

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH
TERHADAP POTENSI KORUPSI DENGAN AKUNTABILITAS
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia)**

(Skripsi)

**Oleh
FINNY LEONITA SARI**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG**

2024

ABSTRAK

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH TERHADAP POTENSI KORUPSI DENGAN AKUNTABILITAS SEBAGAI VARIABEL INTERVENING (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia)

Oleh:

Finny Leonita Sari

Penelitian ini bertujuan untuk menguji hubungan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) terhadap potensi korupsi dengan akuntabilitas sebagai variabel mediasi. Variabel potensi korupsi diukur dengan nilai rupiah kerugian negara/total belanja daerah. SPIP dinilai menggunakan proksi skor maturitas SPIP yang dikeluarkan oleh BPKP. Sementara itu, opini hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan pemerintah daerah digunakan sebagai proksi dari variabel mediasi, akuntabilitas. Peneliti menggunakan metode kuantitatif dan menggunakan data sekunder. Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah pemerintah daerah di Indonesia tingkat kabupaten/kota pada tahun 2020-2022 sehingga sampel berjumlah 1.307 sampel. Pemilihan sampel menggunakan teknik purposive sampling dengan kriteria kabupaten/kota yang memiliki data yang dibutuhkan dalam penelitian ini dan menggunakan software SPSS 27. Hasil penelitian memberikan bukti empiris bahwa variabel SPIP berpengaruh negatif terhadap potensi korupsi. SPIP juga terbukti memberikan pengaruh yang positif terhadap akuntabilitas. Akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap potensi korupsi. Serta akuntabilitas berperan sebagai mediasi pengaruh antara SPIP terhadap potensi korupsi.

Kata Kunci : SPIP, Akuntabilitas, Potensi Korupsi

**PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH
TERHADAP POTENSI KORUPSI DENGAN AKUNTABILITAS
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota di Indonesia)**

Oleh:

Finny Leonita Sari

Skripsi

**Sebagai Salah Satu Syarat Untuk Mencapai Gelar
SARJANA AKUNTANSI**

Pada

Jurusan Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG**

2024

Judul Skripsi : **PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN
INTERNAL TERHADAP POTENSI
KORUPSI DENGAN AKUNTABILITAS
SEBAGAI VARIABEL INTERVENING
(STUDI PADA PEMERINTAH
KABUPATEN/KOTA DI INDONESIA)**

Nama Mahasiswa : **Finny Leonita Sari**

Nomor Pokok Mahasiswa : **2011031029**

Jurusan : **Akuntansi**

Fakultas : **Ekonomi dan Bisnis**



MENYETUJUI

1. Komisi Pembimbing

Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Ak.

NIP. 19750620 200012 2001

2. Ketua Jurusan Akuntansi

Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Ak., CA., CMA

NIP. 19700801 199512 2001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

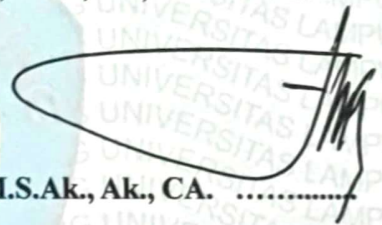
Ketua : Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Ak.



Penguji Utama : Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Ak., CA.



Penguji Kedua : Dr. Mega Metalia, S.E., M.Si., M.S.Ak., Ak., CA.



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis


Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si.
NIP. 19660621 199003 1003

Tanggal Lulus Ujian Skripsi : 5 Agustus 2024

PERNYATAAN BEBAS PLAGIARISME

Saya yang bertandatangan di bawah ini :

Nama : Finny Leonita Sari

NPM : 2011031029

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi saya yang berjudul “Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Potensi Korupsi dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Intervening (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia)” adalah benar hasil karya saya sendiri. Dalam skripsi ini tidak terdapat keseluruhan atau sebagian penulisan, pemikiran, dan pendapat penulis lain yang saya akui seolah-olah sebagai tulisan saya tanpa memberikan pengakuan penulisan aslinya. Apabila ditemukan dikemudian hari terbukti bahwa pernyataan saya tidak benar, maka saya siap menerima sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Bandar lampung, 5 Agustus 2024

Penulis



Finny Leonita Sari

2011031029

RIWAYAT HIDUP



Penulis skripsi ini bernama Finny Leonita Sari, lahir di Bandar Lampung pada tanggal 27 Juli 2002 sebagai anak pertama dari empat bersaudara dari Ayah Ofiyadi dan Ibu Henny Kurniawati. Penulis menempuh pendidikan sekolah dasar di SDN 3 Gedung Air pada tahun 2008 - 2014, selanjutnya melanjutkan pendidikan menengah pertama di SMP Negeri 28 Bandar Lampung pada tahun 2014 - 2017, dan menyelesaikan pendidikan menengah atas di SMK Negeri 8 Bandar Lampung pada tahun 2017 - 2020. Pada terdaftar sebagai mahasiswa S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung pada tahun 2020 melalui jalur SBMPTN (Seleksi Bersama Masuk Perguruan Tinggi Negeri). Selama menempuh pendidikan menengah atas, penulis berhasil meraih juara 1 Lomba Kaligrafi Tingkat SMA Se-Provinsi Lampung pada acara SMALAN ISLAMIC DAY IX tahun 2018. Dan juara 2 Kaligrafi Tingkat SMA Se-Kota Bandar Lampung pada acara SMTI ISLAMIC FESTIVAL 3.0 tahun 2019. Selama menempuh pendidikan di Universitas Lampung, penulis mengikuti organisasi Koperasi Mahasiswa Universitas Lampung dan selain aktif dalam organisasi, penulis juga aktif dalam program kampus merdeka seperti, Program Riset MBKM bersama Dosen pada tahun 2022 dan 2023.

