

## **BAB II**

### **Kajian Teoritik**

#### **A. Deskripsi Konseptual**

Pembahasan ini akan menjelaskan mengenai teori keagenan dan teori *stewardship* yang menjadi dasar dari penelitian ini. Teori keagenan membahas mengenai teori yang dikembangkan untuk menjelaskan serta memprediksi tindakan dari *agent* dan *principal*. Sedangkan teori *stewardship* menggambarkan bagaimana manajemen sebagai pihak yang dipercaya untuk melakukan tindakan paling baik untuk kepentingan publik maupun *stakeholders*. Kemudian yang akan dibahas selanjutnya ialah teori – teori yang terkait dengan tingkat korupsi sebagai variabel dependen dan opini audit, temuan audit, serta tindak lanjut hasil audit sebagai variabel independen. Penelitian – penelitian terdahulu pun yang menjadi landasan terhadap hubungan antara tingkat korupsi sebagai variable dependen dan opini audit, temuan audit, serta tindak lanjut hasil audit variable independen akan dibahas pada sub bab ini.

#### **1. Teori Keagenan (*Agency Theory*)**

Landasan teori utama dalam penelitian ini adalah teori keagenan (*agency theory*) dikarenakan teori ini dapat menjelaskan konsep *corporate governance*. Teori keagenan di perkenalkan pada tahun 1976 oleh Jensen dan Meckling yang mengatakan bahwa *agency theory* merupakan hubungan

antara manajer (*agent*) dan pemilik (*principal*). Definisi dari teori keagenan yang dikemukakan Jensen dan Meckling adalah hubungan yang melibatkan dua pihak yaitu pihak pertama yang disebut dengan *principal* merupakan pihak yang memberi kewenangan pada pengambilan keputusan. Pihak kedua yang diberi kewenangan yaitu *agent* dituntut untuk bertindak sesuai tujuan yang sudah ditetapkan. Namun, kedua belah pihak memiliki keinginan masing – masing untuk memaksimalkan utilitasnya (*utility maximizer*). Adanya kemungkinan bahwa tindakan *agent* tidak sesuai dengan kepentingan dari *principal*, *agent* cenderung memaksimalkan kesejahteraan dirinya sendiri dibandingkan untuk kekayaan dari *principal*. Hal ini akan menimbulkan konflik ataupun permasalahan keagenan (*agency problem*).

Hubungan antara *principal* dan *agent* berkaitan dengan permasalahan asimetri informasi dikarenakan salah satu pihak menguasai informasi dibandingkan pihak lainnya. Pihak *agent* dinilai memiliki informasi yang lebih dibandingkan dengan pihak *principal*. Asimetri informasi inilah yang memunculkan *adverse selection* dan *moral hazard* (Halim & Abdullah, 2006). *Adverse selection* merupakan permasalahan yang muncul diakibatkan dari asimetri informasi pada sebelum pengambilan keputusan. Hal ini menyangkut *agent* yang menguasai informasi yang mungkin saja berdampak negatif untuk *principal*. *Principal* sebagai pihak yang sedikit memiliki informasi tentunya berupaya mengurangi kerugian yang akan timbul dari ketidakseimbangan informasi ini. Berbeda dengan *adverse selection*, *moral hazard* muncul pada

saat setelah pengambilan keputusan. Menurut Attila (2012), *moral hazard* mencakup perilaku rasional dimana setiap individu memiliki kepentingan (*self-interest*) atau sifat oportunis karena mengambil manfaat atas suatu peluang untuk kepentingan pribadinya meskipun hal tersebut mengganggu kepentingan pihak lain.

Dalam Mardiasmo (2009) menjelaskan mengenai akuntabilitas dalam konteks sektor publik bahwa, pengertian akuntabilitas sebagai kewajiban pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan melaporkan dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggung jawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Maksud dari pengertian ini adalah bahwa pemerintah daerah sebagai pengelola keuangan merupakan *agent* yang harus mempertanggungjawabkan segala pengelolaan keuangan daerah terhadap masyarakat yang merupakan *principal*. Hal tersebut berarti pemerintah daerah dan masyarakat memiliki hubungan keagenan (teori keagenan).

Pada pemerintahan , adanya hubungan keagenan bukan hanya antara pejabat eksekutif dalam hal ini yang dipilih oleh masyarakat terhadap masyarakat itu sendiri namun juga terhadap segala pihak. Pihak dari pemerintahan yang memiliki hubungan keagenan lainnya antara lain antara legislatif yang memiliki kewenangan membuat kebijakan terhadap masyarakat. Hubungan antara pembuat kebijakan terhadap masyarakat itu

pula berkaitan dengan pembuatan anggaran pada pemerintah daerah. Berdasarkan teori keagenan pengelolaan keuangan oleh pemerintah daerah haruslah diawasi untuk memastikan pengelolaan berdasarkan peraturan dan ketentuan yang berlaku. Dengan patuhnya pengelolaan keuangan oleh pemerintah daerah mengurangi terjadinya *information asymmetry*.

Teori keagenan (*agency theory*) ini berpendapat bahwa akan terjadi *information asymmetry* dikarenakan pemerintah memiliki lebih banyak informasi mengenai sumber daya yang dimiliki oleh pemerintah daerah dibandingkan dengan masyarakat daerah itu sendiri. Sumber daya tersebut berupa APBD. Asimetri informasi inilah yang memungkinkan adanya penyelewengan ataupun tindak pidana korupsi yang dilakukan oleh agen dalam hal ini adalah pemerintah daerah. Mengurangi adanya *information asymmetry* memungkinkan terjadinya korupsi pun menjadi lebih kecil.

## **2. Teori Stewardship**

Teori *Stewardship* yang merupakan teori yang dibangun diatas asumsi filosofis mengenai hakikat manusia yang dapat dipercaya, bertindak dengan tanggung jawab, memiliki integritas, serta kejujuran terhadap pihak lain (Lamo,2015). Hubungan kepercayaan ini lah yang menyebabkan hubungan antara manajemen dan publik ataupun *stakeholders*. Teori *stewardship* menggambarkan situasi yang terjadi bahwa manajemen tidak hanya termotivasi pada tujuan – tujuan individu namun lebih tertuju pada sasaran yang utama

yaitu kepentingan organisasi. Teori ini pun memperlihatkan bahwa adanya kepercayaan yang dibangun antara dua pihak bahwa salah satu pihak mempercayai pihak lainnya untuk membangun organisasi sesuai dengan tujuan dari organisasi tersebut.

Menurut Raharjo (2007) teori *stewardship* mengasumsikan hubungan yang kiat antara kesuksesan organisasi dengan kepuasan pemilik. Teori *stewardship* akan melindungi dan memaksimalkan kekayaan organisasi dengan kinerja perusahaan, sehingga dengan demikian fungsi utilitas akan maksimal. Asumsi penting dari teori *stewardship* adalah manajer meluruskan tujuan sesuai dengan tujuan pemilik.

Dapat disimpulkan bahwa teori *stewardship* merupakan pemberian kewenangan kepada pihak manajemen dari pihak pemilik dengan dasar kepercayaan bahwa manajemen dapat menjalankan organisasi secara baik sesuai dengan tujuan dari organisasi tersebut.

Teori *stewardship* menggambarkan bahwa adanya hubungan kepercayaan antara masyarakat yang memberikan kewenangan mengelola APBD kepada pemerintah daerah. Atas dasar kepercayaan tersebutlah maka jika pemerintah daerah memegang kepercayaan tersebut maka tidak pidana korupsi yang terjadi di pemerintah daerah akan terkendali/menekan angka terjadinya korupsi.

