rekomendasi dari hasil audit, penting dilakukan oleh pemerintah daerah. Mengingat hasil pengujian ini membuktikan bahwa adanya pengaruh yang negatif dari upaya tersebut terhadap persepsi korupsi di pemerintah daerah, sehingga jika upaya perbaikan ini dilakukan terus-menerus diharapkan perilaku korupsi di pemerintah daerah dapat diminimalisasi atau bahkan dihilangkan.

Hasil pengujian model 4 tersebut mendukung penelitian Liu dan Lin (2012) yang juga membuktikan adanya pengaruh negatif dari upaya pembetulan audit terhadap tingkat korupsi. Selain itu, hasil pengujian ini memberikan bukti empiris atas pendapat Dwiputrianti (2008) dan Umar (2012) yang menyatakan bahwa adanya rekomendasi dari auditor yang ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah menambah efektivitas laporan keuangan dan membantu mencegah terulangnya kembali kesalahan, penyimpangan, penyelewengan, serta pemborosan keuangan daerah.

Untuk variabel pengendali, secara keseluruhan hasil pengujian konsisten pada semua model. Variabel GROWTH yaitu tingkat pertumbuhan ekonomi menunjukkan adanya pengaruh positif terhadap persepsi korupsi. Hal ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pertumbuhan ekonomi maka persepsi korupsi juga semakin tinggi. Hasil pengujian ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Braun dan Di Tella (2000), Treisman (2007), Bhattacharyya dan Jha (2009), Lessmann dan Markwardt (2009), serta Liu dan Lin (2012) yang membuktikan bahwa tingkat pertumbuhan ekonomi berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Variabel pengendali GOVSIZE menunjukkan ukuran pemerintahan yang diukur dengan proporsi realisasi belanja terhadap PDRB. Hasil regresi membuktikan adanya pengaruh negatif dari variabel ini terhadap persepsi korupsi. Hal ini menunjukkan bahwa proporsi realisasi belanja pemerintah daerah terhadap PDRB daerah menjadi salah satu faktor dalam menentukan persepsi korupsi di pemerintah daerah. Hasil penelitian ini juga mendukung penelitian Bhattacharyya dan Jha (2009) serta Lessmann dan Markwardt (2009) yang menyatakan bahwa semakin besar ukuran pemerintah maka tingkat korupsi akan semakin rendah.

Variabel D_INCUMB merupakan variabel yang menunjukkan karakteristik Kepala Daerah yang *incumbent*. Hasil regresi membuktikan bahwa Kepala Daerah yang *incumbent*

memiliki pengaruh positif yang signifikan terhadap persepsi korupsi di pemerintah daerah. Hal ini menunjukkan bahwa Kepala Daerah yang *incumbent* memiliki persepsi korupsi yang lebih tinggi dibanding dengan daerah yang memiliki Kepala Daerah non-*incumbent*. Hasil ini juga mendukung penelitian yang dilakukan Ferraz dan Finan (2007) yang membuktikan bahwa Kepala Daerah *incumbent* cenderung lebih korup dibanding dengan Kepala Daerah yang memiliki insentif untuk terpilih kembali (*re-election*) atau non-*incumbent*.

Variabel D_YEAR yang menguji perbedaan nilai IPK antara tahun 2008, 2009, dengan tahun 2010. Hasil regresi menunjukkan bahwa adanya perbedaan nilai IPK yang signifikan antara ketiga tahun tersebut. Tanda positif pada koefisien yang dihasilkan menunjukkan bahwa persepsi korupsi pada tahun 2008 dan 2009 secara signifikan lebih tinggi dibanding dengan tahun 2010.

