

## **Akuntabilitas, Monopoli dan Diskreasi pada Tingkat Korupsi (Studi Empiris Kementerian/Lembaga)**

*Accountability, Monopoly dan Discretion on Corruption Rate ( Empirical Study in Ministry/Agency )*

Bimo Seno dan Payamta

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret  
[bimoseno27@gmail.com](mailto:bimoseno27@gmail.com)

### **ABSTRACT**

*This study aims to test corruption theory by Robert Klitgaard through looking at the influence of financial accountability, administrative accountability, agency size, agency complexity, and the discretion of national strategic projects on corruption levels in ministries / institutions in Indonesia. Consecutively, the variables are proxied through BPK-RI audit opinion, accountability report evaluation result, budget realization, number of work units, number of strategic projects and number of corruption cases in 2012-2015. This study uses secondary data with 332 sample of ministries and institutions in Indonesia. The results show that agency size and agency complexity has a positive effect on corruption, while financial accountability, administrative accountability, and strategic project discretion do not affect corruption*

**Keyword:** *corruption, audit opinion, lapip, institution size, institutional complexity*

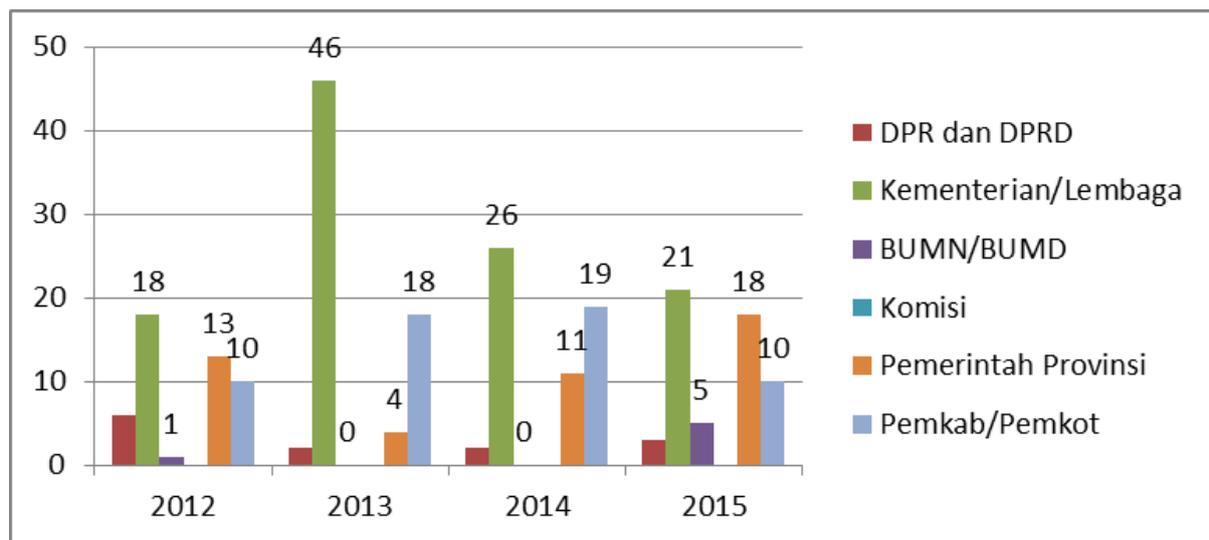
### **PENDAHULUAN**

Selama beberapa tahun terakhir, isu tingkat korupsi di Indonesia masih menjadi perhatian tidak hanya dari dalam negeri namun juga dunia internasional. Organisasi *Transparency International* pada tahun 2016 menyebutkan Indeks Persepsi Korupsi Indonesia berada di ranking 90 dari 176. Di samping itu, hasil survey yang dilakukan oleh *Transparency International* pada tahun 2013 diperoleh bahwa responden merasa pejabat publik/pegawai negeri sipil berada dalam urutan ketiga dalam melakukan tindakan korupsi (*Transparency International*, 2013). Data ini menunjukkan bahwa tingkat korupsi di lingkungan instansi pemerintahan memang sangat tinggi dan bisa mengakibatkan nilai kerugian negara yang cukup besar.

Masih rendahnya skor Indeks Persepsi Korupsi menunjukkan belum optimalnya penanganan korupsi di Indonesia. Hasil kajian penanganan kasus korupsi Indonesia *Corruption Watch (ICW)* menyatakan jumlah kasus korupsi sepanjang tahun 2016 yang ditangani oleh aparat penegak hukum sebanyak 482 kasus dengan jumlah tersangka sebanyak 1.101 orang. Selain itu jumlah kerugian negara akibat kasus korupsi sepanjang tahun 2016 sebesar 1.45 trilyun rupiah. serta jumlah kasus penyuapan sebesar 31 milyar rupiah (Indonesia Corruption Watch, 2017).

Data dari Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) yang disajikan di gambar 1 memperlihatkan jumlah kasus tindak pidana korupsi (TPK) selama tahun 2012-2015 cukup fluktuatif dan terbanyak terjadi di tingkat kementerian dan lembaga.

Gambar 1 Tindak Pidana Korupsi Berdasarkan Instansi



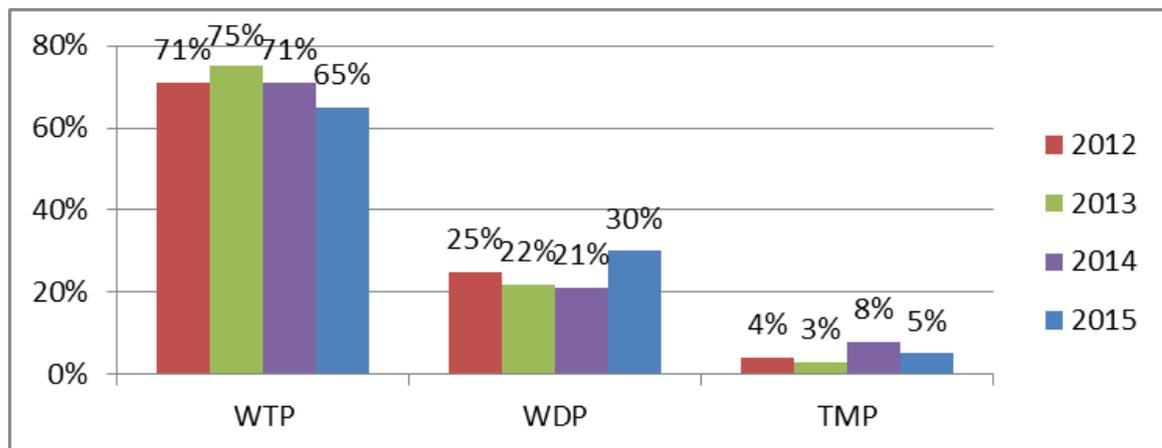
Sumber : Statistik acch.kpk.go.id (diolah)

Agar pemerintahan lebih berkualitas, harus ada upaya untuk memberantas korupsi dan pemborosan (Mardiasmo, 2009: 15-17). Upaya pemberantasan korupsi tidak bisa lepas dengan adanya peran dari institusi pemeriksa yang sangat dibutuhkan untuk mengurangi pemborosan, penyalahgunaan, dan kecurangan melalui pemeriksaan instansi sektor publik (Dwiputrianti, 2011). 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 (Kaufmann, Kraay, & Mastruzzi, 2006). Auditor sektor publik juga memiliki kontribusi utama dalam bentuk faktor psikologis kuat berupa efek gentar/*deterrence effect* untuk mencegah korupsi (Dye & Stapenhurst, 1998).