### 3. Korupsi

Terdapat banyak persepsi mengenai korupsi, hal ini dikarenakan sifat korupsi yang luas dan menyusup masuk pada suatu sistem. Faktor – faktor korupsi serta motif dari terjadinya itu bisa terhubung dengan berbagai bidang.

Klitgaard (2005) mendefinisikan korupsi sebagai tingkah laku yang menyimpang dari tugas – tugas resmi sebuah jabatan negara karena keuntungan status atau uang yang menyangkut pribadi (perorangan, keluarga dekat, kelompok sendiri) atau melanggar aturan – aturan pelaksanaan beberapa tingkah laku pribadi. Definisi tersebut lebih terarah pada tingkah laku politik karena menyangkut penyimpangan atas jabatan pada pemerintahan. Pada kata “korupsi”, terdapat makna yang berasal dari kata latin *corruptus* mengesankan serangkaian gambaran jahat, yang memiliki makna merusak keutuhan dari suatu tatanan.

Korupsi merupakan suatu penyalahgunaan terhadap jabatan ataupun kepercayaan yang diberikan pada seseorang. Handoyo (2013) mendefinisikan istilah penyalahgunaan (*misuse*) merujuk pada perilaku yang menyimpang, baik dari tugas – tugas formal kedinasan dari peran publik maupun yang bertentangan dengan aturan – aturan informal (yang dibangun melalui harapan – harapan publik atau kode etik yang telah baku) atau pada umumnya adalah kepentingan – kepentingan sempit yang diikuti oleh pengeluaran kepentingan publik dalam skala besar dan luas. Definisi lainnya mengenai korupsi yaitu menurut Harahap (2006) korupsi diartikan sebagai penyelewengan atau

penggelapan uang negara atau perusahaan untuk keuntungan pribadi atau orang lain.

Menurut Hartanti (2007) istilah korupsi memiliki arti yang sangat luas yaitu:

1. Korupsi, penyelewengan atau penggelapan (uang negara atau perusahaan dan sebagainya) untuk kepentingan pribadi dan orang lain
2. Korupsi: busuk; rusak; suka memakai barang atau uang yang dipercayakan kepadanya; dapat disogok (melalui kekuasaannya untuk kepentingan pribadi).

Dari beberapa definisi mengenai korupsi diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa korupsi merupakan tindakan atas penyelewengan uang atau jabatan yang telah diamanahkan kepada seseorang yang digunakan untuk keperluan pribadi. Korupsi sendiri merupakan suatu perusak tatanan yang telah dibangun. Hal ini dikarenakan korupsi merupakan wujud ketidakpatuhan terhadap peraturan yang telah ditetapkan.

Menurut ICW (2000) pada buku Pendidikan Antikorupsi Handoyo(2013) mengemukakan bahwa empat faktor penyebab korupsi, yaitu faktor politik, faktor hukum, faktor ekonomi dan birokrasi, dan faktor transnasional.

1. Faktor politik menjadi salah satu penyebab terjadinya korupsi, karena banyak peristiwa politik yang dipengaruhi oleh *money politic*. Politik uang merupakan tingkah laku negatif karena uang digunakan untuk

membeli suara atau menyogok para pemilih atau anggota – anggota partai politik supaya memenangkan si pemberi uang.

2. Faktor hukum menjadi penyebab korupsi, dikarenakan banyak produk hukum yang tidak jelas aturannya, pasal – pasalnya multitafsir, dan ada kecenderungan aturan hukum dibuat untuk menguntungkan pihak – pihak tertentu meskipun orang awam tidak melihatnya.
3. Faktor ekonomi menjadi penyebab korupsi, terutama di negara – negara yang sistem ekonominya sangat monopolistik yang membuka kesempatan bagi pegawai pemerintah untuk mempertinggi kepentingan mereka beserta sekutunya. Faktor tersebut berkaitan dengan faktor birokrasi, di mana dalam suasana demikian kebijakan ekonomi pemerintah diimplementasikan, dikembangkan, dan dimonitor dengan cara yang tidak partisipatif, tidak transparans, dan tidak akuntabel.
4. Faktor transnasional amat terkait dengan perkembangan hubungan ekonomi lintas negara yang tidak jarang menambah lahan sumber bagi tumbuhnya korupsi di kalangan birokrasi pemerintahan. Korupsi mudah terjadi, karena perusahaan – perusahaan asing (transnasional) dapat beroperasi di suatu negara tanpa harus masuk ke lini birokrasi pusat. Korupsi berlangsung bagai simbol mutualisme, di mana pengusaha asing memiliki uang yang dapat digunakan untuk menyogok pejabat agar memperoleh izin untuk melakukan usaha di daerah, sedangkan elit daerah mempunyai otoritas untuk memutuskan.



Suatu tindakan korupsi memiliki ciri – ciri yang umum. Ciri – ciri tersebut di jelaskan oleh Shed Husein Alatas pada buku Tindak Pidana Korupsi (Hartanti, 2007) yaitu:

1. Korupsi melibatkan lebih dari satu orang
2. Korupsi pada umumnya dilakukan secara rahasia, kecuali korupsi itu telah merajalela dan begitu dalam sehingga individu yang berkuasa dan mereka yang berada di dalam lingkungannya tidak tergoda untuk menyembunyikan perbuatannya
3. Korupsi melibatkan elemen kewajiban dan keuntungan timbal balik
4. Mereka yang mempraktikan cara – cara korupsi biasanya berusaha untuk menyelubungi perbuatannya dengan berlindung dibali pembenaran hukum
5. Mereka yang terlibat korupsi menginginkan keputusan yang tegas dan mampu untuk mempengaruhi keputusan – keutusan itu
6. Setiap perbuatan korupsi megandung penipuan, biasanya dilakukan oleh badan publik atau umum (masyarakat)
7. Setiap bentuk korupsi adalah suatu pengkhianatan kepercayaan.

Terdapat penjabaran mengenai definisi dari korupsi pada Undang – Undang Nomor 31 Tahun 1999 dan Undang – Undang Nomor 20 Tahun 2001. Terdapat 13 pasal yang memuat penjelasan mengenai bentuk – bentuk korupsi yang terdapat di Indonesia yang dapat dilakukan penindaklanjutan. Menurut Handoyo (2013) setidaknya terdapat 30 bentuk tindak pidana korupsi. Ketiga

puluh bentuk korupsi tersebut pada dasarnya dapat di kelompokkan sebagai berikut:

1. Kerugian keuangan negara

Korupsi dalam bentuk kerugian keuangan negara di jelaskan pada pasal 2 serta pasal 3 UU Nomor 31 Tahun 1999. Pada pasal 3 berbunyi setiap orang yang dengan tujuan menguntungkan diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi, menyalahgunakan kewenangan, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan negara atau perekonomian negara.

2. Suap menyuap

Korupsi dalam bentuk suap menyuap dijelaskan dalam 5 pasal dalam UU korupsi, yaitu pasal 5, pasal 6, pasal 11, pasal 12, serta pasal 13. Pada pasal 5 ayat (1) huruf a menyatakan bahwa setiap orang yang memberikan atau menjanjikan sesuatu kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara dengan maksud supaya pegawai negeri atau penyelenggara negara tersebut berbuat atau tidak berbuat sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya termasuk perbuatan suap menyuap. Pada pasal 12 huruf b pun dijelaskan bahwa pegawai negeri atau penyelenggara negara yang menerima hadiah padahal diketahui atau patut diduga bahwa hadiah tersebut diberikan sebagai akibat atau disebabkan karena telah melakukan atau tidak

melakukan sesuatu dalam jabatannya yang bertentangan dengan kewajibannya, tergolong tindakan suap menyuap.

