

PENGARUH AKUNTABILITAS LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH (LKPD) TERHADAP TINGKAT KORUPSI PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA: STUDI KASUS PADA PEMERINTAH KABUPATEN BATANG

Suci Anggun Sari

Trijatmiko Wahyu Prabowo¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro

ABSTRACT

This study aims to test empirically the effect of local government financial reports accountability (LKPD) to the level of corruption in local government. Local government financial reports accountability (LKPD) based on the results of the inspection of the financial report by BPK that consists of a system of internal control and compliance with laws and regulations. Data were collected using questionnaire survey. The questionnaires were delivered to 175 employes of local government unit (SKPD) Semarang Regency specifically at financial/accounting departement. A total of 175 questionnaires 125 were returned and 120 can be processed. There are two hypotheses that were tested by using multiple regression analysis. The results of the analysis showed that the internal control system (SPI) that can effectively reduce the level of corruption. Meanwhile, compliance with the regulations does not affect to the level of corruption.

Keywords: accountability of local government financial reports, internal control systems, compliance with laws and regulations, the level of local government corruption

PENDAHULUAN

Otonomi daerah merupakan perwujudan dari Undang-undang Nomor 22 Tahun 1999 tentang Pemerintah Daerah yang disempurnakan dengan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah. Otonomi daerah memasrahkan kewenangan daerah otonom guna mengatur dan mengurus hajat masyarakat setempat menurut prakarsa sendiri berdasarkan aspirasi masyarakat selaras dengan kebijakan perundang-undangan. Pada dasarnya, desentralisasi merupakan misi utama otonomi daerah (Mardiasmo, 2009). Namun, tidak bisa dipungkiri bahwa dengan adanya otonomi daerah telah banyak terjadi kasus-kasus korupsi terungkap dan terjadi di daerah (Heriningsih, 2014).

Terjadinya kasus korupsi di daerah khususnya di Jawa Tengah cukup memprihatinkan. Ketua Bidang Korupsi Politik dan Anggaran, Komite Penyelidik Pemberantasan Korupsi Kolusi dan Nepotisme (KP2KKN), Ronny Maryanto (2017) mengatakan selama kurun waktu 1999-2017, kepala daerah maupun wakil kepala daerah yang terjerat dalam pusaran kasus korupsi di Jawa Tengah berjumlah 32 (25 September 2017). Banyaknya kepala daerah yang terjerat kasus korupsi di Jawa Tengah adalah hanya sebagai contoh dari beberapa kasus korupsi yang terjadi di daerah, yang kemungkinan terjadi karena adanya pergeseran kekuasaan pusat ke daerah.

Tindak kejahatan korupsi, membuat masyarakat Indonesia kehilangan kepercayaan terhadap pemerintah. Mewujudkan *good governance* atau yang biasa didefinisikan sebagai suatu pemerintah yang bersih dan berwibawa serta merupakan salah satu upaya mengembalikan kepercayaan rakyat terhadap pemerintah (Arja Sadjiarto, 2000). Arie Soelendro menyatakan, unsur-unsur utama upaya perwujudan *good governance* ini yaitu keterbukaan (*transparency*), kewajaran (*fairness*), tanggung jawab (*responsibility*), dan akuntabilitas (*accountability*).

Upaya konkret dalam aktualisasi akuntabilitas serta transparansi pemanfaatan keuangan pemerintah daerah, diperlukan pengungkapan laporan pertanggungjawaban berwujud laporan

¹ Corresponding author

keuangan. Hal ini selaras dengan pernyataan Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 tentang Pemerintah Daerah.

Mardiasmo (2009), menjelaskan bahwa akuntabilitas publik adalah kewajiban pihak pemegang amanah (pemerintah) untuk memberikan pertanggungjawaban, menyajikan, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah (masyarakat) yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut. Pendapat Mardiasmo tentang akuntabilitas dalam konteks organisasi sektor publik mengandung arti bahwa dalam pengelolaan pemerintah daerah terdapat hubungan keagenan (teori keagenan) antara masyarakat sebagai *principal* dan pemerintah daerah sebagai *agent*.