Menurut UU No. 15 tahun 2004 tentang Pemeriksaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara, pemeriksaan keuangan adalah pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah pusat dan pemerintah daerah yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) dalam rangka memberikan pernyataan opini atas laporan keuangan pemerintah. Opini atas laporan keuangan pemerintah dapat dikategorikan sebagai akuntabilitas keuangan (Afriyanti, Sabanu, & Noor, 2015). Pada periode 2012-2015 LKKL yang memperoleh opini WTP cenderung mengalami penurunan dari 71% pada tahun 2012 menjadi 65% pada tahun 2015. Penurunan opini WTP tersebut diiringi dengan kenaikan atas opini WDP, yaitu dari 25% pada tahun 2012 menjadi 30% pada tahun 2015. Selain itu, opini TMP masih tetap berada di bawah 10%. Perkembangan opini LKKL berdasarkan tingkat kementerian dan lembaga dari tahun 2012 sampai dengan 2015 dapat dilihat pada Gambar 2.

Fenomena yang menjadi sorotan adalah, ketika kecenderungan perkembangan jumlah Laporan Keuangan Kementerian/Lembaga (LKKL) yang memperoleh opini WTP dari BPK sama dengan kecenderungan jumlah kasus korupsi yang terjadi dalam periode yang sama. Oleh karena itu penelitian ini menggunakan opini audit untuk dilihat pengaruhnya terhadap tingkat korupsi.

Gambar 2 Opini LKKL tingkat kementerian dan lembaga (2012-2015)



Sumber : LHP atas LKPP 2012-2015

Penelitian sebelumnya terkait pengaruh opini audit terhadap korupsi sudah banyak dilakukan, namun tidak semua penelitian memiliki kesimpulan yang sama. Penelitian yang dilakukan oleh Masyitoh, Wardhani dan Setyaningrum (2015) dan Algameta (2012) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi. Hal tersebut berbeda dengan pendapat yang dikemukakan oleh Husna, Rahayu dan Triyanto (2017) dan Rini & Damiani (2017) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

Upaya anti-korupsi lainnya juga diungkapkan oleh Klitgaard (1998), dimana peranan masyarakat dalam mengawasi pemerintah harus ditingkatkan serta penguatan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik dalam rangka mengurangi korupsi juga diwujudkan melalui bentuk akuntabilitas administratif, dimana setiap tahunnya kementerian/lembaga diwajibkan untuk membuat Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) (Afriyanti et al., 2015). Penelitian sebelumnya terkait pengaruh LAKIP terhadap tingkat korupsi dilakukan oleh Nugroho (2016), yang menyatakan bahwa LAKIP berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Belum banyak penelitian yang menggunakan variabel LAKIP untuk dilihat pengaruhnya terhadap korupsi, sehingga diharapkan penelitian ini dapat mengisi *research gap* yang terjadi.

Setiap satuan kerja kementerian dan lembaga biasanya melakukan pengelolaan dan penggunaan anggaran yang berbeda-beda. Masing-masing kementerian dan lembaga juga memiliki jumlah satuan kerja yang berbeda-beda, ada kementerian dan lembaga yang memiliki banyak satuan kerja serta ada kementerian dan lembaga yang memiliki satuan kerja yang sedikit. Oleh karena itu penelitian ini menggunakan realisasi anggaran belanja dan jumlah satuan kerja sebagai ukuran dan kompleksitas suatu kementerian dan lembaga untuk dilihat pengaruhnya terhadap tingkat korupsi.

Pengaruh ukuran instansi terhadap korupsi merupakan faktor yang kontroversial (Liu & Lin, 2012). Penelitian sebelumnya oleh Liu & Lin (2012) dan Ali & Isse (2003) menyatakan bahwa ukuran instansi berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Namun, penelitian lain oleh Kotera, Okada, & Samreth (2012) dan Fisman & Gatti (2002) menyatakan ukuran instansi berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Penelitian sebelumnya tentang pengaruh kompleksitas instansi oleh Nurhasanah (2016)

menyatakan bahwa kompleksitas instansi tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi, sedangkan Rahayuningtyas & Setyaningrum (2018) dan Goel & Nelson (2010) menyatakan bahwa kompleksitas instansi berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi

Dalam rangka percepatan pelaksanaan Proyek Strategis Nasional (PSN) atau yang dahulu disebut Proyek Masterplan Percepatan dan Perluasan Pembangunan Ekonomi Indonesia (MP3EI), pemerintah saat ini mengarahkan semua instansi termasuk kementerian dan lembaga untuk mempercepat pelaksanaan proyek strategis nasional melalui banyak terobosan, termasuk melakukan diskresi untuk mengatasi masalah yang adalah dilapangan yang mendesak (Indonesia Corruption Watch, 2017). Pada umumnya korupsi bergantung kepada suatu diskresi. Pejabat dapat melakukan korupsi hanya jika memiliki sejumlah kelonggaran untuk membuat kebijakan (Glaeser & Goldin, 2006). Belum banyak penelitian yang menggunakan variabel diskresi pada Proyek Strategis Nasional untuk dilihat pengaruhnya terhadap korupsi, sehingga diharapkan penelitian ini dapat mengisi *research gap* yang terjadi.

### **Rumusan Masalah**

Pada penelitian ini, variabel dependen menggunakan operasionalisasi yang digunakan penelitian oleh Nurhasanah (2016). Penelitian ini juga menggunakan operasionalisasi atas variabel independen dari berbagai sumber dan literatur ilmiah yang telah dipublikasi. Penelitian ini dilakukan karena maraknya kasus korupsi dalam pemerintahan. Penelitian ini juga ingin menguji faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat korupsi.

## **LANDASAN TEORI**

### **Teori Korupsi**

Klitgaard (1998) mengatakan bahwa korupsi adalah penyalahgunaan jabatan untuk tujuan tidak resmi. Jenis-jenis tindakan korupsi mencakup namun tidak terbatas pada penyuaipan, pemerasan, pengaruh penjawakan, nepotisme, kecurangan, penggunaan "uang pelicin" (uang yang dibayarkan kepada pejabat pemerintah untuk mempercepat penyelesaian masalah bisnis dalam yurisdiksi mereka), dan penggelapan. Klitgaard juga merumuskan korupsi itu sebagai korupsi (C) adalah sama dengan monopoli (M) ditambah dengan diskresi (D) dikurangi akuntabilitas (A). rumus tersebut secara matematis dituliskan sebagai:

$$C = M + D - A$$

Seseorang akan cenderung menemukan korupsi ketika sebuah organisasi atau seseorang memiliki kekuasaan monopoli atas barang atau pelayanan, memiliki diskresi/kewenangan untuk memutuskan siapa yang akan menerimanya dan berapa banyak orang itu akan mendapatkannya, serta tidak dapat dipertanggungjawabkan. Penyebab terjadinya korupsi secara berurutan menurut Javaid (2010) adalah sebagai berikut: Kurangnya akuntabilitas, Gaji yang rendah, Monopoli Kekuasaan, Wewenang memberikan diskresi, Kurangnya transparansi, Kekuatan orang yang berpengaruh, dan Pengaturan dan birokrasi yang bertele-tele.