### 3. Penggelapan dalam jabatan

Korupsi dalam bentuk penggelapan dalam jabatan di jelaskan pada pasal 8, pasal 9, dan pasal 10. Pada pasal 8 dijelaskan pegawai negeri atau orang lain selain pegawai negeri yang ditugaskan menjalankan suatu jabatan umum secara terus menerus atau untuk sementara waktu dengan sengaja menggelapkan uang atau surat berharga yang disimpan karena jabatannya atau membiarkan uang atau surat berharga yang disimpan karena jabatannya atau membiarkan uang atau surat berharga tersebut diambil atau digelapkan oleh orang lain atau membantu dalam melakukan perbuatan tersebut, tergolong perbuatan penggelapan.

### 4. Pemerasan

Korupsi dalam bentuk pemerasan dijelaskan pada pasal 12 huruf e, f, dan g. Pada pasal 12 huruf e dijelaskan bahwa pegawai negeri atau penyelenggara negara yang dengan maksud menguntungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum atau dengan menyalahgunakan kekuasaannya memaksa seseorang memberikan sesuatu, membayar, atau menerima pembayaran dengan potongan atau untuk mengerjakan sesuatu bagi dirinya sendiri.

#### 5. Perbuatan curang

Korupsi dalam bentuk perbuatan curang dijelaskan pada pasal 7 dan pada pasal 12 huruf h. Perbuatan curang yang dijelaskan pada pasal 12 huruf h ialah pegawai negeri atau penyelenggara negara yang pada waktu menjalankan tugas, telah menggunakan tanah negara yang di atasnya terdapat hak pakai, seolah-olah sesuai dengan peraturan perundangundangan, telah merugikan orang yang berhak, padahal diketahuinya bahwa perbuatan tersebut bertentangan dengan peraturan perundangundangan.

#### 6. Benturan – benturan dalam pengadaan

Korupsi dalam bentuk benturan – benturan dalam pengadaan di jelaskan pada pasal 12 huruf i yang berbunyi pegawai negeri atau penyelenggara negara baik langsung maupun tidak langsung dengan sengaja turut serta dalam pemborongan, pengadaan, atau persewaan, yang pada saat dilakukan perbuatan, untuk seluruh atau sebagian ditugaskan untuk mengurus atau mengawasinya.

#### 7. Gratifikasi

Korupsi dalam bentuk gratifikasi dijelaskan pada pasal 12 B jo. dan pasal 12 C. Pada pasal 12 B ayat (1) setiap gratifikasi kepada pegawai negeri atau penyelenggara negara dianggap pemberian suap, apabila berhubungan dengan jabatannya dan yang berlawanan dengan kewajiban atau tugasnya, dengan ketentuan sebagai berikut:

- a. yang nilainya Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah) atau lebih, pembuktian bahwa gratifikasi tersebut bukan merupakan suap dilakukan oleh penerima gratifikasi;
- b. yang nilainya kurang dari Rp 10.000.000,00 (sepuluh juta rupiah), pembuktian bahwa gratifikasi tersebut suap dilakukan oleh penuntut umum.

Namun pada pasal 12 C diperjelas bahwa jika penerima gratifikasi melaporkan kepada Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) paling lambat 30 hari sejak diterimanya gratifikasi maka tidak berlakulah pasal 12 B ayat (1).

Tinggi rendahnya tingkat korupsi dapat dilihat dari banyaknya kasus korupsi yang ditangani oleh KPK. Pengukuran variabel ini merujuk pada penelitian Damiani dan Rini (2016) yang dirumuskan sebagai berikut:

$$\text{Tingkat Korupsi} = \frac{\text{Jumlah Kasus Tindak Pidana Korupsi di Pemerintah Daerah Tingkat II}}{\text{Jumlah Kasus Tindak Pidana Korupsi di Pemerintah Daerah Tingkat II}}$$

#### 4. Audit Pemerintahan

Menurut Akbar (2013) audit merupakan suatu proses sistematis dan objektif dari penyediaan dan evaluasi bukti – bukti yang berkenaan dengan menyatakan (*assertion*) tentang kegiatan dan kejadian ekonomi guna memastikan derajat atau tingkat hubungan antara pernyataan tersebut dengan

kriteria yang ada serta mengkomunikasikan hasil yang diperoleh itu kepada pihak – pihak yang berkepentingan. Pengertian audit berdasarkan ISO 9000:2005 (3.9.1) dalam Zuhrawati (2009) merupakan proses sistematis, mandiri, dan terdokumentasi untuk memperoleh bukti audit dan mengevaluasinya secara objektif untuk menentukan sejauh mana kriteria audit terpenuhi.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa audit merupakan suatu proses pemeriksaan terhadap suatu pertanggung jawaban yang dilihat dengan dalam mengumpulkan bukti – bukti audit untuk mengevaluasi sejauh mana hasil dari pernyataan pertanggung jawaban sesuai dengan kriteria audit yang telah ditetapkan.

Audit dilakukan oleh seorang auditor yang memiliki kualifikasi tertentu dalam melakukan pengauditan terhadap laporan keuangan dan kegiatan suatu perusahaan atau organisasi. Akbar (2013) membedakan auditor menjadi tiga jenis, yaitu:

1. Auditor Pemerintah adalah auditor yang bertugas melakukan audit atas keuangan pada instansi – instansi pemerintahan.
2. Auditor Intern merupakan auditor yang bekerja pada suatu perusahaan dan oleh karenanya berstatus sebagai pegawai pada perusahaan tersebut. Tugas utamanya ditunjukan untuk membantu manajemen perusahaan tempat dimana ia bekerja.

3. Auditor Independen atau Akuntan Publik adalah melakukan fungsi pengauditan atas laporan keuangan yang diterbitkan oleh perusahaan. Pengauditan ini dilakukan pada perusahaan terbuka, yaitu perusahaan yang *go public*, perusahaan – perusahaan besar dan juga perusahaan kecil serta organisasi – organisasi yang tidak bertujuan mencari laba. Praktik akuntan publik harus dilakukan melalui suatu Kantor Akuntan Publik (KAP).
4. Auditor Pajak. Direktorat Jendral Pajak (DJP) yang berada dibawah Departemen Keuangan Republik Indonesia, bertanggung jawab atas penerimaan negara dari sektor perpajakan dan penegakan hukum dalam pelaksanaan ketentuan perpajakan. Aparat pelaksanaan DJP dilapangan adalah Kantor Pelayanan Pajak (KPP) dan Kantor Pemeriksaan dan Penyidikan Pajak (Karikpa). Karikpa mempunyai auditor – auditor khusus. Tanggung jawab Karikpa adalah melakukan audit terhadap para wajib pajak tertentu untuk menilai apakah telah memenuhi ketentuan perundangan perpajakan.

Pengertian audit sektor publik menurut Rai (2008) audit sektor publik adalah kegiatan yang ditujukan terhadap entitas yang menyediakan pelayanan dan penyediaan barang yang pembiayaannya berasal dari penerimaan pajak dan penerimaan negara lainnya dengan tujuan untuk membandingkan antara kondisi yang ditemukan dan kriteria yang ditetapkan. Audit sektor publik yang dikenal sebagai audit keuangan negara di Indonesia. Audit keuangan negara

di Indonesia diatur dalam UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.