PERSEMBAHAN

Alhamdulillahirabbilalamin

Puji Syukur kepada Allah SWT yang telah memberikan Rahmat dan karunia-Nya sehingga dapat terselesaikannya penulisan skripsi ini. Shalawat serta salam selalu disanjung agungkan kepada Nabi Muhammad SAW.

Dengan segala kerendahan hati, kupersembahkan skripsi ini untuk:

Kedua Orang Tuaku tercinta, Ayahanda Ofi dan Ibunda Henny

Terima kasih atas segala cinta dan kasih sayang yang tidak terbatas.
Terima kasih atas segala doa yang tiada hentinya yang diberikan untuk menggapai impianku, terima kasih karena selalu memberikan nasihat dan dukungan. Semoga Allah SWT memberikan perlindungan baik di dunia dan akhirat,
Aamiin

Adik – Adikku tersayang Intan, Indah, dan Fionny

Terima kasih karena telah memberikan doa dan dukungannya. Semoga Allah membalas dengan yang lebih baik.

Seluruh keluarga, sahabat, dan teman-temanku

Terima kasih atas doa dan dukungan yang terus diberikan.

Almamaterku tercinta, Universitas Lampung

MOTTO

“Sesungguhnya sesudah kesulitan itu ada kemudahan”

QS. Al Insyirah : 6

“Allah tidak membebani seseorang melainkan sesuai dengan kesanggupannya”

QS. Al Baqarah : 286

“Selalu ada harga dalam sebuah proses. Nikmati saja lelah-lelah itu. Lebarkan lagi rasa sabar itu. Semua yang kau investasikan untuk menjadikan dirimu serupa yang kau impikan, mungkin tidak akan selalu berjalan lancar. Tapi gelombang-gelombang itu yang bisa kau ceritakan.”

Boy Candra

“Setiap orang punya jatah gagal, habiskan jatah gagalmu saat muda”

Dahlan Iskan

Sekuat apapun berusaha jika memang Allah belum berkehendak maka gak akan terjadi. Karena semua yang terjadi adalah kehendak Allah, jadi pasti ada hikmahnya dibalik rencana yang tidak sesuai harapanmu itu.

Finny Leonita Sari

SANWACANA

Bismillahirrohmaanirrahiim,

Alhamdulillahirabbilalamin, puji syukur penulis panjatkan atas kehadiran Allah SWT atas limpahan berkat, rahmat, dan karunia-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Potensi Korupsi dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Intervening (Studi pada Pemerintah Kabupaten/Kota Di Indonesia Tahun 2020-2022)”. Skripsi ini merupakan salah satu syarat untuk mencapai gelar Sarjana Akuntansi pada jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung. Dalam penyusunan skripsi ini, penulis mendapat bimbingan, bantuan, dan dukungan dari berbagai pihak yang mempermudah proses penyusunan skripsi ini. Dalam kesempatan ini dengan segala kerendahan hati, penulis menyampaikan rasa hormat dan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si. selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Ak. selaku dosen pembimbing yang telah memberikan bimbingan, saran dan kritik, dukungan, doa serta motivasi sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini.
3. Ibu Dr. Fajar Gustiawaty Dewi, S.E., M.Si., Ak., CA. selaku dosen pembahas utama dan juga selaku dosen pembimbing akademik yang telah memberikan bimbingan, kritik, saran, dan masukan yang membangun dalam penulisan skripsi ini.
4. Ibu Dr. Mega Metalia, S.E., M.Si., M.S.Ak., Ak., CA. selaku dosen pembahas kedua yang telah memberikan bimbingan, kritik, saran, dan masukan yang membangun dalam penulisan skripsi ini.
5. Seluruh Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan ilmu, wawasan, dan pengetahuan berharga bagi penulis selama proses perkuliahan berlangsung.