5. Kesimpulan, Keterbatasan dan Saran

Penelitian ini menguji pengaruh opini audit, temuan audit, dan tindak lanjut hasil audit terhadap persepsi korupsi pada pemerintahan daerah tingkat II di Indonesia selama periode 2008-2010. Hasil penelitian membuktikan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi, dimana semakin baik opini audit yang diperoleh maka pemerintah daerah memiliki persepsi korupsi yang lebih rendah. Hasil pengujian tambahan menunjukkan bahwa pemerintah daerah yang memperoleh pernyataan tidak memberikan pendapat dari auditor memiliki persepsi korupsi yang secara signifikan lebih tinggi dibanding pemerintah daerah yang memperoleh opini wajar. Selain itu, temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern tidak berpengaruh terhadap persepsi korupsi. Namun, pengujian tambahan menunjukkan bahwa kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan memiliki pengaruh signifikan terhadap persepsi korupsi. Temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi. Hasil

pengujian tambahan membuktikan bahwa ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian daerah dan potensi kerugian daerah memiliki pengaruh yang positif secara signifikan terhadap persepsi tingkat korupsi di pemerintahan daerah. Hal ini menunjukkan bahwa korupsi terjadi pada pelanggaran peraturan dan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian dalam keuangan daerah baik yang terjadi secara nyata maupun yang masih bersifat potensi. Pengujian terakhir membuktikan bahwa tindak lanjut atas hasil audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi, dimana semakin banyak rekomendasi auditor yang ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah menunjukkan persepsi korupsi yang lebih rendah.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, peran auditor untuk mendeteksi adanya tindakan korupsi di pemerintah daerah dalam penelitian ini hanya dilihat dari pemberian opini audit, mendeteksi adanya temuan audit, dan peran auditor dalam memantau tindak lanjut hasil audit yang dilakukan oleh pemerintah daerah. Masih banyak faktor-faktor lain yang terkait dengan peran auditor yang dapat digunakan dalam penelitian terkait korupsi misalnya dilihat dari kualitas audit. Kedua, Indeks Persepsi Korupsi (IPK) dalam penelitian ini bukan sebagai pengukuran dari tingkat korupsi secara langsung melainkan mengukur persepsi atas tingkat korupsi di pemerintah daerah sehingga diperlukan pengukuran lain untuk melihat tingkat korupsi secara langsung misalnya menggunakan data jumlah kasus korupsi yang terjadi atau melakukan analisis pemerintah daerah yang masuk ke dalam proses penindakan di KPK. Selain itu, IPK hanya dikeluarkan dua tahun sekali, sehingga untuk tahun yang tidak memiliki data IPK menggunakan nilai tengah dari IPK tahun sebelum dan setelahnya. Ketiga, ukuran sampel dalam penelitian ini sangat terbatas terkait ketersediaan data sehingga analisis yang dilakukan terbatas pada data atau tahun yang tersedia. Keempat, adanya keterbatasan data juga mengakibatkan pengujian simultan yang dilakukan oleh Liu dan Lin (2012) tidak dapat dilakukan dalam penelitian ini.

Berdasarkan analisis hasil penelitian, terdapat beberapa implikasi yang bisa disampaikan. Pertama, dari penelitian ini diketahui bahwa secara rata-rata IPK dari sampel penelitian menunjukkan hasil yang kurang baik atau persepsi terhadap perilaku pemerintah daerah yang melakukan tindakan korupsi masih tinggi. Bagi pemerintah pusat, IPK dapat dijadikan pemetaan awal untuk mengetahui daerah-daerah yang dipersepsikan memiliki tingkat korupsi yang tinggi sehingga pemerintah pusat dapat meningkatkan pengawasan atas penyelenggaraan pemerintahan di daerah tersebut. Selain itu, penelitian ini juga mendukung program pemberian *reward* untuk pemerintah daerah yang memperoleh opini WTP, karena hasil pengujian dalam penelitian ini membuktikan bahwa semakin baik opini audit yang diperoleh secara signifikan berpengaruh terhadap penurunan persepsi korupsi.