### **Akuntabilitas**

Definisi Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban kepada masyarakat atas semua kegiatan yang dilakukan (Mardiasmo, 2009: 18). Akuntabilitas juga menyiratkan bahwa individu dan organisasi yang bertanggung jawab atas kinerja, diukur seobjektif mungkin

(Cheema, 2005:51). Dimensi akuntabilitas dapat dibedakan menjadi 3 dimensi yaitu (Cheema, 2005:51) : (1) Akuntabilitas politik: metode-metode untuk memberikan sanksi maupun hadiah kepada siapapun yang memegang jabatan publik melalui sebuah sistem *checks and balances* diantara eksekutif, legislatif dan yudikatif secara terbuka dan rutin dilakukan. (2) Akuntabilitas keuangan: sebuah kewajiban dari seseorang yang mengelola sumber daya, badan publik, atau suatu jabatan untuk melaporkan penggunaan sumber daya secara aktual. (3) Akuntabilitas administratif: tersedianya sistem pengendalian internal pemerintahan dalam bentuk standar pelayanan publik, insentif, kode etik, dan tinjauan administratif.

## Opini Audit

Mardiasmo (2009: 161) mengatakan bahwa salah satu tujuan dan fungsi laporan keuangan pemerintahan secara umum adalah akuntabilitas. Laporan keuangan digunakan sebagai bentuk pertanggungjawaban kepada publik Selain itu *Governmental Accounting Standards Boards (Governmental Accounting Standard Board, 1999)* menyatakan bahwa akuntabilitas merupakan dasar sekaligus tujuan dari pelaporan keuangan di pemerintahan.

Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara menyatakan bahwa Opini adalah pernyataan profesional dari pemeriksa yang berisi kesimpulan atas hasil pemeriksaan yang berkaitan dengan tingkat kewajaran informasi dalam laporan keuangan. Opini atas laporan keuangan pemerintah dapat dikategorikan sebagai akuntabilitas keuangan (Afriyanti et al., 2015). Sehingga dapat disimpulkan bahwa opini audit dapat dijadikan ukuran seberapa akuntabel suatu pemerintahan dalam memberikan informasi atas penggunaan sumber daya keuangan.

Terdapat empat macam opini audit yaitu: (1) Wajar Tanpa Pengecualian (*Unqualified Opinion*) yaitu laporan keuangan telah sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku dan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material. (2) Wajar Dengan Pengecualian (*Qualified Opinion*) yaitu laporan keuangan telah sesuai dengan standar akuntansi dan disajikan secara wajar dalam semua hal yang material, kecuali dampak hal-hal yang berhubungan dengan yang dikecualikan. (3) Tidak Wajar (*Adverse Opinion*) yaitu laporan keuangan tidak disajikan secara wajar posisi keuangan berdasarkan Standar Akuntansi. (4) Menolak Memberikan Pendapat atau Tidak Dapat Menyatakan Pendapat (*Disclaimer Opinion*) yaitu laporan keuangan tidak dapat diyakini kewajarannya. Hal ini disebabkan karena adanya pembatasan lingkup pemeriksaan.

## LAKIP

LAKIP adalah Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintahan. LAKIP merupakan produk akhir dari Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) yang menggambarkan kinerja yang dicapai oleh suatu instansi pemerintah atas pelaksanaan program dan kegiatan yang dibiayai APBN/APBD. LAKIP dapat dikategorikan sebagai akuntabilitas administratif (Afriyanti, et al., 2015). Penyusunan LAKIP berdasarkan siklus anggaran yang berjalan selama 1 tahun. Dalam pembuatan LAKIP suatu instansi pemerintah harus dapat menentukan besaran kinerja yang dihasilkan secara kuantitatif yaitu besaran dalam satuan jumlah atau persentase. LAKIP bermanfaat karena bisa menjadi bahan evaluasi terhadap suatu instansi pemerintah selama 1 tahun anggaran. LAKIP lahir dari Inpres No.7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah dimana didalamnya disebutkan mewajibkan setiap Instansi Pemerintah sebagai unsur penyelenggara Pemerintahan untuk

mempertanggungjawabkan pelaksanaan tugas pokok, dipandang perlu adanya pelaporan akuntabilitas kinerja instansi Pemerintah.

## Diskresi

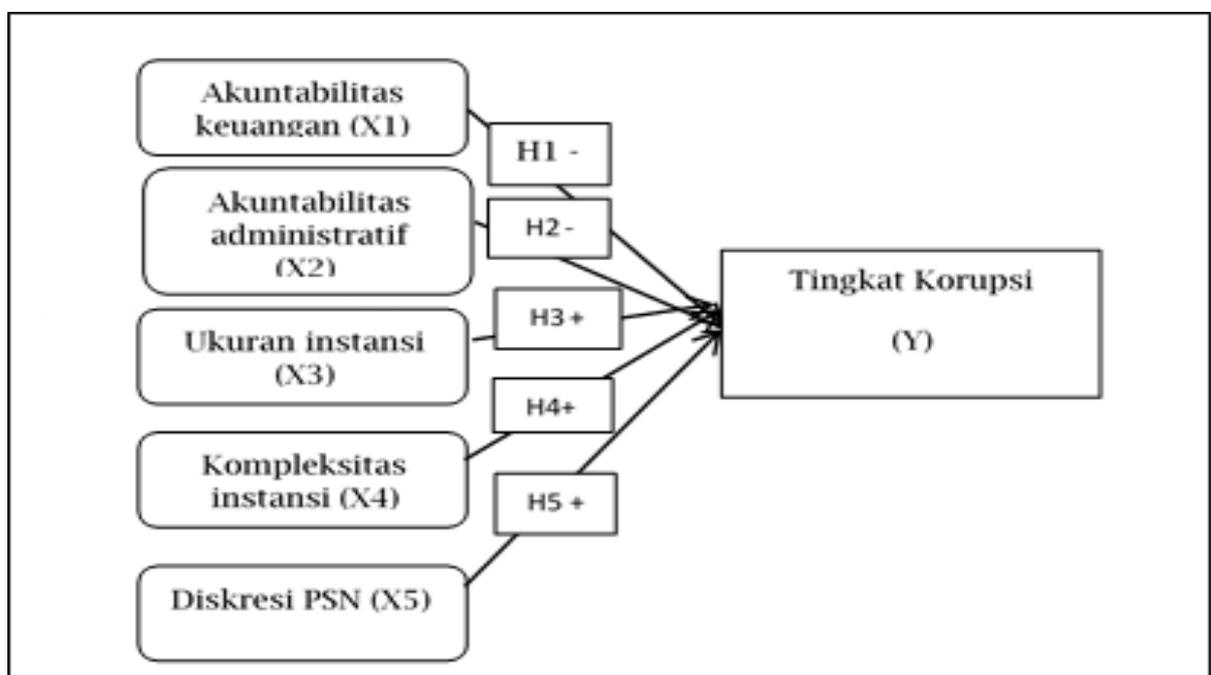
Susilo (2015) mengatakan diskresi keputusan atau tindakan pejabat publik dimaknai dalam persepektif hukum administrasi negara, merupakan pengecualian dari adanya asas legalitas. Akan tetapi, tetap berpedoman pada kewenangan yang telah ditentukan dalam peraturan perundang-undangan, meskipun kewenangan dalam peraturan tersebut bersifat multi tafsir, atau dalam kondisi tertentu maupun keadaan mendesak pejabat publik diwajibkan memberikan solusi terhadap suatu permasalahan, dan dapat juga dikarenakan adanya stagnasi pemerintahan, dengan mengacu pada terwujudnya kepastian hukum dan dilakukan demi kepentingan umum.