Berdasarkan UU No. 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pemeriksaan adalah proses identifikasi masalah, analisis, dan evaluasi yang dilakukan secara independen, objektif, dan profesional berdasarkan standar pemeriksaan, untuk menilai kebenaran, kecermatan, kredibilitas, dan keandalan informasi mengenai pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Fungsi dari pemeriksaan adalah untuk mendukung keberhasilan suatu upaya pengelolaan keuangan negara secara tertib, taat pada peraturan perundang – undangan, efisien, ekonomis, efektif, transparan, dan bertanggung jawab dengan memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan.

Selain dilakukannya audit keuangan, pada pemerintah dilakukan juga audit kinerja. Menurut Halim dan Syam (2013) audit kinerja ini memfokuskan pemeriksaan pada tindakan – tindakan dan kejadian – kejadian ekonomi yang menggambarkan kinerja entitas dan fungsi yang diaudit. Audit kinerja ini melihat lebih kepada sejauh mana suatu kegiatan dalam entitas dilakukan berdasarkan pada prosedur yang ada. Prosedur – prosedur yang ada itu pun meliputi perundang – undangan serta sistem pengendalian internalnya. Hal ini dapat disimpulkan bahwa audit kinerja merupakan suatu pemeriksaan guna mengukur dan melihat kepatuhan terhadap peraturan perundang – undangan



serta kepatuhan pada sistem pengendalian internal dalam menjalankan kegiatan entitas.

Menurut Mardiasmo (2009) auditor pada pemerintahan di kategorikan menjadi dua, yaitu :

1. Audit Internal

Audit Internal adalah audit yang dilakukan oleh unit pemeriksa yang merupakan bagian dari organisasi yang diawasi. Yang termasuk audit internal adalah audit yang dilakukan oleh Inspektorat Jendral Departemen, Satuan Pengawas Intern (SPI) dilingkungan lembaga negara dan BUMN/BUMD, Inspektorat Wilayah Provinsi (Itwilprop), Inspektorat Wilayah Kabupaten/Kota (Itwilkab/Itwilko), dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

2. Audit Eksternal

Audit Eksternal adalah audit yang dilakukan oleh unit pemeriksa yang berada di luar organisasi yang di periksa. Lembaga pemeriksa eksternal tersebut merupakan lembaga pemeriksa yang independen. Dalam hal ini yang bertindak sebagai auditor eksternal pemerintah adalah BPK, karena BPK merupakan lembaga yang independen dan merupakan *supreme auditor*.

Audit yang dilakukan pada lembaga – lembaga di pemerintahan Indonesia dilandasi oleh suatu standar. Standar audit merupakan suatu ukuran persyaratan minimum yang harus dipenuhi oleh seorang auditor. Standar

Pemeriksaan menurut UU No 15 Tahun 2004 pasal 1 adalah patokan untuk melakukan pemeriksaan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang meliputi standar umum, standar pelaksanaan pemeriksaan, dan standar pelaporan yang wajib dipedomi oleh BPK dan/atau pemeriksa.

Standar yang menjadi pedoman pengauditan bagi lembaga – lembaga pemerintahan di Indonesia pada awalnya yaitu Standar Audit Pemerintahan. SAP dikeluarkan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) pada tahun 1995. Saat ini, Standar Audit Pemerintahan (SAP) 1995 telah direvisi menjadi Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). SPKN sendiri telah ditetapkan oleh BPK sebagai standar audit di lingkungan keuangan negara. SPKN dikeluarkan secara resmi pada tanggal 19 April 2007. Menurut Rai (2008) SPKN memuat standar umum yang mengatur tentang persyaratan professional auditor, standar pekerjaan lapangan yang memuat mutu pelaksanaan audit di lapangan, dan standar pelaporan yang memuat persyaratan laporan audit yang profesional.

Dalam melakukan proses audit, auditor akan terus melaporkan temuan – temuan dalam proses audit yang akan di ungkapkan dalam laporan hasil audit. Laporan hasil audit tersebut menghasilkan suatu pendapat/opini yang menjadi penilaian atas laporan yang telah diaudit.

## 5. Opini Audit

Hasil dari semua proses audit merujuk pada dikeluarkannya opini audit oleh auditor. Terdapat pengertian opini audit menurut UU No 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara adalah pernyataan professional sebagai kesimpulan pemeriksa mengenai tingkat kewajaran informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Menurut Heriningsih (2015) opini auditor menjadi pusat perhatian dalam setiap laporan kinerja suatu entitas.

Menurut Damiaati dan Rini (2016) opini audit laporan keuangan menunjukkan tingkat kewajaran yang mencerminkan akuntabilitas laporan keuangan. Mayshitoh,dkk (2015) mengartikan 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.

Dari beberapa pengertian tersebut disimpulkan bahwa opini audit merupakan suatu hasil dari proses audit yang dikeluarkan oleh seorang auditor yang mencerminkan kewajaran dan kesesuaian antara informasi dari laporan yang ada dengan kenyataan dilapangan. Opini audit pun dapat dikatakan menjadi tolak ukur keberhasilan suatu entitas dalam menjalankan kegiatannya yang sesuai dengan aturan yang ada.

Opini audit yang dikeluarkan auditor didasarkan oleh semua pertimbangan atas temuan serta bukti – bukti audit yang didapatkan selama melakukan proses audit. Terdapat kriteria – kriteria dalam menentukan opini terhadap laporan keuangan. Kriteria tersebut diatur pada UU No 15 Tahun 2004 Pasal 16 ayat (1) yaitu :

1. Kesesuaian dengan standar akuntansi pemerintahan
2. Kecukupan pengungkapan (*adequate disclosures*)
3. Kepatuhan terhadap peraturan perundang – undangan
4. Efektivitas sistem pengendalian intern

Menurut Akbar (2013) terdapat empat jenis pendapat auditor dalam mengekspresikan hasil auditnya, yaitu:

1) Pendapat Wajar Tanpa Bersyarat/*Unqualified Opinion*

Pendapat ini hanya diberikan bila auditor berpendapat bahwa berdasarkan audit yang sesuai dengan standar auditing, penyajian laporan keuangan adalah sesuai dengan Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU), tidak terjadi perubahan dalam penerapan prinsip akuntansi (konsisten) dan mengandung penjelasan atau pengungkapan yang memadai sehingga tidak menyesatkan pemakainya, serta tidak terdapat ketidakpastian yang luar biasa (material).

2) Pendapat Wajar dengan Pengecualian/*Qualified Opinion*

Pendapat ini diberikan apabila auditor menaruh keberatan atau pengecualian bersangkutan dengan kewajaran penyajian laporan keuangan, atau dalam keadaan bahwa laporan keuangan tersebut secara keseluruhan adalah wajar tanpa kecuali untuk hal – hal tertentu akibat faktor tertentu yang menyebabkan kualifikasi pendapat (satu atau lebih rekening yang tidak wajar).

3) Pendapat Tidak Setuju/*Adverse Opinion*

Suatu pendapat bahwa laporan keuangan tidak menyajikan secara wajar keadaan keuangan dan hasil operasi seperti yang disyaratkan dalam Prinsip Akuntansi Berterima Umum (PABU). Hal ini diberikan auditor karena pengecualian atau kualifikasi terhadap kewajaran penyajian bersifat materialnya (terdapat banyak rekening yang tidak wajar).