Kedua, pemerintah daerah sebaiknya memperkuat sistem pengendalian yang terkait dengan akuntansi dan pelaporan serta sistem pengendalian dalam pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja daerah karena kedua kelemahan ini mendominasi dalam daftar jumlah temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern pemerintah daerah. Selain itu, kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan terbukti memiliki pengaruh yang signifikan terhadap persepsi korupsi sehingga dengan memperkuat sistem pengendalian ini diharapkan dapat menurunkan tingkat korupsi di pemerintah daerah. Selain itu, dilihat dari daftar jumlah temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan perundang-undangan, pemerintah daerah masih banyak melakukan pelanggaran administrasi meskipun tindakan tersebut tidak mengakibatkan kerugian daerah secara materil. Namun, pemerintah daerah tetap harus memperhatikan tata cara atau prosedur penyelenggaraan pemerintahan agar pelanggaran administrasi dapat diminimalisir. Berdasarkan hasil penelitian, pemerintah daerah perlu mewaspadaikan adanya pelanggaran terhadap peraturan dan perundang-undangan selama proses penyelenggaraan pemerintahan, terutama untuk tindakan yang dapat

menimbulkan kerugian negara termasuk yang masih bersifat potensi karena kedua hal tersebut secara signifikan berpengaruh terhadap persepsi korupsi.

Ketiga, hasil pengujian dalam penelitian ini membuktikan bahwa tindak lanjut hasil audit yang dilakukan oleh pemerintah daerah berpengaruh signifikan terhadap persepsi korupsi sehingga auditor dapat meningkatkan pengawasan pelaksanaan tindak lanjut hasil audit oleh pemerintah daerah. Diharapkan dengan adanya peran auditor dalam pengawasan tindak lanjut audit ini dapat menurunkan tingkat korupsi di pemerintah daerah.

Daftar Referensi

- Arifianti, H., Payamita, dan Sutaryo. (2013). Pengaruh pemeriksaan dan pengawasan keuangan daerah terhadap kinerja penyelenggaraan pemerintahan daerah: Studi empiris pada pemerintahan Kota/Kabupaten di Indonesia. Seminar Nasional Akuntansi XVI.
- Association of Certified Fraud Examiners. (2012). Report to the nations on occupational fraud and abuse.
- Badan Pemeriksa Keuangan. (2011). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I.
 ----- (2011). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II.
 ----- (2010). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I.
 ----- (2010). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II.
 ----- (2009). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I.
 ----- (2009). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II.
 ----- (2008). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I.
 ----- (2008). Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II.
- Braun, M. dan Di Tella, R. (2000). Inflation, inflation variability and corruption. *Economics & Politics*, Vol. 16, No. 1, pp. 77-100.
- Bhattacharyya, S. dan Jha, R. (2009). Economic growth, law and corruption: Evidence from India.
- Cameron, L., Chaudhuri, A., Erkal, N., and Gangadharan, L. (2009). Propensities to engage in and punish corrupt behaviour: Experimental evidence from Australia, India, Indonesia and Singapore. *Journal of Public Economics*, Vol. 93, pp. 843-851.
- DeFond, M. L., and Jiambalvo, J. (1991). Incidence and circumstances of accounting errors. *The Accounting Review*, Vol. 66, No. 3, pp. 643-655.

- Dwiputrianti, S. (2008). Efektivitas laporan hasil temuan pemeriksaan dalam mewujudkan reformasi transparansi fiskal dan akuntabilitas sektor publik di Indonesia. *Jurnal Ilmu Administrasi*, vol. V, no. 4.
- Dye, K. M., and Stapenhurst, R. (1998). Pillars of integrity: The importance of supreme audit institution in curbing corruption. Working Papers - Economic Development Institute of the World Bank.
- Emerson, P.M. (2006). Corruption, competition, and democracy. *Journal of Development Economics*, vol. 81, pp.193-212.
- Ferraz, C., and Finan, F. (2007). Electoral accountability and corruption in local governments: Evidence from audit reports. IZA Discussion Paper Series, No. 2843.
- Giroux, G. (1989). Political interest and governmental accounting disclosure. *Journal of Accounting and Public Policy*, vol. 8, pp. 199-217.
- Gupta, S., Davoodi H., and Alonso-Terme R. (2002). Does corruption effect income inequality and poverty? *Economics of Governance*, vol. 3, p. 23-45.
- Huefner, R. J. (2011). Fraud risks in local government: An analysis of audit findings. *Journal of Forensic & Investigative Accounting*, vol. 3, issue 3, pp. 111-125.
- Kaufman, D., Kraay, A., and Mastruzzi, M. (2006). Measuring corruption: Myths and realities. The World Bank.
- Khan, M. A. (2006). Role of audit in fighting corruption. Ad Hoc Group Meeting on "Ethics, Integrity, and Accountability in the Public Sector: Re-building Public Trust in Government through the Implementation of the UN Convention against Corruption. St. Petersburg, Russia.
- Kinney, W. R., and McDaniel, L. S. (1989). Characteristics of firms correcting previously reported quarterly earnings. *Journal of Accounting and Economics*, vol. 11, pp. 71-93.
- Kurniawan (2013). Laporan keuangan pemerintah daerah: problematika dan solusi. (<http://inspektorat.slemankab.go.id/laporan-keuangan-pemerintah-daerah-problematika-dan-solusi>, diakses pada 2 Januari 2014)
- Lessmann, C., and Markwardt, G. (2010). One size fits all? Decentralization, corruption, and the monitoring of bureaucrats. *World Development*, vol. 38, no. 4, pp. 631-646.
- Liu, J. and Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, vol. 5, pp. 163-186.
- Mardiasmo. (2005). Akuntansi sektor publik. Penerbit Andi: Yogyakarta.