## Kerangka Pemikiran

Rumus korupsi oleh Robert Klitgaard menyebutkan bahwa korupsi (C) adalah sama dengan monopoli (M) ditambah dengan diskresi (D) dikurangi akuntabilitas (A). Monopoli dalam penelitian ini dijelaskan melalui ukuran instansi dan kompleksitas instansi. Diskresi dijelaskan melalui diskresi pada Proyek Strategis Nasional sedangkan akuntabilitas dijelaskan melalui akuntabilitas keuangan dan administratif. Penelitian ini akan melakukan pengujian untuk mengetahui sejauh mana akuntabilitas keuangan, akuntabilitas administratif, ukuran instansi, kompleksitas instansi, dan diskresi pada Proyek Strategis Nasional terhadap tingkat korupsi.

Hubungan antara-variabel-variabel yang digunakan untuk pengujian dalam penelitian ini dijelaskana dalam gambar 3.

Gambar 3 Kerangka Hipotesis



Sumber: diolah penulis

## **Perumusan Hipotesis**

### **Akuntabilitas Keuangan**

Opini audit adalah pernyataan profesional dari pemeriksa tentang tingkat kewajaran atas informasi yang dijelaskan pada laporan keuangan pemerintah. Opini atas laporan keuangan pemerintah dapat dikategorikan sebagai akuntabilitas keuangan (Afriyanti et al., 2015). Proses audit berperan penting karena dapat memberikan informasi atau mendeteksi kecurangan dan pelanggaran yang terjadi (Kaufman et al., 2006). Apabila opini audit suatu instansi itu baik, diharapkan juga akan mencegah kecurangan maupun pelanggaran yang mungkin terjadi. Hal ini didukung dengan penelitian Masyitoh et al. (2015) dan Algameta (2012) yang menunjukkan bahwa opini audit mempunyai pengaruh signifikan terhadap tingkat korupsi. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H<sub>1</sub>: Semakin baik akuntabilitas keuangan suatu instansi, akan semakin rendah tingkat korupsinya.

### **Akuntabilitas administratif**

Klitgaard (1998), mengungkapkan peranan masyarakat dalam mengawasi pemerintah harus ditingkatkan serta penguatan akuntabilitas publik. Akuntabilitas publik dalam rangka mengurangi korupsi juga diwujudkan melalui bentuk akuntabilitas administratif, dimana setiap tahunnya kementerian/lembaga diwajibkan untuk membuat Laporan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (LAKIP) (Afriyanti et al., 2015). Apabila publik dapat mengawasi kinerja instansi pemerintahan melalui media LAKIP, maka akan membantu upaya pemerintah dalam menekan tingkat korupsi. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Nugroho (2016), yang menyatakan bahwa LAKIP mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat korupsi. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H<sub>2</sub>: Semakin baik akuntabilitas administratif suatu instansi, akan semakin rendah tingkat korupsinya.

### **Ukuran Instansi**

Javaid (2010), menyebutkan bahwa salah satu penyebab korupsi adalah monopoli kekuasaan. Monopoli kekuasaan dapat dimaknai sebagai besarnya anggaran yang dikuasai dan dibelanjakan oleh suatu kementerian dan lembaga. Oleh karena itu, semakin besar anggaran yang dikelola dan digunakan akan menimbulkan kemungkinan terjadinya korupsi. Hal ini didukung penelitian sebelumnya oleh Liu & Lin (2012) dan Ali & Isse (2003) menyatakan bahwa ukuran instansi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat korupsi. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H<sub>3</sub>: Semakin besar ukuran suatu instansi, maka akan menyebabkan semakin tingginya tingkat korupsi.

### **Kompleksitas Instansi**

Javaid (2010), menyebutkan bahwa salah satu penyebab korupsi adalah besarnya

monopoli kekuasaan. Monopoli dapat dimaknai juga sebagai banyaknya bidang yang diurus oleh suatu kementerian dan lembaga, sehingga pengawasan semakin sulit untuk dilakukan dan menimbulkan kemungkinan terjadinya korupsi. Hal ini didukung penelitian sebelumnya Rahayuningtyas & Setyaningrum (2018) dan Goel & Nelson (2010) menyatakan bahwa kompleksitas instansi mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat korupsi. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H<sub>4</sub>: Semakin kompleks suatu instansi, maka akan menyebabkan semakin tingginya tingkat korupsi.

### **Diskresi PSN**

Javaid (2010), menyebutkan bahwa salah satu penyebab korupsi adalah wewenang memberikan diskresi. Terdapat dua hal tentang diskresi yang berpotensi menjadikan Proyek Strategis Nasional (PSN) sebagai proyek rawan korupsi. Pertama, penggunaan diskresi yang tidak diawasi dengan baik. Kedua, penyalahgunaan wewenang ditempatkan sebagai bagian dari diskresi (Indonesia Corruption Watch, 2017). Diskresi yang diberikan oleh kementerian dan lembaga yang bertanggung jawab mensukseskan Proyek Strategis Nasional (PSN) dapat menimbulkan celah untuk terjadinya korupsi. Berdasarkan hal tersebut, hipotesis yang diajukan yaitu:

H<sub>5</sub>: Semakin banyak PSN yang menjadi tanggung jawab kementerian dan lembaga terkait, akan menyebabkan semakin tingginya tingkat korupsi.

## **METODE PENELITIAN**

### **Metode Pengumpulan Data**

Populasi penelitian ini adalah kementerian dan lembaga (K/L) di Indonesia. Sampel dalam penelitian ini dipilih secara *purposive sampling*, yaitu K/L yang memiliki kriteria sesuai tujuan penelitian. Kriteria-kriteria yang dipakai untuk mengambil sampel penelitian yaitu: K/L yang memperoleh opini dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI), K/L yang LAKIP-nya telah dievaluasi oleh Kementerian Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi (Kemenpan-RB), dan Memiliki kelengkapan data dari tahun 2012-2015 yang diperlukan didalam penelitian.

Secara ringkas, pengambilan sampel hingga jumlah sampel akhir ditunjukkan dalam tabel 1.

Tabel 1 Pengambilan Sampel

No	Kriteria	Jumlah
1	Jumlah kementerian dan lembaga	87
2	Dikali: Jumlah Tahun	4
3	Ukuran Sampel Awal	348
4	Kementerian dan lembaga yang datanya tidak lengkap	(16)
5	Ukuran Sampel Akhir	332

Sumber: diolah penulis

Penelitian ini menggunakan data sekunder serta data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data tahun 2012-2015. Definisi variabel independen penelitian ini adalah Opini Audit BPK, Hasil evaluasi LAKIP, jumlah realisasi belanja K/L, Jumlah satuan kerja, Jumlah Proyek Strategis Nasional, dan Jumlah kasus tindak pidana korupsi sebagai variabel dependen. Adapun secara lebih rinci definisi, pengukuran dan sumber data masing-masing variabel pada penelitian ini disajikan dalam tabel 2.