Teori keagenan memandang bahwa pemerintah daerah sebagai *agents* bagi masyarakat (*principal*) akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingan mereka sendiri serta memandang bahwa pemerintah daerah tidak dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan masyarakat. Teori keagenan beranggapan bahwa banyak terjadi *information asymmetry* antara pihak *agent* (pemerintah) yang mempunyai akses langsung terhadap informasi dengan pihak *principal* (masyarakat). *Information asymmetry* inilah yang memungkinkan terjadinya penyelewengan atau korupsi oleh *agent* (pemerintah). Sebagai konsekuensinya, pemerintah daerah harus dapat meningkatkan akuntabilitas atas kinerja sebagai mekanisme *checks and balances* agar dapat mengurangi *information asymmetry*. Pengelolaan pemerintah daerah harus akuntabel dan diawasi (*checks and balances*) untuk memastikan bahwa pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada berbagai peraturan dan ketentuan yang berlaku. Semakin baik akuntabilitas suatu pemerintah daerah berarti semakin sedikit terjadinya permasalahan *information asymmetry* dan semakin sedikit peluang terjadinya penyelewengan atau korupsi oleh pihak pemerintah daerah (*agent*).

Untuk mencegah terjadinya *information asymmetry* yang berujung pada tindakan korupsi, Undang-undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara dan Undang-undang Nomor 32 Tahun 2004 Tentang Pemerintah Daerah merupakan upaya konkret untuk mewujudkan transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah dengan cara menyampaikan laporan pertanggungjawaban berupa laporan keuangan. Oleh karena itu, diperlukan adanya evaluasi kinerja keuangan yang bertujuan untuk mengukur kinerja pemerintah daerah (Parwanto dan Harto, 2017).

Menurut Undang-undang Negara Republik Indonesia tahun 1945 Pasal 23 Ayat 1 (satu) menyatakan bahwa pemeriksa pengelolaan dan tanggung jawab tentang keuangan negara diadakan satu Badan Pemeriksa Keuangan yang bebas dan mandiri. Badan tersebut merupakan BPK RI (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). Hal ini juga ditegaskan dalam Undang-undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2006.

Pemeriksaan LKPD oleh BPK RI diharapkan terciptanya kondisi yang kondusif dan akan mudah mengidentifikasi adanya kecurangan. Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) yang dinilai oleh BPK terdiri dari opini audit, sistem pengendalian internal, dan kepatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan secara teoritis berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah (Heriningsih, 2014).

Opini audit BPK RI terdiri dari empat opini, yaitu Wajar Tanpa Pengecualian atau WTP (*unqualified opinion*), Wajar Dengan Pengecualian atau WDP (*qualified opinion*), Opini Tidak Wajar atau TW (*Adverse opinion*), dan Tidak Memberikan Pendapat atau TMP (*disclaimer opinion*). Apabila pemerintah daerah memperoleh opini WTP maka akan semakin baik kinerja pemerintah daerah dan korupsi tidak terjadi (Heriningsih, 2014).

Selain opini audit, BPK juga menerbitkan laporan hasil pemeriksaan atas Sistem Pengendalian Internal (SPI) pada setiap entitas yang diperiksa. Laporan ini memaparkan tingkat kelemahan pengendalian internal yang terjadi pada suatu entitas (pemerintah daerah). Semakin

banyak kelemahan sistem pengendalian internal yang terjadi pada suatu pemerintah daerah berarti menunjukkan tingkat akuntabilitas yang rendah dan akan meningkatkan peluang korupsi

Komponen terakhir yang diungkapkan BPK dalam rangka menilai akuntabilitas LKPD adalah kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Pemeriksaan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dilaksanakan guna mendeteksi salah saji material yang disebabkan oleh ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Hasil pemeriksaan yang banyak ditemukan ketidaktaatan, maka akan mudah disinyalir bisa terindikasi terjadinya korupsi (Heriningsih, 2014).