4) Penolakan Memberikan Pendapat/*Disclsimer Opinion*

Penolakan memberikan pendapat berarti bahwa laporan audit tidak memuat pendapat auditor. Hal ini bisa diterbitkan apabila: auditor tidak meyakini diri atau ragu akan kewajaran laporan keuangan, auditor hanya mengkompilasi pelaporan keuangan dan bukannya melakukan audit laporan keuangan, auditor berkedudukan tidak independen terhadap pihak yang diauditnya dan adanya ketidakpastian luar biasa yang sangat mempengaruhi kewajaran laporan keuangan.

Suatu entitas yang mendapatkan opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dapat diartikan bahwa entitas tersebut sudah menjalankan kegiatannya dan melaporkan secara wajar. Pelaksanaan kegiatan entitas dan pelaporan yang wajar tentu mengindikasikan bahwa tidak ada nya kecurangan yang terjadi di entitas tersebut. Opini audit laporan keuangan dapat menunjukkan tingkat akuntabilitas yang baik yang itu berarti membantu upaya dalam mengurangi praktek korupsi.

Wajar Tanpa Pengecualian mengartikan bahwa informasi pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) disajikan dan diungkapkan dapat dipakai oleh penggunanya. Sebaliknya opini tidak wajar mengartikan bahwa informasi yang disajikan pada LKPD tidak disajikan dan diungkapkan semestinya sehingga tidak dapat digunakan oleh penggunanya. Berbeda halnya dengan penolakan memberikan pendapat/*disclaimer*. Auditor menolak memberikan suatu pendapat dikarenakan dibatasinya lingkup audit sehingga audit tidak dapat dilaksanakan sesuai dengan Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). Hal tersebut dapat disimpulkan jika opini audit bagus maka terdapat hubungan terbalik terhadap tingkat korupsi di daerah (Algameta, 2016).

Dalam penelitian Mayshitoh,dkk (2015), Algameta (2016), Heriningsih (2015), dan Damiati dan Rini (2016) menggunakan opini wajar tanpa pengecualian untuk menilai rendahnya tingkat korupsi yang pada pemerintah daerah. Pengukuran variabel independen dapat dirumuskan sebagai berikut:

WTP = 1
Non WTP = 0

## 6. Temuan Audit

Hasil dari pengauditan yang dilakukan oleh BPK terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) tidak hanya berupa opini namun BPK juga melaporkan berbagai temuan yang didapatkan selama melakukan proses audit. Audit yang merupakan kegiatan dalam membandingkan antara kondisi dengan kriteria yang ada. Adanya ketidaksesuaian antara kondisi dan kriteria (terdapat penyimpangan/deviasi), itulah yang disebut dengan (calon) temuan (Suswinarno,2013). Menurut Damiati dan Rini (2016) profitabilitas temuan audit merupakan hasil pemeriksaan Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) yang menunjukkan temuan audit baik temuan atas pengendalian internal maupun temuan ketidakpatuhan atas perundang – undangan. Temuan audit dapat diartikan merupakan suatu penyimpangan yang tidak sesuai dengan ketentuan yang ada pada entitas yang di dapatkan pada saat proses audit.

Temuan – temuan audit yang dilakukan oleh BPK akan dilaporkan pada suatu laporan yaitu Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) Badan Pemeriksa Keuangan. Terdapat dua kelompok temuan audit, yaitu temuan audit atas kelemahan sistem pengendalian internal dan temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang – undangan.

Berdasarkan PP No 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, pengertian dari Sistem Pengendalian Intern yaitu proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan asset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang – undangan.

Menurut Mahatmyo (2014) pengendalian intern

“meliputi struktur organisasi, cara dan alat – alat yang dikoordinasikan dan digunakan dalam perusahaan dengan tujuan untuk menjaga kekayaan milik entitas, memeriksa ketelitian dan kebenaran data – data akuntansi, meningkatkan efisiensi usaha dan menjaga agar kebijakan yang sudah ditetapkan dapat dilaksanakan sebaik mungkin.”

Elder *et al* (2011) menyebutkan bahwa terdapat tiga tujuan umum dari dibentuknya sistem pengendalian intern yaitu :

7. Keandalan laporan keuangan
8. Efisiensi dan efektivitas kegiatan operasi
9. Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan

Berdasarkan penjabaran diatas maka dapat disimpulkan bahwa sistem pengendalian internal merupakan suatu upaya dalam melindungi agar suatu entitas tetap berjalan pada aturan yang ada sehingga kegiatan operasi dapat



berjalan secara efektivitas dan efisien serta laporan keuangan yang terjaga keandalannya.

Menurut Masyitoh,dkk (2015) pengungkapan atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang – undangan dalam penyelenggaraan pemerintah daerah dibutuhkan untuk memastikan bahwa proses penyelenggaraan pemerintahan daerah telah sesuai dengan Undang – Undang dan peraturan yang berlaku. Berdasarkan Peraturan BPK RI Nomor 1 Tahun 2017, ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang – undangan dapat menyebabkan salah saji material dari informasi dalam laporan keuangan atau data keuangan lain yang secara signifikan terkait dengan tujuan pemeriksaan.

Menurut Algameta (2016) ketidakpatuhan terhadap perundang – undangan dapat mengakibatkan kerugian daerah, potensi kerugian daerah, kekurangan penerimaan, administrasi, ketidaekonomisan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan. Hal tersebut membuat perlunya modifikasi serta perancangan terhadap pemeriksaan dalam pendeteksian.

Penjabaran diatas dapat ditarik kesimpulan bahwa temuan ketidakpatuhan atas perundang – undangan merupakan suatu tindakan yang tidak sejalan terhadap aturan yang ada sehingga terindikasi adanya kecurangan. Hal ini tentu berdampak adanya kerugian.

Berdasarkan Keputusan BPK RI No 5/K/I-XIII.2/8/2010 tentang Petunjuk Teknis Koding Temuan Pemeriksaan, terdapat kelompok – kelompok atas temuan BPK. Temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern terbagi atas tiga kelompok, yaitu :

1. Kelompok Temuan kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan. Temuan tersebut mengungkap kelemahan sistem pengendalian terkait kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan yang dapat mempengaruhi keandalan pelaporan keuangan dan pengamanan atas asset.
2. Kelompok kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja. Temuan tersebut mengungkap kelemahan pengendalian terkait dengan pemungutan dan penyetoran penerimaan negara/daerah serta pelaksanaan program/kegiatan pada entitas yang diperiksa dan dapat mempengaruhi efisiensi dan efektivitas pelaksanaan kegiatan serta membuka peluang terjadinya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang – undangan.
3. Kelompok kelemahan struktur pengendalian intern. Temuan tersebut termuan yang mengungkapkan kelemahan yang terkait dengan ada/tidak adanya struktur pengendalian intern atau efektivitas struktur pengendalian intern yang ada dalam entitas yang diperiksa dan

berpengaruh terhadap efektivitas sistem pengendalian intern secara keseluruhan.