Tabel 2 Operasionalisasi Variabel

No	Variabel	Jenis Variabel	Definisi	Skala	Sumber Data
1	Akuntabilitas Keuangan ( $X_1$ ) (Masyitoh et al., 2015)	Independen	Opini Audit BPK diukur dengan memberi skor: WTP=4, WDP=3, TW =2, TMP=1	Ordinal	LHP atas LKPP 2012-2015
2	Akuntabilitas Administratif ( $X_2$ ) (Afriyanti, Sabanu, & Noor, 2015)	Independen	Hasil evaluasi LAKIP diukur dengan memberi skor: AA=6, A=5, B=4, CC=3, C=2, D=1	Ordinal	<a href="http://evalrbkunwas.menpan.go.id">http://evalrbkunwas.menpan.go.id</a> (diakses tahun 2017)
3	Ukuran Instansi ( $X_3$ ) (Liu dan Lin, 2012)	Independen	Logaritma natural jumlah realisasi belanja K/L yang telah diaudit/audited	Rasio	LHP atas LKPP 2012-2015
4	Kompleksitas Instansi ( $X_4$ ) (Nurhasanah, 2016) Rahayuningtyas & Setyaningrum (2018)	Independen	Jumlah satuan kerja	Rasio	LHP atas LKPP 2012-2015
5	Diskresi PSN ( $X_5$ )	Independen	Jumlah Proyek Strategis Nasional yang menjadi tanggung jawab K/L	Rasio	Dokumen MP3EI dan <a href="https://kppip.go.id/">https://kppip.go.id/</a>
6	Tingkat Korupsi (Y) (Nurhasanah, 2016)	Dependen	Jumlah kasus tindak pidana korupsi	Rasio	Laporan Tahunan KPK 2012-2015

Sumber: diolah penulis

## Metode Analisis Data

Penelitian ini menggunakan analisis statistik deskriptif, pemilihan model, uji asumsi klasik dan pengujian hipotesis dengan menggunakan regresi data panel untuk menganalisis data. Program yang digunakan adalah *Program Eviews versi 10* untuk membantu dalam pelaksanaan analisis data dengan analisis regresi data panel. Statistik deskriptif digunakan untuk memberi gambaran dari variabel-variabel penelitian ini. Pemilihan model merupakan rangkaian uji awal untuk menentukan model mana yang terbaik untuk proses regresi selanjutnya. Terdapat tiga pilihan model yaitu *common effect*, *fixed effect* dan *random effect*.

Asumsi klasik yang akan diuji dalam penelitian ini adalah uji heteroskedastisitas dan multikolinearitas. uji heteroskedastisitas berupa uji glejser dengan meregresi nilai absolut residual (ABS\_RES) terhadap variabel independen. Jika signifikansinya di atas tingkat kepercayaan 5% berarti dapat disimpulkan tidak mengandung heteroskedastisitas (Ghozali, 2013:134-138).

Uji multikolinearitas bertujuan menguji apakah dalam model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel independen. Uji multikolinieritas dilakukan dengan menganalisis matrik korelasi variabel-variabel independen. Jika ada korelasi yang cukup tinggi ( $> 0,90$ ), maka hal ini merupakan indikasi adanya multikolinearitas (Ghozali, 2013: 103-104).

Pengujian hipotesis dilakukan melalui Uji F, Uji T dan Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ). Dalam penelitian ini digunakan acuan kesalahan senilai 5% dan 10% atau  $\alpha = 5\%$  dan  $\alpha = 10\%$ . Menurut Ghozali (2013: 98), Uji statistik F pada dasarnya menunjukkan apakah semua variabel independen yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel terikat. Uji t bertujuan untuk menguji apakah variabel independen secara parsial atau individual terhadap variabel dependen. Uji  $R^2$  digunakan untuk mengetahui seberapa jauh kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen. Tingkat ketepatan regresi dinyatakan dalam koefisien ( $R^2$ ) yang nilainya antara 0 - 1.

## Model Penelitian

Data panel merupakan sebuah set data yang berisi data sampel individu pada periode waktu tertentu. Pada data jenis ini peneliti mengumpulkan berbagai observasi menurut individu yang dikumpulkan selama beberapa waktu tertentu didalam sampel. Dengan kata lain, data panel merupakan gabungan antara data *time-series* dan data *cross-section* (Ekananda, 2016:1). Model *Pooled Least Square/Common Effect* yang akan diuji dalam penelitian ini adalah:

$$CORRUPT\_RATE_{i,t} = \alpha + \beta_1 AUOPI_{i,t} + \beta_2 LAKIP_{i,t} + \beta_3 GOV\_SIZE_{i,t} + \beta_4 GOV\_COMP_{i,t} + \beta_5 DISCRETION_{i,t} + e_{i,t}$$

Keterangan:

$CORRUPT\_RATE_{i,t}$  = Tingkat Korupsi (Y),  $\alpha$  = Konstanta,  $AUOPI_{i,t}$  = Akuntabilitas Keuangan (X1),  $LAKIP_{i,t}$  = Akuntabilitas Administratif (X2),  $GOV\_SIZE_{i,t}$  = Ukuran Instansi (X3),  $GOV\_COMP_{i,t}$  = Kompleksitas Instansi (X4),  $DISCRETION_{i,t}$  = Diskresi PSN (X5),  $\beta$  (1..5) = Koefisien regresi masing-masing variabel independen, e = Error term, t = Waktu, i = Entitas (Kementerian/Lembaga)

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

Dari hasil uji statistik deskriptif diperoleh sebanyak 332 data observasi yang berasal dari jumlah sampel akhir kementerian dan lembaga. Hasil uji ditunjukkan pada Tabel 3 untuk seluruh variabel yang digunakan dalam penelitian.

Tabel 3 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Variable	Mean	Median	Max	Min	Std.Dev	Mode
AUOPI	-	4,00	4	1	,661	4
LAKIP	-	3,000	6,0	1,0	,9656	3,0
GOV_SIZE	27,82	27,73	32,33	24,13	1,88	24,13
GOV_COMP	312,58	34,00	7011	1	848,15	1
DISCRETION	1,79	0,00	82	0	10,790	0
CORRUPT RATE	,4	0,00	10	0	1,218	0

Sumber: data diolah dari E-views

Berdasarkan tabel di atas, diketahui bahwa opini audit BPK memiliki nilai tengah 4 atau Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Selain itu sebagian besar kementerian dan lembaga telah mendapatkan opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Hal ini dilihat dari modus yang muncul adalah 4 (WTP). Hasil Evaluasi LAKIP memiliki nilai tengah 3, selain itu sebagian besar kementerian dan lembaga telah mendapatkan nilai CC yang berarti cukup memadai apabila dilihat dari modus yang muncul adalah 3. Nilai CC tersebut menandakan bahwa masih banyak kementerian dan lembaga yang perlu melakukan banyak perbaikan yang tidak mendasar dalam rangka meningkatkan akuntabilitas kinerjanya.

Nilai rata-rata realisasi anggaran belanja (ln) kementerian dan lembaga yang menjadi sampel adalah 27,82. Kementerian dan lembaga dengan realisasi anggaran belanja tertinggi yaitu kementerian Pekerjaan Umum (PU) pada tahun 2015. Sedangkan kementerian dan lembaga dengan realisasi anggaran belanja terendah adalah Sekretariat Jenderal Dewan Ketahanan Nasional pada tahun 2012. Jumlah satker kementerian dan lembaga memiliki nilai rata-rata 312,58, nilai tengah 34 serta standar deviasi variabel yang cukup besar yaitu 848,15. Hal tersebut menunjukkan bahwa jumlah satker antar kementerian dan lembaga sangat variatif jumlahnya namun kebanyakan hanya mempunyai satu satker saja. Hal tersebut ditunjukkan dari modus yang muncul adalah 1.

Jumlah proyek strategis nasional memiliki nilai tengah dan mode sebesar 0. Hal tersebut menunjukkan tidak semua kementerian dan lembaga memiliki tanggung jawab secara langsung terhadap proyek-proyek strategis nasional. Kementerian dan lembaga yang memiliki jumlah tanggung jawab terhadap proyek strategis nasional tertinggi adalah kementerian PU pada tahun 2014, hal ini terjadi karena kebanyakan dari proyek strategis nasional adalah proyek infrastruktur. Jumlah kasus tindak pidana korupsi memiliki nilai rata-rata sebesar 0,4, nilai tengah dan mode sebesar 0. Hal ini menunjukkan tidak semua kementerian dan lembaga memiliki kasus korupsi yang ditangani langsung oleh KPK karena diduga ditangani oleh aparat penegak hukum lainnya.