Akuntabilitas diyakini memberikan kontribusi dalam usaha mereduksi praktek korupsi yang banyak terjadi di pemerintah daerah. Semakin baik akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah maka korupsi yang terjadi di pemerintah daerah semakin berkurang.

Berdasarkan paparan diatas, mengenai Kabupaten Batang yang memiliki berbagai prestasi dalam memberantas tindakan korupsi dan mampu mempertahankan opini wajar tanpa pengecualian (WTP) 2 tahun berturut-turut yaitu tahun 2016 dan 2017, penelitian ini dimaksudkan untuk membuktikan teori yang dinyatakan oleh Heriningsih (2014) bahwa akuntabilitas laporan keuangan yang dinilai oleh BPK dan terdiri atas opini audit, sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap tingkat korupsi di Pemerintahan Kabupaten Batang.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Hubungan Sistem Pengendalian Internal dengan Tingkat Korupsi

Korupsi merupakan bagian dari kecurangan/*fraud* (Nurhasanah, 2016). Berdasarkan teori faktor risiko kecurangan oleh Cressey (1953), dikatakan bahwa terdapat tiga situasi mengapa orang bertindak *fraud* yaitu: (1) *pressure* yaitu adanya tekanan atau kebutuhan untuk melakukan *fraud*. Tekanan dapat mencakup hampir semua hal termasuk gaya hidup, tuntutan ekonomi, dan lain-lain termasuk hal keuangan dan non keuangan; (2) *Opportunity* (peluang), yaitu situasi yang membuka kesempatan untuk memungkinkan suatu kecurangan terjadi. Adanya peluang memungkinkan suatu kecurangan terjadi. Adanya peluang memungkinkan terjadinya kecurangan, peluang tercipta karena adanya kelemahan pengendalian internal, ketidakefektifan pengawasan manajemen, atau penyalahgunaan posisi dan otoritas. Untuk itu organisasi harus membangun efektivitas pengendalian internal agar setiap pegawai tidak dapat melakukan kecurangan dan organisasi menyediakan deteksi kecurangan; dan (3) *Rationalization* (rasionalisasi) yaitu adanya sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang memperbolehkan pihak-pihak tertentu untuk melakukan tindakan kecurangan, atau orang-orang yang berada dalam lingkungan yang cukup menekan yang membuat mereka merasionalisasi tindakan *fraud*.

Hubungan antara sistem pengendalian internal terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah menurut hasil *survey* yang dilakukan oleh KPMG pada tahun 1998 menunjukkan bahwa dari jawaban responden lemahnya pengendalian internal merupakan penyebab tertinggi terjadinya kecurangan (*fraud*). Selain itu, penelitian Nurhasanah (2016) yang menguji pengaruh sistem pengendalian internal terhadap korupsi pada organisasi kementerian atau lembaga dengan hasil analisisnya bahwa pengendalian internal yang efektif dapat menurunkan tingkat korupsi.

Berdasarkan uraian tersebut maka hubungan antara sistem pengendalian internal dengan tingkat korupsi dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H1: Efektivitas sistem pengendalian internal (SPI) berpengaruh negatif terhadap tingkat korupsi.

Hubungan Kepatuhan terhadap Peraturan Perundang-undangan dengan Tingkat Korupsi

Meningkatkan ketaatan terhadap pada peraturan perundang-undangan pada sebuah perusahaan atau instansi dapat mencegah terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi, yang nantinya akan membantu perusahaan untuk menyediakan informasi laporan keuangan perusahaan

secara objektif kepada pihak yang berkepentingan. Teori perkembangan moral Kohlberg (1969), moralitas manajemen yang tinggi juga didukung dengan ketaatan yang berlaku.

Dalam teori perkembangan moral, pada tahap pre-konvensional, manajemen berorientasi pada peraturan yang berlaku, sehingga ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan dapat membentuk moralitas manajemen yang tinggi dan dapat menurunkan kecenderungan kecurangan akuntansi yang dilakukan oleh manajemen.