6. Para staf dan karyawan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah banyak membantu baik selama proses perkuliahan maupun semasa penyusunan skripsi ini.
7. Kedua orangtuaku tercinta, Papa Ofi dan Mama Henny, terima kasih atas segala doa, kasih sayang, dukungan, perhatian, dan segala sesuatu yang telah diberikan kepada penulis. Terimakasih selalu menemani proses dan memberikan semua dukungan kepada penulis sehingga penulis berada pada titik sekarang ini. Semoga kelak penulis bisa membahagiakan, membanggakan, dan menjadi anak yang berbakti.
8. Adik-Adikku tercinta, Intan, Indah, dan Fionny terima kasih telah bersedia memberikan kasih sayang, selalu mendukung dan mendoakanku. Semoga kelak penulis dapat membalas kebaikan kalian.
9. Inisial FASR, terima kasih telah membantu, menemani, dan menjadi tempat penulis untuk berkeluh kesah selama menjalani perkuliahan. Terima kasih sudah bersedia menuruti dan membantu sebagian besar kebutuhan serta kemauan penulis dengan segala kekurangan yang dimiliki.
10. Teman seperjuanganku selama menempuh perkuliahan, As'syifa, Debby, Melli, dan Putri. Terima kasih telah banyak membantu dan saling mengasihi selama masa perkuliahan dan selama proses skripsi ini, terima kasih atas doa, dukungan, dan banyak hal yang diberikan. Terima kasih telah menjadi tempat penulis berkeluh kesah selama menjalani perkuliahan. Semoga hal baik selalu mengiringi kalian, dimanapun kalian berada nantinya.
11. Sahabatku Nur dan Irwanti, terima kasih telah menjadi tempat penulis untuk berkeluh kesah selama menjalani perkuliahan. Terima kasih telah bersedia menjadi teman dan menuruti sebagian besar keinginan penulis dengan segala kekurangan yang dimiliki.
12. Teman KKN, Arneta, Awa, Asya, Bela, Andre, dan Wafa. Terima kasih atas pengalaman hidup selama KKN dan doa serta dukungannya kepada penulis selama masa kuliah.
13. Seluruh teman-teman Akuntansi 2020, terima kasih telah kebersamaan dan saling memberikan dukungan selama masa kuliah, semoga hal baik terus mengiringi kalian dimanapun kalian berada.

14. Seluruh teman-teman KIP FEB Angkatan 2020, terima kasih sudah berjuang bersama sampai saat ini.
15. Semua pihak yang tidak bisa penulis sebutkan satu per satu, terima kasih atas bantuan yang diberikan sehingga penulis dapat menyelesaikan masa perkuliahan dengan baik, atas bantuan dan dukungannya, penulis mengucapkan terima kasih, semoga hal baik senantiasa menanti dan mendapatkan balasan dan keberkahan dari Allah SWT.
16. Terakhir, terima kasih kepada diriku sendiri. Terima kasih telah berjuang dan bertahan sampai dengan saat ini, terima kasih telah percaya bahwa saya bisa menyelesaikan skripsi ini sampai akhir, dan terima kasih telah menjadi diri sendiri hingga saat ini.

Akhir kata, penulis menyadari bahwa skripsi ini memiliki kekurangan, sehingga perlu adanya saran dan kritik yang membangun agar lebih baik. Penulis harap skripsi ini dapat memberikan manfaat dan sumber informasi literatur untuk penulisan karya ilmiah berikutnya.

Bandarlampung, 5 Agustus 2024

Penulis

Finny Leonita Sari

DAFTAR ISI

	Halaman
DAFTAR TABEL	v
DAFTAR GAMBAR.....	vi
BAB I.....	1
PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	8
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Manfaat Penelitian	9
BAB II	10
TINJAUAN PUSTAKA.....	10
2.1 Tinjauan Pustaka	10
2.1.1 Teori Agensi.....	10
2.1.2 Potensi Korupsi.....	11
2.1.3 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.....	12
2.1.4 Akuntabilitas.....	14
2.2 Penelitian Terdahulu	15
2.3 Kerangka Penelitian	17
2.4 Pengembangan Hipotesis	17
2.4.1 Pengaruh SPIP terhadap Potensi Korupsi.....	17
2.4.2 Pengaruh SPIP terhadap Akuntabilitas.....	18
2.4.3 Pengaruh Akuntabilitas Pemerintah Daerah terhadap Potensi Korupsi	19
2.4.4 Pengaruh Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening terhadap Hubungan antara Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) dan Potensi Korupsi.....	20
BAB III.....	21
METODE PENELITIAN.....	21
3.1 Populasi dan Sampel Penelitian	21
3.2 Jenis dan Sumber Data	21

3.3 Definisi Operasional Variabel Penelitian.....	21
3.3.1 Potensi Korupsi.....	22
3.3.2 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.....	22
3.3.3 Akuntabilitas.....	23
3.3.4 Operasional Variabel.....	23
3.4 Metode Analisis Data.....	24
3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	24
3.4.2 Uji Asumsi Klasik.....	25
3.4.3 Analisis Jalur atau <i>Path Analysis</i>	26
3.4.4 Uji Hipotesis.....	26
BAB IV	28
HASIL DAN PEMBAHASAN	28
4.1 Deskripsi Objek Penelitian.....	28
4.2 Statistik Deskriptif	28
4.3 Asumsi Klasik.....	30
4.3.1 Uji Normalitas.....	30
4.4 Statistik Deskriptif Setelah Outlier	32
4.5 Asumsi Klasik Setelah Data Outlier	34
4.5.1 Uji Normalitas.....	34
4.5.2 Uji Multikolinearitas.....	34
4.5.3 Uji Heteroskedasititas.....	35
4.5.4 Uji Autokorelasi.....	35
4.6 Analisis Jalur atau <i>Path Analysis</i>	36
4.6.1 SPIP terhadap Akuntabilitas.....	36
4.6.2 SPIP dan Akuntabilitas terhadap Potensi Korupsi.....	37
4.6.3 SPIP terhadap Potensi Korupsi dengan Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening.....	37
4.7 Uji Hipotesis	38
4.7.1 Uji Parsial (Uji T).....	38
4.7.2 Sobel Test.....	40
4.8 Koefisien Determinasi.....	41
4.9 Pembahasan.....	42