### **Chow Test - Likelihood Ratio**

Uji ini digunakan untuk memilih model yang terbaik antara *Common Effect* dan *Fixed Effect*. *Common effect* adalah struktur model dimana estimator akan menghasilkan *intercept* dan *slope* sama untuk setiap individu. Peneliti mengasumsikan tidak adanya heterogenitas dan mengasumsikan adanya dampak yang sama yang berlaku untuk semua individu. Model *Fixed Effect* adalah model yang memperhatikan adanya keberagaman individu, terutama pada variabel independen. Keberagaman individu ditangkap melalui *intercept* yang berbeda untuk setiap individu (Ekananda, 2016). Hipotesis uji ini adalah:

H : Jika nilai *P-value* > 0,05 estimasi lebih baik dengan *Common Effect*

H<sub>1</sub> : Jika nilai *P-value* < 0,05 estimasi lebih baik dengan *Fixed Effect*

Tabel 4 Hasil *Chow Test*

<b>Effects Test</b>	<b>Statistic</b>	<b>d.f.</b>	<b>Prob.</b>
Cross-section F	2.187691	(82,244)	0.0000
Cross-section Chi-square	182.974177	82	0.0000

Sumber: diolah dari E-views

Hasil uji yang disajikan dalam Tabel 4 menunjukkan bahwa nilai *P-value* Cross section F adalah < 0,05 maka tolak H<sub>0</sub>, sehingga H<sub>1</sub> diterima dan model yang terpilih adalah *Fixed Effect*.

### **Hausman Test**

Uji ini digunakan untuk memilih model yang terbaik antara *Fixed Effect* dan *Random Effect*. *Random Effect* adalah model yang mempertimbangkan kondisi acak (terdistribusi normal) antara rata-rata dengan karakteristik individu yang bersifat *random* (Ekananda, 2016). Hipotesis uji ini adalah:

H : Jika nilai *P-value* > 0,05 estimasi lebih baik dengan *Random Effect*

H<sub>1</sub> : Jika nilai *P-value* < 0,05 estimasi lebih baik dengan *Fixed Effect*

Tabel 5 Hasil *HausmanTest*

<b>Test Summary</b>	<b>Chi-Sq. Statistic</b>	<b>Chi-Sq. d.f.</b>	<b>Prob.</b>
Cross-section random	1.227853	5	0.9422

Sumber: diolah dari E-views

Hasil uji yang disajikan dalam Tabel 5 menunjukkan bahwa nilai *P-value* Cross-section random adalah > 0,05 maka H<sub>0</sub> diterima dan model yang terpilih adalah *Random Effect*. Secara keseluruhan dari kedua uji dapat disimpulkan model yang terpilih untuk tahap selanjutnya adalah model *Random Effect* tanpa harus dilakukan uji yang ketiga yaitu *Lagrange Multiplier (LM) Test*. *LM Test* merupakan uji yang dilakukan untuk membandingkan model mana yang terbaik antara *common effect* dan *random effect* (Greene,2003:298)

## Heteroskedasitas

Model *Pooled Least Square* atau *Common Effect* masih berpotensi untuk mengalami heteroskedasitas, karena masih menggunakan metode *Ordinary Least Squares* (OLS). Hasil dari *Hausman test* menunjukkan bahwa penelitian ini menggunakan model *Random Effect*. Model *Random Effect* menggunakan metode *Generalized Least Squares* (GLS) yang juga merupakan pengobatan/*remedy* pada regresi dengan metode OLS (Gujarati, 2004:396).

## Multikolinearitas

Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel 6.

Tabel 6 Matriks Korelasi Variabel Independen

	AUOPI	LAKIP	GOV_SIZE	GOV_COMP	DISCRETION
AUOPI	1.000000	0.161204	0.004237	0.033102	0.007253
LAKIP	0.161204	1.000000	0.275381	0.030110	0.077086
GOV_SIZE	0.004237	0.275381	1.000000	0.513349	0.313182
GOV_COMP	0.033102	0.030110	0.513349	1.000000	0.108960
DISCRETION	0.007253	0.077086	0.313182	0.108960	1.000000

Sumber: diolah dari E-views

Melihat hasil besaran korelasi antar variabel independen, hanya variabel ukuran instansi (GOV\_SIZE) yang mempunyai korelasi cukup tinggi dengan variabel kompleksitas Instansi (GOV\_COMP) dengan tingkat korelasi sebesar 0,513 atau sekitar 51%. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinearitas yang serius.

## Pengujian Hipotesis

Model regresi yang terbentuk adalah sebagai berikut:

$$\text{CORRUPT\_RATE} = -4,1548 + 0,1188 \cdot \text{AUOPI} - 0,0335 \cdot \text{LAKIP} + 0,1497 \cdot \text{GOV\_SIZE} + 0,0002 \cdot \text{GOV\_COMP} - 0,0085 \cdot \text{DISCRETION}$$

Hasil pengujian disajikan pada tabel 7. Uji F menunjukkan bahwa nilai F hitung 4,0635 dengan nilai sig sebesar 0,0014. Hal ini menunjukkan bahwa model tersebut dapat digunakan untuk memprediksi tingkat korupsi karena nilai sig. < alpha ( $\alpha = 5\%$ ). Dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara akuntabilitas keuangan, akuntabilitas administratif, ukuran instansi, kompleksitas instansi, dan diskresi PSN secara simultan terhadap tingkat korupsi. Dengan kata lain, akuntabilitas keuangan, akuntabilitas administratif, ukuran instansi, kompleksitas instansi, dan diskresi PSN berpengaruh signifikan terhadap tingkat korupsi.

Berdasarkan hasil uji signifikansi t di atas dapat disimpulkan bahwa dua dari lima variabel independen yang berpengaruh signifikan terhadap variabel tingkat korupsi yaitu ukuran instansi pada signifikansi 5% dan kompleksitas instansi pada signifikansi 10%. Sedangkan variabel akuntabilitas keuangan, akuntabilitas administratif, dan diskresi PSN tidak berpengaruh terhadap variabel tingkat korupsi,

Hasil uji R menunjukkan bahwa nilai  $R^2$  sebesar 0,0587 dan *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,0442. Hal tersebut berarti variabel independen hanya mampu menjelaskan variabel

dependen sebesar 4,42%. Hanya 4,42% variasi tingkat korupsi dapat dijelaskan oleh akuntabilitas keuangan, akuntabilitas administratif, ukuran instansi, kompleksitas instansi, diskresi PSN dan sisanya sebesar 95.58% dijelaskan oleh variable lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini. Hal ini menunjukkan bahwa elemen-elemen yang mendefinisikan korupsi sangat kompleks dan heterogen (Calderon & Álvarez-Arce, 2011).