Penelitian yang dilakukan Masyitoh dkk., (2015) menyatakan bahwa temuan audit atas ketidakpatuhan pada perundang-undangan berpengaruh positif terhadap persepsi korupsi. Semakin banyak temuan atas ketidakpatuhan pada perundang-undangan menunjukkan persepsi korupsi yang lebih tinggi. Mustikarini dan Fitriyani (2012) serta Arifianti *et al.* (2013) telah membuktikan secara empiris bahwa ketidakpatuhan pemerintah daerah terhadap peraturan dan perundang-undangan memiliki dampak yang negatif dan signifikan terhadap penilaian kinerja. Adanya pelanggaran terhadap peraturan yang telah ditetapkan menunjukkan buruknya penyelenggaraan pemerintahan di daerah tersebut.

Berdasarkan paparan di atas, maka hubungan antara kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dengan tingkat korupsi dapat dihipotesiskan sebagai berikut:

H2: Temuan audit atas ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah.

METODE PENELITIAN

Data penelitian diperoleh menggunakan alat bantu kuesioner. Kuesioner disusun berdasarkan atau sesuai dengan variabel-variabel yang diteliti. Kuesioner menggunakan skala *likert* yaitu skala yang memiliki 5 tingkat preferensi jawaban angka 1 “sangat tidak setuju” hingga angka 5 “sangat setuju”. Kuesioner dibagikan langsung kepada pegawai bagian keuangan pada setiap SKPD Kabupaten Batang yang terpilih menjadi sampel. Penelitian ini dilakukan bulan Maret 2019 bertempat di Kabupaten Batang. Indikator pengukuran setiap variabel diuraikan sebagai berikut:

Variabel Dependen

1. Persepsi tentang Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah.
 - a. Kecenderungan untuk melakukan manipulasi, pemalsuan catatan akuntansi atau dokumen pendukungnya.
 - b. Kecenderungan untuk melakukan penyajian yang salah atau menghilangkan transaksi, peristiwa, atau informasi yang signifikan dari laporan keuangan.
 - c. Kecenderungan untuk salah menerapkan prinsip akuntansi dengan sengaja.
 - d. Kecenderungan untuk melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat pencurian atau penyalahgunaan aktiva yang membuat entitas membayar jasa yang tidak diterima.
 - e. Kecenderungan untuk melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat dari perlakuan yang tidak semestinya terhadap aktiva dan disertai dengan dokumen palsu yang dapat menyangkut satu atau lebih individu.

Variabel Independen

1. Persepsi tentang Sistem Pengendalian Internal.
 - a. Pengendalian akuntansi dan pelaporan.
 - b. Pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja.
 - c. Struktur pengendalian internal.
2. Kepatuhan Terhadap ketentuan Peraturan Perundang-undangan.
 - a. Kepatuhan terhadap undang-undang atas penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD).

Penentuan Sampel

Populasi merupakan keseluruhan individu atau objek yang diamati atau ukuran yang diperoleh dari seluruh individu atau objek yang terkait. Sampel merupakan bagian dari populasi yang sejenis. Populasi penelitian adalah seluruh pegawai keuangan SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) Kabupaten Batang yang berjumlah 60 SKPD. Metode pengambilan sampel dalam

penelitian ini adalah *purposive sampling* yaitu teknik penentuan sampel dengan pertimbangan atau kriteria tertentu (Sugiyono, 2016). Adapun pertimbangan yang ditentukan peneliti dalam pengambilan sampel adalah pegawai bagian keuangan pada 35 SKPD dengan jumlah calon responden 175 orang. Kualifikasi pegawai penyusunan laporan keuangan SKPD yang didasarkan pada Peraturan Pemerintah nomor 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang terdiri atas:

1. Kepala SKPD
2. Sekretaris Daerah
3. Bendahara Penerimaan
4. Bendahara Pengeluaran
5. Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD

Metode Analisis

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda dengan model ssebagai berikut:

$$Y = \alpha - \beta_1 \cdot X_1 - \beta_2 \cdot X_2 + e$$

Dimana :