Temuan atas ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang – undangan terbagi atas lima subkelompok yaitu :

1. Subkelompok temuan kerugian negara/daerah atau kerugian negara/daerah yang terjadi pada perusahaan milik negara/daerah. Temuan tersebut mengungkapkan permasalahan berkurangnya kekayaan negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah berupa uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya sebagai akibat perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai.
2. Subkelompok temuan potensi kerugian negara/daerah atau kerugian negara/daerah yang terjadi pada perusahaan milik negara/daerah. Temuan tersebut mengungkapkan adanya suatu perbuatan melawan hukum baik sengaja maupun lalai yang dapat mengakibatkan resiko terjadinya kerugian di masa yang akan datang berupa berkurangnya uang, surat berharga, dan barang yang nyata dan pasti jumlahnya.
3. Subkelompok temuan kekurangan penerimaan negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah. Temuan tersebut mengungkapkan adanya penerimaan yang sudah menjadi hak negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah tetapi tidak atau belum masuk ke kas

negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah karena adanya unsur ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang – undangan.

4. Subkelompok temuan administrasi. Temuan administrasi mengungkapkan adanya penyimpangan terhadap ketentuan yang berlaku baik dalam pelaksanaan anggaran atau pengelolaan asset maupun operasional perusahaan, tetapi penyimpangan tersebut tidak mengakibatkan kerugian atau potensi kerugian negara/daerah atau perusahaan milik negara/daerah, tidak mengurangi hak negara/daerah, (kekurangan penerimaan), tidak menghambat program entitas, tidak mengandung unsur indikasi tindak pidana.
5. Subkelompok temuan Indikasi Tindak Pidana. Temuan ini mengungkapkan adanya perbuatan yang diduga memenuhi unsur – unsur tindak pidana yang diatur dalam peraturan perundang –undangan dan diancam dengan sanksi pidana dalam peraturan perundang – undangan.

Temuan audit yang berupa kasus – kasus kelemahan sistem pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap perundang – undangan yang terjadi karena adanya penyimpangan di pemerintah daerah di keluarkan oleh BPK. Pengukuran variabel ini merujuk pada penelitian Damiati dan Rini (2016), Masyitoh,dkk (2015), Algameta (2016) dapat dirumuskan sebagai berikut:

Temuan Audit =Total jumlah temuan audit kelemahan sistem  
pengendalian internal dan ketidakpatuhan atas  
perundang – undangan

## 7. Tindak Lanjut Hasil Audit

Setelah dilakukannya proses pemeriksaan atau audit, tahap selanjutnya ialah tahap pemantauan penindak lanjutan rekomendasi yang telah diberikan oleh auditor. Hal ini merupakan tahapan yang penting karena pada tahapan ini memastikan bahwa rekomendasi yang telah diberikan auditor dapat diimplementasikan oleh pemerintah daerah secara baik.

Menurut Undang – Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pada pasal 20 menyatakan bahwa pihak yang telah diperiksa wajib menindaklanjuti rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan. Pihak tersebut pun wajib memberikan jawaban atau penjelasan kepada BPK tentang tindak lanjut atas rekomendasi dalam laporan hasil pemeriksaan. Jawaban atau penjelasan tersebut disampaikan kepada BPK selambat – lambatnya 60 hari setelah laporan hasil pemeriksaan tersebut diterima.

Menurut Damiani dan Rini (2016) melaksanakan apa yang telah direkomendasikan oleh auditor, maka pemerintah daerah telah berupaya untuk memperbaiki kesalahan dalam pertanggungjawaban penyelenggaraan negara. Liu dan Lin (2012) berpendapat bahwa adanya pembetulan setelah dilakukannya proses audit (*audit rectification*) lebih penting dibanding deteksi temuan itu sendiri dikarenakan upaya dalam melakukan pembetulan audit dapat meningkatkan efektivitas proses audit. Sari,dkk (2015)

mengungkapkan bahwa semakin banyaknya temuan yang ditindaklanjuti akan mengurangi temuan audit pada periode selanjutnya.

Dari berbagai pendapat diatas dapat di simpulkan bahwa tindak lanjut hasil audit merupakan suatu upaya dalam memperbaiki kesalahan – kesalahan dalam penyelenggaraan kegiatan dalam entitas yang ditemukan dalam proses audit. Tindak lanjut hasil audit pun dilakukan agar penyimpangan yang ada ataupun kekeliruan yang di temukan tidak semakin meluas yang nantinya akan menimbulkan kerugian yang besar jika tidak di tangani segera. Perlu adanya pengawasan dalam melakukan penindak lanjutan hasil audit tersebut.

Terdapat konsekuensi yang akan dijatuhkan kepada pihak tersebut jika tidak melaksanakan kewajiban untuk menindaklanjuti rekomendasi yang telah diterima. Konsekuensi tersebut tertuang pada Undang – Undang No 15 Tahun 2004 Pasal 20 ayat (3) yaitu pihak yang tidak menindaklanjuti rekomendasi akan mendapatkan sanksi administratif sesuai dengan ketentuan perundang – undangan di bidang kepegawaian. BPK akan memberitahukan hasil dari pemantauan atas tindak lanjut rekomendasi tersebut kepada lembaga perwakilan dalam hasil pemeriksaan semester.

Tindak lanjut hasil audit merupakan suatu upaya pengembalian atas temuan – temuan yang didapatkan pada proses audit kepada negara. Tentunya hal ini terdapat pengawasan baik dari BPK maupun dari KPK. Pengukuran

variabel ini merujuk pada penelitian Damiaty dan Rini (2016), Masyitoh,dkk (2015), sebagai berikut:

$$\frac{\text{Jumlah rupiah tindak lanjut pemeriksaan yang dilakukan pemerintah daerah}}{\text{Jumlah rupiah rekomendasi yang diberikan oleh BPK}}$$

## **B. Hasil Penelitian Yang Relevan**

Penelitian yang terkait dengan faktor – faktor yang mempengaruhi tingkat korupsi pada pemerintahan sudah dilakukan oleh beberapa peneliti sebelumnya. Berkembangnya permasalahan mengenai permasalahan korupsi di pemerintah daerah membuat penelitian ini dinilai penting untuk dikaji. Penelitian ini membahas mengenai tingkat korupsi pada pemerintah daerah menambahkan variabel opini audit, temuan audit, serta tindak lanjut hasil audit. Penelitian ini dilandasi oleh penelitian – penelitian terdahulu. Penelitian terdahulu dapat berguna sebagai bukti empiris dari penelitian ini. Beberapa penelitian terdahulu yang terkait dengan faktor – faktor yang mempengaruhi tingkat korupsi adalah sebagai berikut:

**Tabel II.1**  
**Tabel Literatur**

No	Judul Paper, Jurnal, dan Pengarang	Variabel	Metode	Hasil
1	<p><b>Judul :</b> Kajian empiris tingkat akuntabilitas pemerintah daerah dan kinerja penyelenggara pemerintah daerah terhadap tingkat korupsi pada kabupaten dan kota di Indonesia</p> <p><b>Jurnal :</b> Paradigma: Jurnal Masalah sosial, Politik dan Kebijakan, 18(2). pp. 29-40 ISSN 1410-3133</p> <p><b>Pengarang :</b> Sucahyo Heriningsih (2014)</p>	<p><b>Dependen :</b> Tingkat Korupsi di Pemerintah Daerah</p> <p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit</li> <li>2. Kelemahan SPI</li> <li>3. Ketaatan terhadap perundang – undangan</li> <li>4. Kinerja Penyelenggaraan Pemerintah Daerah</li> </ol>	<p><b>Populasi :</b> Kota dan Kabupaten yang memiliki indeks kinerja kunci tahun 2010 sebanyak 432 kabupaten dan kota serta kota dan kabupaten yang memiliki indek persepsi korupsi tahun 2010 sebanyak 36 kota dan kabupaten</p> <p><b>Sampel :</b> 36 kabupaten dan kota</p> <p><b>Data :</b> Sekunder <b>Sumber data :</b> BPS Indonesia, Perpustakaan data BPK</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>2. Tingkat kelemahan SPI tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>3. Tingkat ketaatan terhadap perundang – undangan tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>4. Kinerja penyelenggaraan pemerintah daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> </ol>
2	<p><b>Judul :</b> Analisis Hasil Audit Pemerintahan dan Tingkat Korupsi Pemerintahan Provinsi di Indonesia</p> <p><b>Jurnal :</b> Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis Vol. 4(1). 2017, pp 1-18</p> <p><b>Pengarang:</b> Liska Damiati dan Rini (2016)</p>	<p><b>Dependen:</b> Tingkat korupsi pemerintah daerah provinsi</p> <p><b>Independen:</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit</li> <li>2. Temuan audit</li> <li>3. Tindak lanjut hasil audit</li> </ol>	<p><b>Populasi :</b> Pemerintah provinsi di Indonesia dengan tahun anggaran 2011 – 2014</p> <p><b>Sampel :</b> 18 pemprov di Indonesia</p> <p><b>Data :</b> Sekunder <b>Sumber data :</b> Data jumlah korupsi dari Kejaksaan Agung RI</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit tidak berpengaruh negative terhadap tingkat korupsi</li> <li>2. Temuan audit tidak berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi</li> <li>3. Tindak lanjut hasil audit yang dilaksanakan oleh pemerintah provinsi berpengaruh negative terhadap tingkat korupsi</li> </ol>



3	<p><b>Judul :</b> Pengaruh transparansi dan akuntabilitas laporan keuangan Pemerintah daerah (lkpd) terhadap tingkat korupsi pemerintah Daerah (studi pada pemerintah kota se-sumatera)</p> <p><b>Jurnal :</b> JURNAL Akuntansi &amp; Keuangan Vol. 7, No.2, September 2016 Hal 137-154</p> <p><b>Pengarang :</b> Khairudin dan Rina Erlanda (2016)</p>	<p><b>Dependen:</b> Tingkat korupsi pemerintah daerah</p> <p><b>Independen:</b> 1. Transparansi laporan keuangan pemerintah daerah 2. Akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah</p>	<p><b>Populasi :</b> Pemerintah Kota se-Sumatera</p> <p><b>Sampel :</b> 15 Pemerintah Kota</p> <p><b>Data :</b> Sekunder</p> <p><b>Sumber Data :</b> webside pemkot se-Sumatera, LHP BPK RI, Indeks integritas nasional dari KPK</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Transparansi laporan keuangan pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi Pemerintah Daerah</li> <li>2. Akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah tidak berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi Pemerintah Daerah</li> </ol>
4	<p><b>Judul :</b> Pengaruh opini audit dan kinerja keuangan Pemerintah daerah terhadap tingkat korupsi Pemerintah daerah (studi empiris pada pemerintah kabupaten Dan kota di pulau jawa)</p> <p><b>Jurnal :</b> Buletin Ekonomi Vol. 11, No 1, April 2013 Hal 1-86</p> <p><b>Pengarang :</b> Suchyo Heriningsih dan Marita (2013)</p>	<p><b>Dependen :</b> Tingkat korupsi di pemerintah daerah</p> <p><b>Independen:</b> 1. Opini audit 2. Rasio kemandirian 3. Rasio aktivitas 4. Rasio pertumbuhan</p>	<p><b>Populasi :</b> 484 kabupaten dan kota di pulau Jawa</p> <p><b>Sampel :</b> 26 kabupaten dan kota</p> <p><b>Data :</b> sekunder</p> <p><b>Sumber data :</b> BPK dan BPS</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>2. Rasio kemandirian tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>3. Rasio aktivitas tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>4. Rasio pertumbuhan tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> </ol>
5	<p><b>Judul:</b> Pengaruh opini audit dan temuan audit terhadap tingkat korupsi ( Studi pada pemeritah daerah di Indonesia tahun 2016)</p> <p><b>Jurnal:</b> e-Proceeding of Management : Vol.4, No 2 Agustus 2017 ISSN : 2355-9357</p>	<p><b>Dependen:</b> Tingkat korupsi pemerintah daerah</p> <p><b>Independen:</b> 1 Opini audit 2 Temuan Audit</p>	<p><b>Populasi:</b> Pemerintah daerah di Indonesia</p> <p><b>Sampel :</b> 60 instansi pemerintah daerah yang masuk dalam survei integritas sektor publik KPK tahun 2013</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah</li> <li>2. Temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah</li> </ol>

	<p><b>Pengarang :</b> Nurul Husna dan Sri Rahayu (2017)</p>			
6	<p><b>Judul :</b> <i>Government Auditing and Corruption Control: Evidence from China's Provincial Panel Data</i></p> <p><b>Jurnal:</b> China Journal of Accounting Research 5(2012) 163-186</p> <p><b>Pengarang:</b> Jin Liu dan Bin Lin (2012)</p>	<p><b>Dependen:</b> Tingkat korupsi</p> <p><b>Independen:</b> 1. Temuan Audit 2. Tindak Lanjut hasil audit 3. Audit pemerintah</p>	<p><b>Populasi :</b> Pemerintah Provinsi di China tahun 1999 - 2008</p> <p><b>Sampel :</b> 31 provinsi di China</p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Temuan audit berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi di provinsi</li> <li>2. Tindak lanjut hasil audit berpengaruh negative terhadap tingkat korupsi di provinsi</li> <li>3. Audit pemerintah berpengaruh dalam mengurangi korupsi</li> </ol>
7	<p><b>Judul :</b> <i>Electoral Accountability and Corruption : Evidence from the Audits Of Local Governments</i></p> <p><b>Jurnal :</b> American Economic Review Vol. 101-No 4, Juni 2011 (pp 1274 – 1311)</p> <p><b>Pengarang :</b> Claudio Ferraz dan Frederico Finan (2011)</p>	<p><b>Dependen:</b> Korupsi</p> <p><b>Independen:</b> Peraturan pemilihan walikota</p>	<p><b>Sampel:</b> 26 kotamadya di Brazil</p>	<p>Peraturan yang ada dalam pemerintahan dapat meningkatkan akuntabilitas yang memiliki peran penting dalam mengurangi korupsi</p>

8	<p><b>Judul:</b> Dampak Desentralisasi Fiskal Terhadap Korupsi di Indonesia</p> <p><b>Jurnal:</b> Jurnal Borneo Administrator Volume 8 No.3 2012</p> <p><b>Pengarang:</b> Bambang Saputra (2012)</p>	<p><b>Dependen:</b> Tingkat Korupsi</p> <p><b>Independen:</b> Desentralisasi Fiskal</p>	<p><b>Populasi :</b> Seluruh kabupaten/kota di Indonesia</p> <p><b>Sampel:</b> 144 kabupaten/kota</p>	<p>Desentralisasi Fiskal berdampak negative terhadap tingkat korupsi</p>
---	--	---	---	--

Sumber : Data sekunder yang diolah, 2017

Berdasarkan tabel penelitian yang relevan diatas, peneliti – peneliti sebelum lebih terfokus pada populasi yang luas seperti provinsi ataupun kabupaten/kota seluruh Indonesia. Pengukuran terhadap tingkat korupsi pun lebih banyak menggunakan Indeks Persepsi Korupsi.