Tabel 7 Hasil *Random Effect Model*

$CORRUPT\_RATE = -4.15483809593 + 0.118779225031*AUOPI - 0.033473612009*LAKIP + 0.149666397046*GOV\_SIZE + 0.000176356107084*GOV\_COMP - 0.00854545507728*DISCRETION$		
Variabel dependen : <i>CORRUPT_RATE</i>		
Variabel Independen	Koefisien	Signifikansi ( <i>one-tailed</i> )
C	-4.154838	0,0032
AUOPI	0.118779	0,1216
LAKIP	-0.033474	0,3441
GOV_SIZE	0.149666	0,0034
GOV_COMP	0.000176	0,0648
DISCRETION	-0.008545	0,1480
Weighted Statistics		
R-squared	0,0587	
Adjusted R-squared	0,0442	
F-statistic	4,0635	
Prob(F-statistic)	0,0014	

Sumber: diolah dari E-views

## Pembahasan Uji Hipotesis

### Pengaruh akuntabilitas keuangan terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga

Hasil pengujian regresi menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh signifikan dan arahnya positif terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga. Sehingga hipotesis ke-1 tidak berhasil didukung atau ditolak. Ditolaknya hipotesis peneliti disebabkan oleh opini audit yang berpredikat baik belum tentu menjadi jaminan bebasnya suatu kementerian dan lembaga dari korupsi. Hal ini disebabkan oleh tujuan audit atas laporan keuangan instansi pemerintah tidak ditujukan untuk mendeteksi terjadinya kecurangan (*fraud*), namun sebaiknya jika terjadi indikasi kecurangan material, prosedur audit yang dijalankan harus dapat mendeteksi kecurangan tersebut agar bisa ditindak lanjuti. Kegagalan BPK dalam mendeteksi terjadinya kasus korupsi pada instansi pemerintahan dapat dikategorikan sebagai kegagalan dalam mengelola risiko deteksi. Semakin baik BPK mengelola risiko deteksi maka semakin tinggi kemungkinan bahwa opini WTP yang diberikan menjamin tidak

terjadinya tindak pidana korupsi pada instansi pemerintah (BPKP, 2014). Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Masyitoh et al. (2015) dan Algameta (2012) menyatakan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap persepsi korupsi. Di sisi lain, penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Husna et al. (2017) dan Rini & Damiati (2017) yang menyatakan bahwa opini audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

### **Pengaruh akuntabilitas administratif terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga**

Hasil pengujian regresi menunjukkan bahwa variabel akuntabilitas administratif tidak berpengaruh signifikan dan arahnya negatif terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga tersebut. Sehingga hipotesis ke-2 tidak berhasil didukung atau ditolak. Ditolaknya hipotesis peneliti disebabkan oleh LAKIP selama ini dibuat hanya formalitas dan seringkali tidak dikomunikasikan ke masyarakat. Terdapat juga indikasi LAKIP belum dibuat secara benar jika dilihat dari mayoritas hasil evaluasi LAKIP kementerian dan lembaga yang hanya bernilai CC (cukup memadai). Apabila LAKIP dibuat secara benar dan dikomunikasikan secara luas, LAKIP dapat menjadi media akuntabilitas publik dan partisipasi pengawasan oleh masyarakat yang merupakan instrumen penting dari berbagai upaya pemberantasan korupsi. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nugroho (2016), yang menyatakan bahwa LAKIP berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

### **Pengaruh ukuran instansi terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga**

Hasil pengujian regresi menunjukkan variabel ukuran instansi berpengaruh signifikan ( $\alpha = 5\%$ ) dan arahnya positif terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga tersebut. Dengan kata lain, semakin besar ukuran instansinya, maka semakin tinggi tingkat korupsi instansi tersebut sehingga hipotesis ke-3 berhasil didukung. Hal tersebut dapat dijelaskan dengan semakin banyaknya realisasi belanja maka akan semakin besar potensi penyalahgunaan yang terjadi, dan pada akhirnya mengakibatkan tingkat korupsi semakin tinggi. Hasil penelitian ini tidak mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Kotera et al. (2012) dan Fisman & Gatti (2002), yang menyatakan bahwa ukuran instansi berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi. Di sisi lain, penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Liu & Lin (2012) dan Ali & Isse (2003) yang menyatakan bahwa ukuran instansi berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi.

### **Pengaruh kompleksitas instansi terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga**

Hasil pengujian regresi menunjukkan variabel kompleksitas instansi berpengaruh signifikan ( $\alpha = 10\%$ ) dan arahnya positif terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga tersebut. Sehingga hipotesis ke-4 berhasil didukung. Hal ini disebabkan karena dalam sebuah organisasi yang kompleks, sistem kompensasi dan pengawasan akan menjadi tidak sepenuhnya efisien (Calderon & Álvarez-Arce, 2011). Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Rahayuningtyas & Setyaningrum (2018) dan Goel & Nelson (2010), yang menyatakan bahwa kompleksitas instansi berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Di sisi lain, penelitian ini tidak

mendukung hasil penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Nurhasanah (2016) yang menyatakan bahwa kompleksitas tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

### **Pengaruh diskresi PSN instansi terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga**

Hasil pengujian regresi menunjukkan diskresi Proyek Strategis Nasional tidak berpengaruh signifikan dan arahnya negatif terhadap tingkat korupsi di kementerian dan lembaga tersebut. Sehingga hipotesis ke-5 tidak berhasil didukung. Hasil ini tidak mendukung pernyataan Klitgaard (1998) yang menyatakan bahwa diskresi mendorong terjadinya korupsi. Hal ini dimungkinkan karena indikasi penyalahgunaan wewenang diskresi masih bersifat potensi dan akan diselesaikan terlebih dahulu melalui ranah administrasi pemerintahan. Apabila indikasi tersebut cukup kuat, maka baru dilanjutkan kepada aparat penegak hukum termasuk KPK. Selama batasan dan kejelasan penggunaan diskresi belum dilakukan, maka diskresi bisa dijadikan “pelindung” oleh para pemburu rente dalam proyek strategis nasional (Indonesia Corruption Watch, 2017).

## **KESIMPULAN DAN SARAN**

### **Kesimpulan**

Penelitian ini mengatakan ukuran instansi dan kompleksitas instansi berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Disisi lain, akuntabilitas keuangan, akuntabilitas administratif, dan diskresi PSN tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi. Implikasinya kementerian dan lembaga yang memiliki ukuran besar harus memberikan prioritas peningkatan kapabilitas aparat pengawas intern pemerintah (APIP) serta perbaikan sistem pengendalian intern pemerintah agar dapat mencegah dan mengurangi jumlah kasus korupsi. Selain itu kementerian dan lembaga yang memiliki struktur organisasi kompleks harus melakukan perampingan organisasi.

Penelitian ini, teori korupsi oleh Robert Klitgaard hanya sebagian yang terbukti benar, yaitu bagian monopoli kekuasaan. Akuntabilitas tidak berpengaruh signifikan dapat disebabkan oleh banyaknya korupsi yang terjadi, sehingga menyebabkan moral masyarakat menjadi rusak. Kerusakan moral diawali dengan menganggap bahwa korupsi adalah hal yang biasa sehingga terciptanya sistem yang korup, baik itu ditataran pemerintah maupun juga masyarakat (Klitgaard, 2000). Selama ini akuntabilitas juga hanya ditujukan sesama internal pemerintahan saja. Pentingnya peran akuntabilitas publik dan partisipasi masyarakat dalam pemberantasan korupsi juga belum mendapat perhatian di Indonesia (Kurniawan, 2009). Selain itu, tidak berpengaruhnya diskresi dapat disebabkan oleh masalah lemahnya APIP dalam melakukan pengawasan dan belum adanya kesamaan pemahaman terkait diskresi dan hukum yang akan diberlakukan apabila ada penyalahgunaan (Lembaga Administrasi Negara, 2016).