- Mustikarini, W. A. dan Fitriasari D. (2012). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja pemerintah daerah Kabupten/Kota di Indonesia tahun anggaran 2007. Seminar Nasional Akuntansi XV.
- Nosworthy, B. A. (1999). Role of the auditor general in public accountability - Some issues. Dissertation.com.
- Olken, B. A. (2007). Monitoring corruption: Evidence from a field experiment in Indonesia. *Journal of Political Economy*, vol. 115, no. 2, pp. 200-249.
- Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Petrovits, C., Shakespeare, C., and Shih, A. (2009). The causes and consequences of internal control problems in nonprofit organizations.
- Raman, K. K., and Wilson, E. R. (1994). Governmental audit procurement practices and seasoned bond prices. *The Accounting Review*, vol. 69, no. 4, pp. 517-538.
- Shaw, J. S. (2010). Education-A bad public good? *The Independent Review*, vol.15, pp. 241-256.
- Schelker, M., and Eichenberger, R. (2010). Auditors and fiscal policy: Empirical evidence on a little big institution. *Journal of Comparative Economics*, no. 38, pp. 357-380.
- Setyowati, E. F. (2013). Pengaruh PAD, DAU dan opini audit terhadap belanja daerah.
- Simanjuntak, F., Digdowiseiso, K., dan Saputro, P. A. (2010). Mengukur korupsi di Indonesia.
- Tanzi, V. (1998). Corruption around the world: Causes, consequences, scope, and cures. *IMF Staff Papers*, vol. 45.
- Treisman, D. (2000). The Causes of Corruption: a Cross-National Study. *Journal of Public Economics*, vol. 76, pp. 399-457
- Treisman, D. (2007). What we have learned about the causes of corruption from ten years of cross-national empirical research? *Annual Reviews Political Science*, vol. 10.
- Umar, H. (2012). Pengawasan untuk Pemberantasan Korupsi. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, vol. 8, no. 2, pp. 95-189.
- Undang-Undang Dasar Republik Indonesia Tahun 1945.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 12 Tahun 2008 tentang Perubahan Kedua atas Undang-Undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintahan Daerah.

- Virgasari, A. (2009). Hubungan antara opini audit pada laporan keuangan daerah, pendapatan asli daerah, dan dana alokasi umum dengan kinerja keuangan daerah. Skripsi Universitas Brawijaya.
- Wibowo, A. dan Rossieta, H. (2009). Faktor-faktor determinasi kualitas audit-Suatu studi dengan pendekatan Earnings Surprise Benchmark.
- Yuda, H. (2010). Korupsi dan industrialisasi pilkada. (www.antikorupsi.org. Diakses 20 Desember 2013)
- Zawitri, S. (2009). Analisis faktor-faktor penentu kualitas audit yang dirasakan dan kepuasan auditee di pemerintahan daerah. Tesis Program Pascasarjana Universitas Diponegoro.
- Zimmerman, J. (1977). The municipal accounting maze: An analysis of political incentives. *Journal of Accounting Research*, vol. 15, pp. 107-155.