- α : Kostanta
Y : Tingkat Korupsi
X1 : Sistem Pengendalian Internal
X2 : Kepatuhan terhadap ketentuan perundangan-undangan
 β_1 : Koefisien regresi dari X1
 β_2 : Koefisien regresi dari X2
e : Standar *error*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Objek penelitian ini adalah seluruh SKPD (satuan Kerja Perangkat Daerah) Kabupaten Batang. Sampel pada penelitian ini adalah 35 SKPD Kabupaten Batang. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling* dengan kualifikasi responden yang dipilih merupakan pegawai penyusunan laporan keuangan SKPD yaitu: (1) Kepala SKPD; (2) Sekretaris Daerah; (3) Bendahara Penerimaan; (4) Bendahara Pengeluaran; dan (5) Pejabat Penatausahaan Keuangan SKPD. Berikut ini merupakan rincian jumlah pegawai yang telah mengisi kuesioner yang diberikan oleh peneliti. Terdapat 125 kuesioner kembali dari 175 kuesioner yang disebar. 125 termasuk 5 kuesioner yang tidak valid didalamnya, dikarenakan kuesioner diisi oleh responden yang tidak sesuai dengan kualifikasi responden yang telah ditetapkan oleh peneliti. Selain itu, terdapat juga 50 kuesioner yang telah disebar tetapi tidak kembali atau kembali akan tetapi tidak diisi, kuesioner yang tidak diisi dikarenakan tidak semua SKPD memiliki pegawai-pegawai yang memenuhi kualifikasi responden penelitian. Sehingga dapat disimpulkan bahwa dari 175 kuesioner yang tersebar terdapat 120 kuesioner valid dan dapat diolah lebih lanjut.

Rincian responden penelitian yang diperoleh dari jawaban yang diberikan responden pada kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh pegawai yang terlibat dalam penyusunan laporan keuangan yang bekerja di SKPD Kabupaten Batang. Berdasarkan data yang tersaji pada tabel 4.2 dapat dilihat bahwa dari tingkat usia terlihat bahwa responden didominasi oleh pegawai yang berusia >50 tahun dimana usia tersebut mewakili 28,33% dari total sampel. Dilihat dari tingkat pendidikan, responden dalam penelitian ini didominasi oleh pegawai dengan tingkat pendidikan S1 sebesar 53,33% dari total sampel, diikuti pegawai dengan tingkat pendidikan S2 sebesar 17,50% sedangkan 10,83% responden memilih untuk tidak menjawabnya. Selain itu, sisanya terdiri dari 10% SMA, 7,50% D3, serta 0,83% S3 dari total sampel. Dari data tersebut dapat disimpulkan bahwa responden dalam penelitian ini memiliki tingkat pendidikan yang memadai.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis			Kisaran Praktis			Standard Deviation
	Min	Max	Mean	Min	Max	Mean	
Presepsi Tentang Tingkat Korupsi	14	70	42	14	60	23,2	8,67
Presepsi Tentang Sistem Pengendalian Internal (SPI)	10	50	30	37	50	44,23	4,18
Kepatuhan Terhadap Peraturan Perundang-undangan	7	35	21	22	35	30,2	3,45

Sumber: data primer yang diolah, 2019

Variabel persepsi tentang tingkat korupsi terdiri atas 14 pertanyaan yang diukur menggunakan skala *likert* 5 poin. Kisaran actual jawaban responden untuk variabel persepsi tentang tingkat korupsi adalah 14-60 dengan standar deviasi sebesar 8,67 sementara kisaran teoritisnya adalah sebesar 14 sampai dengan 70 poin. Nilai *mean* kisaran praktisnya sebesar 23,2 dimana nilai *mean* tersebut lebih kecil daripada *mean* teoritisnya yaitu sebesar 42. Hal ini menggambarkan bahwa rata-rata responden cenderung mengakui bahwa instansi tempat responden bekerja memiliki tingkat korupsi yang rendah.