4.9.1 Pengaruh SPIP terhadap Potensi Korupsi.....	42
4.9.2 Pengaruh SPIP terhadap Akuntabilitas.....	43
4.9.3 Pengaruh Akuntabilitas terhadap Potensi Korupsi.....	44
4.9.4 Pengaruh Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening terhadap SPIP dan Potensi Korupsi.....	45
BAB V.....	47
PENUTUP.....	47
5.1 Kesimpulan	47
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	48
5.3 Saran.....	48
DAFTAR PUSTAKA.....	49
LAMPIRAN.....	52

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
Tabel 2. 1 Level Sistem Pengendalian Internal Pemerintah	13
Tabel 2. 2 Penelitian Terdahulu	15
Tabel 3. 1 Operasional Variabel.....	23
Tabel 4. 1 Daftar Kriteria Pengambilan Sampel	28
Tabel 4. 2 Hasil Uji Statistik Deskriptif.....	29
Tabel 4. 3 Hasil Uji One-Sample Kolmogorov- Smirnov.....	30
Tabel 4. 4 Daftar Kriteria Pengambilan Sampel	32
Tabel 4. 5 Hasil Uji Statistik Deskriptif (Setelah Data <i>Outlier</i>)	32
Tabel 4. 6 Frekuensi Akuntabilitas (Z)	33
Tabel 4. 7 Frekuensi SPIP (X)	33
Tabel 4. 8 Hasil Uji One-Sample Kolmogorov- Smirnov Setelah Outlier	34
Tabel 4. 9 Hasil Uji Multikolineritas.....	35
Tabel 4. 10 Hasil Uji Heteroskedastisitas	35
Tabel 4. 11 Hasil Uji Autokorelasi	36
Tabel 4. 12 Persamaan 1 SPIP terhadap Akuntabilitas	36
Tabel 4. 13 Persamaan 2 SPIP dan Akuntabilitas terhadap Potensi Korupsi.....	37
Tabel 4. 14 Hasil Uji T Akuntabilitas sebagai Variabel Dependen	38
Tabel 4. 15 Hasil Uji T Potensi Korupsi Sebagai Variabel Dependen	38
Tabel 4. 16 Ringkasan Hasil Uji Hipotesis	41
Tabel 4. 17 Hasil Uji Koefisien Determinasi	41

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
Gambar 1. 1 Perkembangan Skor Indeks Persepsi Korupsi di Indonesia	2
Gambar 1. 2 Potensi Kerugian Negara Selama Tahun 2018-2022	3
Gambar 2. 1 Kerangka Penelitian	17
Gambar 4.1 Outlier Data Potensi Korupsi.....	31
Gambar 4. 2 Outlier Data Variabel SPIP.....	31
Gambar 4. 3 Outlier Data Variabel Akuntabilitas.....	31
Gambar 4. 4 Hasil Analisis Jalur.....	38
Gambar 4. 5 Hasil Test Calculation for Significance of Mediation SPIP terhadap Potensi Korupsi melalui Akuntabilitas	40