Tabel

Tabel 1. Pemilihan ukuran sampel

	Model 1	Model 2	Model 3	Model 4
Jumlah pemerintah daerah	50	50	50	50
Dikali: jumlah tahun	3	2	2	1
Ukuran sampel awal	150	100	100	50
Pemerintah daerah yang dikeluarkan:				
- <i>Outlier</i> ekstrim	(3)	(2)	(2)	(1)
- Memiliki angka pertumbuhan yang negatif	(4)	(2)	(2)	(1)
- Data yang tidak lengkap	(5)	(2)	(2)	(1)
Ukuran sampel akhir	138	94	94	47

Tabel 2. Definisi variabel

Variabel	Definisi
<i>CORRUPT</i>	Persepsi korupsi, diukur dengan menggunakan Indeks Persepsi Korupsi dan dikalikan dengan -1 untuk mempermudah interpretasi. IPK tahun 2009
<i>AUOPI</i>	menggunakan nilai tengah dari IPK tahun 2008 dan 2010.
<i>AUIRR_SPI</i>	Opini audit, diukur dengan skor WTP=4, WDP=3, TW=2, TMP=1
<i>AUIRR_UU</i>	Jumlah temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern
<i>AUREC</i>	Jumlah temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan UU
<i>D_AUOPI1</i>	Tindak lanjut atas hasil audit, diukur dengan nilai yang diserahkan ke kas negara/daerah dibagi dengan jumlah Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD)
<i>D_AUOPI2</i>	Variabel <i>dummy</i> untuk opini audit tidak wajar
<i>KSPAP</i>	Variabel <i>dummy</i> untuk pernyataan tidak memberikan pendapat
<i>KSPAPB</i>	Jumlah temuan atas kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan
<i>KSPI</i>	Jumlah temuan atas kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja
<i>KD</i>	Jumlah temuan atas kelemahan struktur pengendalian intern
<i>PKD</i>	Jumlah temuan audit atas kerugian daerah
<i>KP</i>	Jumlah temuan audit atas potensi kerugian daerah
<i>ADM</i>	Jumlah temuan audit atas kekurangan penerimaan
<i>KTH</i>	Jumlah temuan audit administrasi
<i>KTEFEK</i>	Jumlah temuan audit atas ketidakhematan
<i>GROWTH</i>	Jumlah temuan audit atas ketidakefektifan
<i>GOVSIZE</i>	Tingkat pertumbuhan ekonomi, diukur dengan menggunakan laju pertumbuhan Produk Domestik Regional Bruto (PDRB)
<i>D_INCUMB</i>	Ukuran pemerintahan, diukur dari proporsi belanja daerah terhadap PDRB
<i>D_YEAR</i>	Variabel <i>dummy</i> karakteristik Kepala Daerah, 1= <i>incumbent</i> dan 0=selainnya
	Variabel <i>dummy</i> untuk tahun

Tabel 3. Statistika deskriptif

Variabel	N	Mean	Median	Max.	Min.	Std. Dev.
<i>CORRUPT</i>	138	-4.71	-4.70	-3.32	-6.26	0.65
<i>AUOPI</i>	138	2.43	3.00	1.00	3.00	0.84
<i>AUIRR_SPI</i>	94	9.77	9.00	22.00	1.00	4.32
<i>AUIRR_UU</i>	94	13.70	13.00	28.00	1.00	6.13
<i>AUREC</i>	47	27.22	10.37	150.35	0.00	36.98
<i>KSPAP</i>	94	3.99	4.00	8.00	0.00	2.10
<i>KSPAPB</i>	94	3.79	3.00	9.00	0.00	2.43
<i>KSPI</i>	94	1.66	1.00	7.00	1.00	1.75
<i>KD</i>	94	3.50	3.00	11.00	0.00	3.10
<i>PKD</i>	94	0.75	1.00	2.00	0.00	0.83
<i>KP</i>	94	2.53	2.00	7.00	0.00	1.69
<i>ADM</i>	94	5.46	5.00	13.00	0.00	2.96
<i>KTH</i>	94	0.52	0.00	2.00	0.00	0.75
<i>KTEFEK</i>	94	0.61	0.00	2.00	0.00	0.74
<i>GROWTH</i>	94	6.51	6.08	11.88	1.70	1.70
<i>GOVSIZE</i>	94	0.22	0.17	0.85	0.02	0.18
Proporsi			<i>Dummy=1</i>		<i>Dummy=0</i>	
<i>WTP</i>	138		2%		98%	
<i>WDP</i>	138		63%		37%	
<i>TW</i>	138		12%		88%	
<i>TMP</i>	138		22%		78%	
<i>D_INCUMB</i>	94		47%		53%	