Variabel persepsi tentang sistem pengendalian internal terdiri atas 10 pertanyaan dan variabel kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan 7 item pertanyaan yang mana masing-masing variabel diukur dengan 5 poin skala *likert*. Kisaran praktis nilai *mean* untuk masing-masing variabel lebih besar daripada kisaran nilai teoritis nilai *mean*nya, hal ini berarti bahwa rata-rata responden mengaku bahwa sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan di instansi tempat responden bekerja sudah berjalan dengan baik.

PEMBAHASAN HASIL UJI HIPOTESIS

Uji Koefisien Determinasi (R²)

Tabel 2
Hasil Uji Koefisien Determinasi (R²)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	0,462	0,213	0,200	0,75536

Sumber: data primer yang diolah, 2019

Berdasarkan hasil uji koefisien determinasi diatas menunjukkan sebesar 20% variabel persepsi tentang tingkat korupsi dapat dijelaskan oeh kedua variabel independen yaitu persepsi tentang sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Sementara sisanya sebesar 80% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian ini.

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Tabel 3
Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	18,082	2	9,041	15,846	.000
Residual	66,756	117	0,571		
Total	84,838	119			

Sumber: data primer yang diolah, 2019

Dari hasil pengolahan data primmer yang diperoleh menunjukkan hasil bahwa nilai F sebesar 30.818 dengan tingkat signifikansi 0.000 atau kurang dari 5% yang berarti bahwa Ha diterima, dengan kata lain persepsi tentang sistem pengendalian internal dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan secara bersama-sama atau simultan berpengaruh terhadap persepsi tentang tingkat korupsi.

Uji Signifikansi Parameter (Uji t)

Tabel 4
Hasil Uji Signifikansi Parameter Individu (Uji t)

	B	Std. Error	Beta	t	Sig.
Constant	8,958	0,752		11,910	,000
PSPI	-0,071	0,022	-0,353	-3,196	0,002
KTUU	-0,035	0,027	-0,144	-1,303	0,195

Sumber: data primer yang diolah, 2019

1. Hasil uji t untuk variabel persepsi tentang sistem pengendalian internal (PSPI) menunjukkan hasil t hitung sebesar -3.196, koefisien regresi -0,071 dan signifikan pada 0.002 atau kurang dari 0.05, maka hasil tersebut dapat diartikan bahwa variabel persepsi tentang sistem pengendalian internal (X1) memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada tingkat kecurangan laporan keuangan.
2. Berdasarkan hasil uji t untuk variabel kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan (KTUU) menunjukkan hasil t hitung sebesar -1.303, koefisien regresi -0,035 dan signifikan pada 0,195, maka disimpulkan bahwa dari hasil tersebut variabel kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan atau H2 ditolak. Artinya, tidak ada pengaruh kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap persepsi tingkat korupsi.

Hipotesis 1 membahas mengenai pengaruh persepsi tentang sistem pengendalian internal terhadap persepsi tentang tingkat korupsi. Hipotesis 1 menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian memiliki pengaruh negatif terhadap persepsi tentang tingkat korupsi yang berarti bahwa ketika sistem pengendalian internal (SPI) berjalan efektif, maka tingkat korupsi akan berkurang atau menurun. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Nurhasanah (2016) yang hasil analisisnya menunjukkan bahwa pengendalian internal yang efektif dapat menurunkan tingkat korupsi.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori *fraud triangle* yang menjelaskan bahwa terdapat tiga kondisi yang selalu hadir saat terjadi kecurangan laporan keuangan. Pertama, tekanan (*pressure*) merupakan dorongan yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan. Tekanan dapat mencakup hampir semua hal termasuk gaya hidup, tuntutan ekonomi, dan lain-lain termasuk hal-hal keuangan dan non keuangan. Kaitannya dengan korupsi yaitu apabila individu mengalami suatu tekanan maka akan semakin besar kemungkinan untuk melakukan tindakan tersebut, sistem pengendalian yang tidak memadai seperti tidak adanya penerepan kebijakan yang tepat akan dianggap lebih menguntungkan untuk melakukan tindak kecurangan.