BAB I

PENDAHULUAN

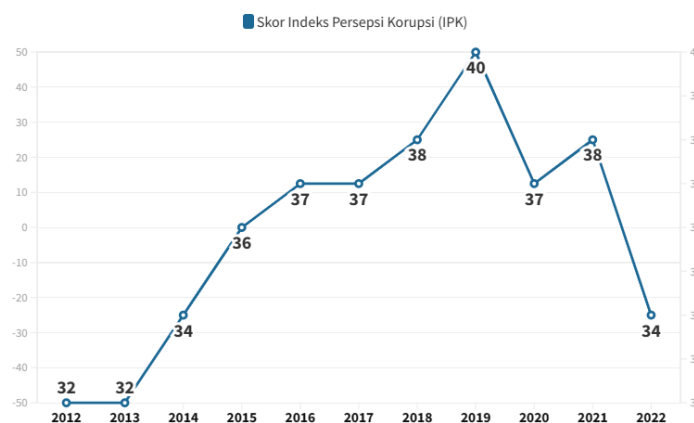
1.1 Latar Belakang

Adanya ketidaksesuaian dan tidak efisien pada sumber daya ekonomi dapat disebabkan dari korupsi. Korupsi adalah permasalahan serius yang akan memengaruhi sumber daya dan kekayaan, selain itu dapat mengurangi investasi dalam infrastruktur dan layanan publik yang berpengaruh pada pertumbuhan ekonomi hingga pengangguran yang tinggi (Laming et al., 2023) (Rahayuningtyas & Setyaningrum, 2018). Korupsi dapat terjadi karena berbagai faktor seperti adanya kekuasaan dan wewenang yang dimiliki oleh pemerintah, serta minimnya akuntabilitas, (Hardjaloka, 2014). Untuk mengetahui potensi kerugian yang dialami negara dapat dilihat pada data yang telah tersaji di IHPS yakni pada nilai kerugian negara. Potensi korupsi ialah kondisi yang memiliki kemungkinan terjadinya tindak pidana korupsi, dianggap potensi karena masih belum diputuskan atau diresmikan oleh kejaksan agung dan masih dugaan dalam IHPS. Potensi korupsi ini dapat terjadi karena diakibatkan oleh lima hal antara lain proposi korupsi yang tinggi, rendahnya akuntabilitas publik, tingginya peluang korupsi, meluasnya bidang yang terdampak korupsi, efektivitas program antikorupsi di daerah (Kennedy, 2017). Dengan diterbitkannya peraturan undang-undang tentang keterbukaan informasi publik ini akan meningkatkan kinerja pemerintahan yang ada di Indonesia dan bermanfaat juga untuk menindak tindak pidana korupsi (Simarmata et al., 2017).

Survei *Transparency International (TI) score Corruption Perceptions Index 2022* yang dilakukan pada 180 negara dengan point 0 menunjukkan negara mengalami korupsi terparah dan 100 menunjukkan negara bebas dari korupsi. Menurut survei yang dilakukan oleh *Transparency International*, hingga tahun 2022 Indonesia masih termasuk dalam negara yang potensi korupsinya tinggi yaitu berada pada

peringkat ke-110 global dengan total point 34 dan nilai ini turun sebanyak 4 point dari tahun sebelumnya (International, 2023) . Artinya korupsi di Indonesia masih menjadi permasalahan yang serius dan belum dapat teratasi hingga sekarang. Penjelasan lebih lanjut tentang potensi negara yang korupsi dan bebas dari korupsi akan ditampilkan pada tabel berikut.

Untuk mengetahui perkembangan skor dari potensi korupsi di Indonesia selama tahun 2018-2021 yang mana semakin tinggi skor artinya akan semakin baik pengurangan potensi korupsi sedangkan semakin rendah skor artinya potensi korupsi yang terjadi tinggi. Untuk penjelasan lebih lanjut akan dijelaskan berdasarkan penilaian *Corruption Perception Index* (CPI) yang dapat dilihat pada gambar yang telah disajikan berikut ini

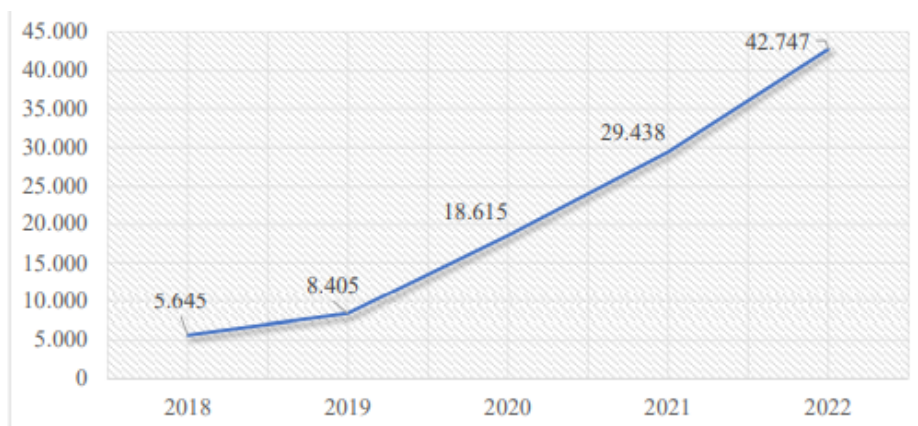


Gambar 1. 1 Perkembangan Skor Indeks Persepsi Korupsi di Indonesia
Sumber: Transparency International 2022

Berdasarkan pernyataan diatas organisasi terkait potensi korupsi di Indonesia yaitu Indonesia Corruption Watch (ICW) memiliki kesimpulan bahwa pada dari tahun 2018-2021 korupsi masih terjadi terjadi secara fluktuatif di Indonesia. Dari tahun 2018-2022 berturut-turut mencapai rating ke 89, 85, 102, 96 hingga terakhir rating 110 global negara terkorupsi. Dengan ini dapat dinilai bahwa masih tingginya nilai korupsi di Indonesia dari berbagai bidang, salah satunya bidang pemerintahan daerah. Permasalahan korupsi di Indonesia masih sulit teratasi karena makin maraknya kasus seseorang yang menjadi tersangka korupsi tiap tahunnya. Upaya yang dilakukan untuk mengurangi kasus tindak pidana korupsi ini setidaknya dengan mendirikan beberapa penegak hukum yang menangani bidang

pemberantasan korupsi. Penegak hukum yang dimaksud antara lain KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi), Kejaksaan Agung, serta Instansi Kepolisian. KPK menilai tindak korupsi di Lingkungan Kementrian/Lembaga dinilai paling tinggi jika dibandingkan dengan instansi lain (Yuliyana & Setyaningrum, 2016).