Tabel 4. Hasil regresi

Variabel	Prediksi	Model 1	Model 2	Model 3	Model 4	Model 1	Model 2	Model 3a
<i>C</i>		-5.254 (0.000***)	-5.775 (0.000***)	-5.743 (0.000***)	-5.627 (0.000***)	-5.584 (0.000***)	-5.629 (0.000***)	-5.727 (0.000***)
<i>AUOPI</i>	-	-0.103 (0.044**)						
<i>AUIRR_SPI</i>	+		0.118 (0.108)					
<i>AUIRR_UU</i>	+			0.098 (0.092*)				
<i>AUREC</i>	-				-0.005 (0.078*)			
<i>D_AUOPI1</i>	+					-0.085 (0.292)		
<i>D_AUOPI2</i>	+					0.224 (0.037**)		
<i>KSPAP</i>	+						0.046 (0.025**)	
<i>KSPAPB</i>	+						-0.013 (0.243)	
<i>KSPI</i>	+						0.025 (0.219)	
<i>KD</i>	+							0.026 (0.060*)
<i>PKD</i>	+							0.076 (0.051*)
<i>KP</i>	+							-0.007 (0.399)
<i>ADM</i>	+							-0.006 (0.362)
<i>KTH</i>	+							0.009 (0.447)
<i>KTEFEK</i>	+							-0.009 (0.443)
<i>GROWTH</i>	-	0.089 (0.004***)	0.098 (0.006***)	0.093 (0.008***)	0.142 (0.018**)	0.098 (0.002***)	0.099 (0.005***)	0.106 (0.005***)
<i>GOVSIZE</i>	-	-0.719 (0.040**)	-0.852 (0.026**)	-0.792 (0.031**)	-1.185 (0.018**)	-0.774 (0.027**)	-0.903 (0.019**)	-0.811 (0.033**)
<i>D_INCUMB</i>	+	0.307 (0.005***)	0.231 (0.040**)	0.254 (0.024**)	0.231 (0.104)	0.304 (0.003***)	0.153 (0.135)	0.298 (0.014**)
<i>D_YEAR1</i>	+	0.450 (0.000***)	0.294 (0.000***)	0.264 (0.000***)		0.448 (0.000***)	0.240 (0.000***)	0.289 (0.000***)
<i>D_YEAR2</i>	+	0.241 (0.005***)				0.237 (0.006***)		
<i>Adj. R²</i>		0.3416 (0.0000)	0.3246 (0.0001)	0.2746 (0.0002)	0.1958 (0.0576)	0.3340 (0.0000)	0.3514 (0.0002)	0.3422 (0.0013)
<i>N</i>		138	94	94	46	138	94	94

CORRUPT = persepsi korupsi, AUOPI = opini audit, AUIRR_SPI = temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian intern, AUIRR_UU = temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan dan UU, AUREC = tindak lanjut audit, AUOPI1 = variabel *dummy* untuk opini tidak wajar, AUOPI2 = variabel *dummy* untuk pernyataan tidak memberikan pendapat, KSPAP = kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, KSPAPB = kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, KSPI = kelemahan struktur pengendalian intern, KD = kerugian daerah, PKD = potensi kerugian daerah, KP = kekurangan penerimaan, ADM = administrasi, KTH = ketidakhematan, KTEFEK = ketidakefektifan, GROWTH = tingkat pertumbuhan ekonomi, GOVSIZE = ukuran pemerintah daerah, D_INCUMB = variabel *dummy* untuk Kepala Daerah yang *incumbent*, dan D_YEAR = variabel *dummy* untuk tahun. Signifikan pada tingkat *10% ** 5% *** 1%

Sumber: *Stata*, diolah peneliti