Kedua, kesempatan (*opportunity*) merupakan peluang yang memungkinkan terjadinya kecurangan. Kaitannya dengan korupsi yaitu apabila pengendalian internal instansi lemah, pengawasan yang kurang, penyalahgunaan wewenang, serta tidak adanya sanksi yang jelas dianggap menjadi faktor pendukung seorang pegawai melukan kecurangan merasa aman sebab longgarnya pengendalian internal pada instansi.

Ketiga, rasionalisasi (*rationalization*) yaitu adanya sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang memperbolehkan pihak-pihak tertentu untuk melakukan tindakan kecurangan. Kaitannya dengan korupsi yaitu apabila sistem pengendalian di lingkup SKPD pemerintah Kabupaten Batang kurang kondusif seperti pendelegasian wewenang yang tidak tepat kepemimpinan yang kurang kondusif, serta tidak adanya penegakkan nilai etika dan integritas yang kuat akan menjadi faktor pendukung seorang pegawai untuk melakukan kecurangan dan merasa aman karena tindakan yang dilakukan juga dilakukan oleh pihak lain.

Pengujian hipotesis 2 mengenai pengaruh ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan terhadap tingkat korupsi menunjukkan tingkat signifikansi sebesar 0,195 dimana nilai tersebut lebih besar dari 0,05 dan nilai koefisien regresi sebesar -0,035, jadi dapat dikatakan bahwa ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan secara statistik terbukti tidak berpengaruh terhadap persepsi tentang tingkat korupsi.

Hasil pengujian hipotesis 2 sesuai dengan teori perkembangan moral yang menjelaskan bahwa perkembangan moral melalui tiga tahapan (Kohlberg, 1969). Tahap pertama yaitu *pre-conventional* yaitu tahap dimana individu melakukan suatu tindakan karena takut terhadap hukum atau peraturan yang ada. Pada tahap kedua yaitu *conventional* merupakan tahap dimana individu

akan mendasarkan tindakannya atas persetujuan teman-teman dan keluarganya dan juga pada norma-norma yang ada di masyarakat. Lalu tahapan yang terakhir, *post-conventional* yaitu tahapan dimana individu mendasari tindakannya dengan memperhatikan kepentingan orang lain dan berdasarkan tindakannya pada hukum-hukum universal.

Teori perkembangan moral kaitanya dengan korupsi yaitu sejatinya sebuah hukum atau peraturan diciptakan guna mengatur perilaku individu agar bertindak sebagaimana mestinya dan tidak bertindak curang atas laporan keuangan. Namun, seiringnya waktu berjalan individu juga mengalami perkembangan akan moralitasnya. Diawali dengan tahap *pre-convention* dimana pada tahap ini pegawai akan berorientasi pada peraturan serta ketentuan yang berlaku. Selanjutnya tahap kedua yaitu *convention* pegawai mengorientasikan tindakannya atas persetujuan dari teman maupun keluarga. Hingga akhirnya berada pada tahapan paling tinggi, yaitu tahap *post-convention* dimana pada tahap ini pegawai melakukan tindakan didasarkan atas persepsi-prespsi yang dianggap benar berdasarkan perilaku orang lain disekitarnya.

Dengan kata lain, peraturan perundang-undangan yang disusun sedemikian rupa guna mengurangi tindak kecurangan, suatu saat ditetapkan tersebut sudah tidak diperhatikan lagi. Seorang individu melakukan tindakan kecurangan seakan merupakan perbuatan yang biasa sebab tindakan kecurangan tersebut juga dijalankan oleh orang lain.