Berdasarkan data dari ICW, dilampirkan potensi kerugian negara selama 2018-2022 yang merupakan perkiraan dan perhitungan ICW setiap tahunnya dan dengan kata lain memprediksi kemungkinan korupsi yang sudah terjadi berdasarkan kasus anggaran yang tidak digunakan sebagaimana mestinya serta penindakan kasus korupsi yang terjadi. Nominal kerugian yang dialami Indonesia semakin mengalami kenaikan yang pesat dari tahun 2018-2022, dari Rp5,6 triliun pada tahun 2018 menjadi Rp42,7 triliun pada tahun 2022, naik tujuh (7) kali lipat dibanding 2018. Dengan ini artinya semakin banyak oknum yang berani menyalahgunakan kekuasaan untuk meluncurkan aksi korupsi dengan nominal yang sangat tidak kecil. Tren nilai dari kerugian negara yang semakin meningkat ini adalah tragedi pencegahan tindak korupsi di Indonesia.



Gambar 1. 2 Potensi Kerugian Negara Selama Tahun 2018-2022

Sumber: ICW 2023

Menurut hasil dari pemetaan kasus korupsi pada ICW tahun 2021 yang ditangani oleh ketiga badan hukum, terjadinya korupsi yang paling banyak menggunakan modus penyalahgunaan dari anggaran APBD dengan potensi kerugiannya sebesar RP 945,2 miliar. Dengan kata lain pelaku korupsi banyak dilakukan oleh kepala dan pejabat daerah. Kemudian pada pemetaan selanjutnya oleh ICW, sektor yang paling besar nilai korupsinya adalah sektor dana desa. Hal ini dapat terjadi karena

rendahnya pengawasan dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Berdasarkan UU No 28 Tahun 1999 menyatakan Penyelenggaraan pemerintah negara seharusnya dilakukan dengan bersih dan bebas dari kecurangan. Tetapi faktanya korupsi yang terjadi di Indonesia masih menjadi masalah yang belum teratasi sehingga mengalami kerugian negara yang terus meningkat tiap tahunnya. Penelitian ini menggunakan pemerintah daerah tingkat kabupaten/kota. Beberapa fenomena korupsi di Indonesia seperti penyalahgunaan dana anggaran pemerintah hingga korupsi di layanan publik. Banyak pemerintah daerah yang mengalami kasus ini baik yang bersumber dari pemerintah pusat ataupun pendapatan asli daerah. Sejak 2004-2022 KPK telah menangani sebanyak 1.351 kasus tipikor. Jika dilihat pada data KPK pemerintah pusat adalah kasus tipikor yang paling banyak terjadi yakni sebanyak 430 kasus atau 31,82% (CNBC Indonesia, 2023). Korupsi tidak hanya terjadi di pemerintah daerah saja tetapi hingga pemerintah pusat. Mulai dari walikota hingga menteri seakan tidak takut dengan sanksi dari korupsi. Seperti yang dilakukan oleh Hartono Tramadi selaku Pejabat Eselon II Kementerian perhubungan dengan melakukan kasus suap terhadap proyek pembangunan jalur kereta api (Kompasiana, 2023). Kasus lain yaitu oleh Gazalba Saleh selaku Hakim Agung MA yang menjadi terdakwa perkara suap kasus pailit rumah sakit di Makassar. Hingga yang baru-baru ini yaitu Johnny G Platte selaku Menteri Komunikasi dan Informatika Indonesia dengan kasus tipikor infrastruktur hingga negara mengalami kerugian sebesar 8 Triliun (CNBC Indonesia, 2023). Banyaknya kasus korupsi di Indonesia dapat dilihat masih belum dapat terwujudnya budaya anti korupsi, hal ini tentunya diperlukan pribadi yang benar-benar berintegritas dan jujur karena para pelaku tipikor merupakan orang-orang yang latar belakang pendidikannya sudah baik tetapi tetap melakukan korupsi. Hal yang menjadi alasan mengapa para pelaku tipikor tidak takut atas sanksi dari perbuatannya karena terdapat beberapa fasilitas istimewa hingga mendapat potongan masa tahanan (Kompasiana, 2023).

Menurut KPK, tindak korupsi akan mengakibatkan kerugian yang dialami negara. Kerugian negara terdapat pada rumusan delik korupsi dalam UU Tipikor. Hal ini dimaksudkan untuk memastikan bahwa korupsi telah terjadi, menentukan seberapa

besar kerugian negara, dan untuk menentukan dasar perampasan aset hasil korupsi dan pemberatan pidana (ICW, 2014). Berdasarkan data yang telah disajikan diatas dapat dilihat masih tingginya nilai kerugian negara yang artinya potensi korupsi di Indonesia sangatlah tinggi. Untuk menghindari korupsi ini, pemerintah daerah menerapkan transparansi atas pertanggungjawaban agar pengalokasian keuangan dapat diketahui oleh masyarakat. Dalam organisasi pemerintahan diharuskan untuk menerapkan transparansi dan akuntabilitas pada saat pengelolaan keuangan negara. Berdasarkan UU RI No 17 Tahun 2007 yang berisi bahwa tiap pemerintah harus menerbitkan laporan keuangan yang kemudian akan diperiksa oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). Pemerintah daerah wajib mempertanggungjawabkan hasil kerja pemerintah dalam satu periode kepada publik. Pertanggungjawaban yang dilakukan oleh pemerintah yaitu dengan menerbitkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Terdapat permasalahan dari kualitas laporan keuangan seperti masih kurangnya nilai pertanggungjawaban sehingga masih banyak terjadi tindak pidana korupsi pada pemerintah daerah di Indonesia.