### **Keterbatasan**

Keterbatasan penelitian ini terkait dengan jumlah korupsi yang diduga berjumlah kurang mewakili karena hanya mengambil kasus yang ditangani KPK, dimana masih ada penindakan kasus korupsi yang ditangani oleh Kejaksaan dan Kepolisian. Penelitian ini menghadapi kendala untuk mendapatkan data kasus korupsi rinci yang ditangani Kejaksaan Republik Indonesia dan Kepolisian, sehingga hanya mendapatkan data kasus korupsi KPK. Untuk peneliti selanjutnya disarankan mampu mengembangkan model penelitian ini dengan sampel yang lebih besar, menggunakan pengukuran dimensi

akuntabilitas lain seperti akuntabilitas politik atau proksi akuntabilitas serta diskresi lainnya, maupun menggunakan data kasus korupsi yang lebih lengkap.

## DAFTAR PUSTAKA

- Afriyanti, D., Sabanu, H. G., & Noor, F. 2015. Penilaian Indeks Akuntabilitas Pemerintah. *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 21-42.
- Algameta, M. F. 2016. Pengaruh Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Lkpd) Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah Di Indonesia. *Skripsi Universitas Muhammadiyah Yogyakarta*.
- Ali, A. M., & Isse, H. S. 2003. Determinants Of Economic Corruption : A Cross-Country Comparison. *Canto Journal* 22, 449-466.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. 2016. *Hubungan Opini BPK atas Lapkeu Daerah Dengan Terjadinya Penyimpangan Kasus Korupsi*. Jakarta: Pusat Penelitian dan Pengembangan Pengawasan.
- Calderón, R., & Álvarez-Arce, J. L. 2011. Corruption, Complexity And Governance: The Role Of Transparency In Highly Complex Systems. *Corporate Ownership & Control / volume 8, issue 3*, 245-257.
- Cheema, G. S. 2005. *Building Democratic Institutions: Governance Reform in Developing Countries*. Bloomfield: Kumarian Press.
- Dwiputrianti, S. 2011. 'How Effective is the Indonesian External Public Sector Auditing Reports Before and After the Audit Reform for Enhancing the Performance of Public Administration. *The International Review of Public Administration (IRPA)*.
- Dye, K. M., & Stapenhurst, R. 1998. Pillars of Integrity: The Importance of Supreme Audit Institutions in Curbing Corruption. *The Economic Development Institute of the World Bank*.
- Ekananda, M. 2016. *Analisis Ekonometrika Data Panel*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Fisman, R., & Gatti, R. 2002. Decentralization and Corruption: Evidence Across Countries. *Journal of Public Economics* 83, 325-345.
- Ghozali, I. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Yogyakarta: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Glaeser, E. L., & Goldin, C. 2006. Corruption and Reform, Lessons from America's Economic History. *National Bureau of Economic Research Report*.
- Goel, R. K., & Nelson, M. A. 2010. Decentralization of the Size and Scope of Local Governments and Corruption. *Working Papers CEB from Universite Libre de Bruxelles, No 10-031*.
- Governmental Accounting Standard Board. 1999. "Concepts Statement No. 1: Objectives of Financial Reporting" . *Governmental Accounting Standards Series Statement No. 34: Basic Financial Statements and Management's Discussion and Analysis for State and Local Governments*. Norwalk.
- Gujarati, D. N. 2004. *Basic Econometrics, 4th Edition*. New York: McGraw Hill.
- Husna, N., Rahayu, S., & Triyanto, D. N. 2017. Pengaruh Opini Audit dan Temuan Audit Terhadap Tingkat Korupsi (Studi Pada Pemerintah Daerah Di Indonesia Tahun 2016). *e-Proceeding of Management : Vol.4, No.2* , 1637.
- Indonesia Corruption Watch. 2017. Gagalnya Reformasi Birokrasi dan Berkembangnya Fenomena Local Elite Capture. *Kajian Tren Penanganan Kasus Korupsi Tahun 2016*.
- Indonesia Corruption Watch. 2017, April 8. *Korupsi Proyek Strategis*. Retrieved Januari 2,

- 2018, from Indonesia Corruption Watch:  
<https://antikorupsi.org/en/news/korupsi-proyek-strategis>
- Javaid, U. 2010. Corruption and Its Deep Impact On Good Governance In Pakistan. *Pakistan Economic and Social Review*,1, 123-134.
- Kaufmann, D., Kraay, A., & Mastruzzi, M. 2006. Measuring Corruption: Myths and Realities. *The World Bank*.
- Khairudin, & Erlanda, R. 2016. Pengaruh Transparansi Dan Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah (Studi Pada Pemerintah Kota Se-Sumatera). *Jurnal Akuntansi & Keuangan Vol. 7, No. 2*, 137-154.
- Klitgaard, R. 1998. International Cooperation Against Corruption. *International Monetary Fund Finance & Development Volume 35, Number 1*.
- Klitgaard, R. t. 2000. Subverting Corruption. *International Monetary Fund Finance & Development, Volume 37, Number 2*.
- Komisi Pemberantasan Korupsi. 2017, November 30. *TPK Berdasarkan Instansi*. Retrieved January 2018, 2, from Anti-Corruption Clearing House: <https://acch.kpk.go.id/id/statistik/tindak-pidana-korupsi/tpk-berdasarkan-instansi>
- Kotera, G., Okada, K., & Samreth, S. 2012. Government size, democracy, and corruption: An empirical investigation. *Economic Modelling* 29, 2340-2348.
- Kurniawan, T. 2009. Peranan Akuntabilitas Publik dan Partisipasi Masyarakat dalam Pemberantasan Korupsi di Pemerintahan. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Organisasi, Vol.16, No.2*, 116-121.
- Lembaga Administrasi Negara. 2016. Diskresi: Instrumen Penting Untuk Akselerasi Pembangunan dan Pelayanan Publik. *Policy Brief No 2*.
- Liu, J., & Lin, B. 2012. Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research* 5, 163-186.
- Mardiasmo. 2009. *Akuntansi Sektor Publik*. Yogyakarta: ANDI.
- Masyitoh, R. D., Wardhani, R., & Setyaningrum, D. 2015. Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Persepsi Korupsi pada Pemerintah Daerah Tingkat II Tahun 2008-2010. *Jurnal SNA XVIII*.
- Nugroho, W. S. 2016. Pengaruh Desentralisasi Fiskal, Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah (Studi Tahun 2012-2013). *Skripsi Universitas Sebelas Maret*.
- Nurhasanah. 2016. Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, Karakteristik Instansi dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kementerian/Lembaga). *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 27-48.
- Rahayuningtyas, D. P., & Setyaningrum, D. 2017. Pengaruh Tata Kelola Dan E-Government Terhadap Korupsi. *Ekuitas: Jurnal Ekonomi dan Keuangan Vol 1, No 4*, 431-450.
- Republik Indonesia. 1999. Inpres No. 7 Tahun 1999 tentang Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta: Negara Republik Indonesia.
- Republik Indonesia. 2004. Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Jakarta: Negara Republik Indonesia.
- Rini, R., & Damiati, L. 2017. Analisis Hasil Audit Pemerintahan dan Tingkat Korupsi di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi dan Bisnis Vol. 4(1)*, 73-90.
- Susilo, A. B. 2015. Makna dan Kriteria Diskreasi Keputusan Dan/Atau Tindakan Pejabat

Publik Dalam Mewujudkan Tata Pemerintahan Yang Baik. *Jurnal Hukum dan Peradilan, Volume 4, Nomor 1*, 133-152.

Transparency International. 2013. Global Corruption Barometer 2013. *Global Corruption Barometer*, 16.