KESIMPULAN

Menguji pengaruh akuntabilitas laporan keuangan pemerintah daerah (LKPD) terhadap tingkat korupsi pada Pemerintah SKPD daerah merupakan tujuan dari pelaksanaan Penelitian ini. Sampel penelitian ini adalah 120 pejabat penyusun laporan keuangan yang bekerja di 35 SKPD Kabupaten Batang. Skala *likert* digunakan untuk mengukur seluruh variabel yang terdapat pada penelitian ini. Setelah melewati tahapan pengumpulan data, mengolah data, analisis dan interpretasi hasil pengujian statistik atas seluruh variabel dalam penelitian dapat disimpulkan bahwa:

1. Efektivitas sistem pengendalian internal (SPI) mempunyai pengaruh negatif signifikan terhadap tingkat korupsi. kondisi ini menunjukkan ketika tingkat efektivitas sistem pengendalian internal meningkat satu satuan maka tingkat terjadinya korupsi pemerintah daerah akan menurunkan. Dengan kata lain, sistem pengendalian internal yang efektif dapat menurunkan tingkat korupsi.
2. Pengaruh atas ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan tidak signifikan terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah. Hasil yang tidak signifikan ini menunjukkan tingkat korupsi pemerintah daerah tidak dipengaruhi oleh Ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Dengan kata lain, walaupun dalam instansi SKPD tidak ditemukan pelanggaran atas peraturan perundang-undangan, bukan berarti tidak terjadi tindak korupsi.

Berdasarkan kesimpulan diatas, hasil penelitian ini telah mengonfirmasi dua teori yang telah ada yaitu, teori *fraud triangle* yang menerangkan bahwa dalam tindakan kecurangan terdapat tiga kondisi yang selalu hadir yaitu tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*). Teori kedua yaitu, teori perkembangan moral yang menjelaskan bahwa moral seorang individu berkembang melalui tiga tahapan, yaitu tahapan *pre-conventional*, tahapan *conventional*, dan tahapan *post-conventional*.

REFERENSI

- Arifianti, H., Payamta, P., & Sutaryo, S. (2013). "Pengaruh Pemeriksaan dan Pengawasan Keuangan Daerah terhadap Kinerja Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia)." *Simposium Nasional Akuntansi XVI*.
- Arja Sadjiarto (2000) "Akuntabilitas dan pengukuran kinerja pemerintahan", *Jurnal Akuntansi dan Keuangan* 2(2): 138-150.
- Cressey, D. R. (1950). "The criminal violation of financial trust." *American Sociological Review* 15 (6): 738-743.
- Heriningsih Sucahyo. (2014). "Kajian Empiris Tingkat Akuntabilitas Pemerintah Daerah dan Kinerja Penyelenggara Pemerintah Daerah Terhadap Tingkat Korupsi Pada Kabupaten dan Kota di Indonesia." *Paradigma Volume 18, Nomor 2*.

- Mardiasmo .(2009). “*Akuntansi Sektor Publik.*” Edisi ke-4. Yogyakarta: Andi Offset.
- Maryanto, R., (2017). "Sudah 32 Kepala Daerah di Jawa Tengah Terjerat Korupsi." *Tribun Jateng*, 25 September 2017, h.1
- Masyitoh R.D, Ratna W, Dyah S. (2015). “Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Persepsi Korupsi pada Pemerintah Daerah Tingkat II Tahun 2008-2010.” *Simposium Nasional Akuntansi 18 Universitas Sumatera Utara, Medan 16-19.*
- Mustikarini, W. A., & Fitriyani, D. (2012). “Pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia tahun anggaran 2007.” *Simposium Nasional Akuntansi XV: Banjarmasin.*
- Nurhasanah, Nurhasanah. (2016). “Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, karakteristik Instansi dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kementerian/Lembaga).” *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara* 2.1: 27-48.
- Parwanto, Endri, dan Puji Harto. (2017). “Pengaruh Hasil Pemeriksaan Bpk terhadap Kinerja Keuangan Pemerintah Daerah.” *Diponegoro Journal of Accounting* 6.1: 35-43.
- Soelendro, Ari (2000). *Paradigma Baru Aparat Pengawasan Intern Pemerintah.* Makalah, Kongres Nasional Akuntan Indonesia IV. Jakarta.
- Sugiyono. (2016). “*Metode Penelitian Kuantitatif Kualitaitaf dan Kombinasi (Mixed Methods).*” Bandung: Alfabeta.