Selain pertanggungjawaban, yang harus diperbaiki adalah sistem dalam pemerintahannya, dalam hal ini Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) diperkirakan memiliki pengaruh dalam potensi korupsi di lembaga pemerintahan. SPIP dimaksudkan untuk membantu peningkatan akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan negara. Sistem pengendalian akan berjalan baik apabila tersedianya teknologi informasi yang memadai. Secara umum, penerapan sistem pengendalian ini juga untuk mencapai tujuan pelaporan keuangan yang berkualitas. Sistem pengendalian yang kuat sangat diperlukan karena dapat mengindari pejabat publik bertindak sewenang-wenang (Liu & Lin, 2012). Maka demikian SPIP dianggap mampu mengurangi korupsi, karena prosedur SPIP telah dirancang dalam meminimalkan peluang terjadinya korupsi. Sesuai dengan Peraturan Pemerintah No 60 Tahun 2008 SPIP adalah runtutan menyeluruh pada tindakan dan aktivitas yang berkelanjutan oleh pejabat pemerintah daerah dengan tujuan memberikan kepercayaan pada masyarakat. SPIP bertindak sebagai pengawas atas capaian kinerja pemerintah yang efektif, efisien, taat perundang-undangan, melindungi aset negara, serta pelaporan keuangan yang handal.

Berdasarkan hasil penelitian terdahulu didapatkan kesimpulan bahwa Sistem pengendalian internal berpengaruh signifikan positif terhadap Korupsi (Apriastanti & Diah Widajantie, 2022) Kemudian pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan (Wardana et al., 2017). Dan penelitian diatas juga sejalan dengan hasil penelitian dari (Nurdin et al., 2019) dan (Sulistiyo et al., 2021) yang juga memiliki hasil bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap korupsi. Dengan ini artinya semakin baik sistem pengendalian internal maka akan semakin baik juga pemerintah daerah dalam mengurangi korupsi. Korupsi pemerintah daerah akan berkurang seiring dengan peningkatan efektivitas sistem pengendalian internal setiap satuan (Anggun et al., 2019). Tetapi ini bertentangan dengan hasil penelitian yang menjelaskan bahwa SPI berpengaruh negatif terhadap potensi korupsi (Ayem & Kusumasari, 2020). Hal ini karena pencegahan terjadinya fraud dengan SPI belum efektif yang disebabkan karena masih terlalu banyak faktor yang memudahkan terjadinya fraud. Kondisi ini menunjukan ketika efektivitas SPI meningkat, maka tindakan korupsi yang ada akan menurun (Sari & Prabowo, 2019) dan (Ayem & Kusumasari, 2020).

Selain SPIP, akuntabilitas juga diindikasikan dapat memengaruhi potensi korupsi suatu pemerintahan. Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban seluruh kegiatan penyelenggaraan negara kepada masyarakat dan menjadi salah satu prinsip dasar dalam penerapan *good governance* yang tercermin dari opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Dengan demikian variabel akuntabilitas dapat diwakili menggunakan opini audit dari BPK (Widha et al., 2023). Sesuai dengan yang dijelaskan pada website resmi BPK, walaupun opini audit suatu daerah mendapatkan opini WTP belum tentu menjadi jaminan bahwa pejabat tak melakukan kecurangan. Tujuan dari opini yang diterbitkan oleh BPK yaitu guna memberikan opini dari kewajaran laporan keuangan dan bukan menjadi jaminan tidak adanya tindak korupsi. Menurut UU No 15 Tahun 2004 opini audit adalah pendapat dari ahli yang memeriksa kewajaran laporan keuangan dengan berdasarkan empat jenis opini antara lain Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), Wajar Dengan Pengecualian (WDP), Opini Tak Wajar (TW), serta Tidak Memberikan Pendapat (TMP). Apabila akuntabilitas pada pemerintahannya baik, maka tindak

korupsi akan menurun karena pemerintah memiliki kewajiban untuk mempertanggungjawabkan seluruh kegiatan pemerintah kepada masyarakat.