Oleh karena itu, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan wilayah populasi yang lebih kecil yaitu kabupaten/kota di Pulau Jawa . Selain itu data yang digunakan untuk mengukur tingkat korupsi yaitu dengan menggunakan data tindak pidana korupsi pada laporan tahunan KPK. Penelitian ini pun tetap mengacu pada penelitian sebelumnya dan variabel yang dipilih yaitu opini audit, temuan audit dan tindak lanjut atas hasil audit.

### C. Kerangka Teoritik

Berdasarkan hasil dari beberapa penelitian terdahulu, terdapat adanya ketidakkonsistenan dari hasil – hasil penelitian yang ada. Hal ini menunjukkan

bahwa perlu adanya penelitian lanjutan terhadap variabel opini audit, temuan audit dan tindak lanjut hasil audit.

### **1. Opini Audit dan Tingkat Korupsi**

Masyitoh dkk.,2015 melakukan penelitian mengenai opini audit, temuan audit, tindak lanjut hasil audit terhadap persepsi korupsi pemerintah daerah tingkat II. Pada penelitian tersebut menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi. Semakin baik opini audit yang diperoleh menunjukkan semakin rendahnya potensi korupsi di pemerintah daerah.

Algameta (2016) melakukan penelitian mengenai opini audit terhadap persepsi korupsi. Penelitian tersebut menghasilkan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi, dimana semakin baiknya opini audit yang di peroleh maka pemerintah daerah memiliki persepsi korupsi yang lebih rendah.

Rini dan Sarah (2014) juga melakukan penelitian mengenai opini audit terhadap korupsi di Indonesia. Penelitian ini menghasilkan bahwa adanya keterkaitan antara opini audit dengan kasus korupsi yang terjadi. Penelitian ini mengungkapkan sebagian besar kabupaten yang terdapat kasus korupsi memiliki opini tidak baik. Hal ini menunjukkan bahwa opini yang baik mengindikasikan bebas dari korupsi.

Pemeriksaan laporan keuangan dilaksanakan untuk memberikan pendapat/opini mengenai kewajaran atas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan. Opini audit atas laporan keuangan menunjukkan tingkat kewajaran dari

informasi yang disajikan serta tingkat akuntabilitas dari laporan keuangan. Hal tersebut diyakini akan memberikan kontribusi terhadap pengendalian praktik korupsi. Oleh karena itu, dapat diasumsikan bahwa opini audit berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah.

## **2. Temuan Audit dan Tingkat Korupsi**

Yuliyana dan Setyaningrum (2016) melakukan penelitian mengenai pengaruh penerapan e-government dan akuntabilitas terhadap persepsi korupsi. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa adanya pengaruh temuan audit atas kepatuhan terhadap perundang – undangan dan sistem pengendalian intern terhadap persepsi korupsi. Yuliana dan Setyaningrum (2016) menyatakan bahwa temuan audit berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi, dikarenakan temuan audit dapat mengindikasikan adanya korupsi.

Masyitoh dkk.,2015 pun ,menyatakan bahwa temuan atas ketidakpatuhan pada pada perundang – undangan berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi. Semakin banyaknya jumlah temuan audit ketidakpatuhan pada perundang – undangan maka akan menunjukkan persepsi korupsi yang lebih tinggi.

Penelitian yang dilakukan oleh Liu dan Lin (2012) pun menyatakan bahwa deteksi upaya penipuan yang didapatkan pada proses audit memiliki pengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Hal ini dapat diartikan bahwa semakin banyaknya temuan yang di dapatkan pada proses audit mengindikasikan banyaknya penyimpangan yang ada sehingga potensi adanya korupsi meningkat.

Temuan audit yang merupakan hasil dari pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang akan menunjukkan temuan audit mengenai pengendalian internal serta temuan ketidakpatuhan terhadap perundang -undangan. Hal tersebut menunjukkan bahwa temuan audit dapat digunakan untuk mendeteksi adanya tindak korupsi. Oleh karena itu, dapat diasumsikan bahwa temuan audit berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah.

### **3. Tindak Lanjut Hasil Audit dan Tingkat Korupsi**

Damiati dan Rini (2016) meneliti mengenai hasil audit terhadap tingkat korupsi pada pemerintah daerah provinsi. Penelitian tersebut menunjukkan bahwa tindak lanjut hasil audit berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Damiati dan Rini (2016) menyatakan bahwa semakin banyak tindak lanjut audit yang dilihat dari nilai perkapita yang diserahkan ke kas Negara, menyebabkan menurunnya tingkat korupsi.

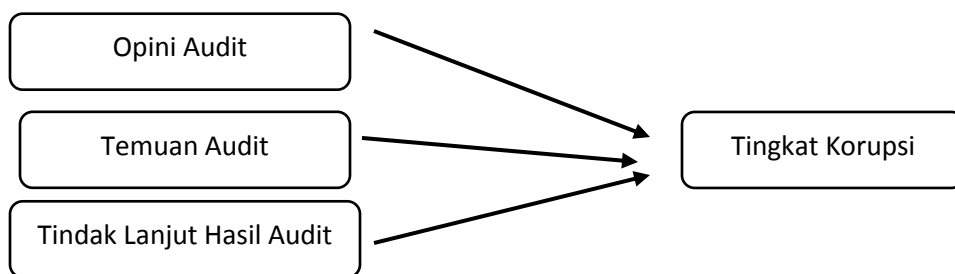
Pengaruh tindak lanjut hasil audit terhadap tingkat korupsi pun di dukung pula oleh penelitian Masyitoh dkk., 2015 serta Yuliyana dan Setyaningrum (2016) yang menyatakan bahwa tindak lanjut atas rekomendasi hasil audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi. Semakin banyaknya rekomendasi auditor yang ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah akan menunjukkan persepsi korupsi yang semakin rendah.

Liu dan Lin (2012) menyatakan pula bahwa upaya perbaikan dalam hal ini yaitu tindak lanjut atas hasil audit pun berpengaruh negatif pada tingkat korupsi.

Dalam penelitian tersebut memperlihatkan bahwa peran aktif pemerintah dalam memperbaiki sesuai dengan yang direkomendasikan oleh auditor mampu menurunkan angka terjadinya kasus korupsi.

Perbaikan dengan melaksanakan rekomendasi dari auditor setelah dilakukannya proses audit merupakan hal penting. Hal itu dikarenakan dengan melakukan perbaikan serta pembedulan tersebut akan menghentikan dan mencegah terulangnya kesalahan atas penyimpangan dan penyelewengan. Melaksanakan apa yang telah direkomendasikan oleh auditor merupakan perwujudan bahwa pemerintah daerah telah berupaya dalam memperbaiki kesalahan dalam pertanggung jawaban atas penyelenggaraan negara. Tindak lanjut hasil audit memiliki pengaruh terhadap korupsi. Dengan begitu, dapat diasumsikan bahwa tindak lanjut hasil audit berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah.

Dari beberapa uraian kerangka teoritis diatas dapat digambarkan kerangka pemikiran sebagai berikut:



**Gambar II. 1 Kerangka Pemikiran**

**Sumber : Data Diolah, 2017**

**Perumusan Hipotesis**

Dari dasar kerangka teoritik dan hasil penelitian yang relevan ini, maka penelitian ini merumuskan hipotesis sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>:** Opini Audit berpengaruh terhadap Tingkat Korupsi

**H<sub>2</sub>:** Temuan Audit berpengaruh terhadap Tingkat Korupsi

**H<sub>3</sub>:** Tindak Lanjut Hasil Audit berpengaruh terhadap Tingkat Korupsi