Riset akuntabilitas dengan rusuah atau penggunaan jabatan untuk kepentingan pribadi yang memungkinkan terjadinya korupsi telah dilakukan oleh Elisa dan Vita (2023) hasilnya akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap pencegahan fraud lalu penelitian ini diperkuat oleh penelitian Utama (2023). Sedangkan menurut Apriastanti & Widajantie (2022) opini sebagai proksi akuntabilitas berpengaruh positif terhadap potensi korupsi dan didukung oleh penelitian Fresiliasari (2023) yang memiliki hasil akuntabilitas berpengaruh positif terhadap pencegahan fraud . Prinsip *good governance* saling berkaitan dan harus berjalan beriringan agar dapat mewujudkan tata kelola yang baik (Utama et al., 2023)

Sesuai uraian diatas, dapat dilihat bahwa hasil riset mengenai pengaruh SPIP terhadap potensi korupsi masih memiliki *research gap*. Sehingga untuk mengurangi *research gap* adalah dengan menambahkan variabel akuntabilitas sebagai variabel intervening dan menggunakan *software* yang berbeda. Akuntabilitas diperkirakan dapat memediasi SPIP terhadap potensi korupsi. SPIP tidak hanya dapat menurunkan potensi korupsi secara langsung tetapi juga dapat melalui akuntabilitas. Hal ini dikarenakan jika akuntabilitasnya baik maka akan semakin kecil peluang untuk terjadinya permasalahan termasuk potensi terjadinya korupsi akan berkurang dengan kata lain SPIP dapat meningkatkan akuntabilitas yang akan berdampak pada rendahnya potensi korupsi.

Pembaharuan dari penelitian ini yaitu berada pada penggunaan proksi variabelnya. Data yang digunakan pada variabel dependen menggunakan potensi korupsi yang dihasilkan dari rasio jumlah kerugian rupiah terjadinya korupsi yang dibagi dengan total belanja. Kemudian penelitian ini hanya menggunakan pemerintah daerah tingkat Kabupaten/Kota selama tahun 2020-2023 sebagai objek penelitian. Dengan penjelasan diatas, peneliti memilih riset pada topik yang berjudul

“Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) terhadap Potensi Korupsi dengan Akuntabilitas sebagai variabel intervening pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia”.

1.2 Rumusan Masalah

Untuk menghindari terjadinya penyalahgunaan anggaran atau korupsi, maka pelaporan yang dilakukan oleh pemerintah daerah harus bersifat transparansi dan akuntabel sehingga dapat membantu pemerintah daerah menginformasikan kepada publik atas pengelolaan keuangan daerah. Kemudian hasil dari audit BPK akan mempengaruhi opini yang diterima oleh pemerintah. Dalam prakteknya untuk menciptakan sistem yang transparan, akuntabel, dan pengelolaan keuangan yang bersih diperlukan pihak untuk mengawasi kegiatan pengelolaan laporan keuangan. Dalam akuntabilitas pelaporan laporan keuangan ini juga diperlukan pengawasan seperti dengan mengadakan sistem pengendalian internal. Menurut yang sudah dijabarkan pada latar belakang, maka terdapat rumusan hipotesis yang telah ditentukan yaitu:

1. Apakah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap potensi korupsi?
2. Apakah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap akuntabilitas?
3. Apakah akuntabilitas berpengaruh terhadap potensi korupsi?
4. Apakah akuntabilitas dapat menjadi mediasi antara SPIP dan potensi korupsi?

1.3 Tujuan Penelitian

Menurut rumusan masalah yang telah dipaparkan sebelumnya, tujuan dari penelitian ini antara lain

1. Untuk mengetahui apakah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) memiliki pengaruh terhadap potensi korupsi di Indonesia.
2. Untuk mengetahui apakah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) memiliki pengaruh terhadap akuntabilitas.
3. Untuk mengetahui apakah akuntabilitas berpengaruh SPIP terhadap potensi korupsi.
4. Untuk mengetahui apakah akuntabilitas dapat menjadi mediasi antara SPIP dan potensi korupsi

1.4 Manfaat Penelitian

Hasil dari riset ini diharapkan memberikan manfaat pada pihak yang berkaitan baik secara langsung ataupun tidak langsung, di antaranya:

1. Manfaat Empiris

Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat untuk menjadi alasan dan melengkapi bukti empiris dari pentingnya penerapan sistem pengendalian internal dalam memberantas korupsi yang cukup sering terjadi pada pemerintah daerah di Indonesia.

2. Manfaat Praktis

Penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan keterbukaan dan akuntabilitas dalam pelaporan keuangan pemerintah daerah agar meminimalisir terjadinya tindak pidana korupsi.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Tinjauan Pustaka

2.1.1 Teori Agensi

Teori keagenan membahas hubungan yang ada antara prinsipal dan agen, yang dapat berupa dua atau lebih entitas. Selain berfungsi sebagai pihak pengambil keputusan, prinsipal juga memberikan wewenang kepada agen untuk melakukan tugas atas nama prinsipal. Kontrak kerja, yang merupakan inti dari teori ini, dirancang untuk menyelaraskan kepentingan agen dan prinsipal. (Jensen & Meckling 1976).

Teori agensi adalah teori konsep yang menjelaskan hubungan kontraktual antara prinsipal dan agen, yaitu antara dua individu atau lebih, kelompok maupun organisasi. Teori ini untuk menggambarkan terjadinya korupsi pada suatu organisasi. Masyarakat sebagai prinsipal mempercayakan kepada pejabat publik sebagai agen. Agen yang diberikan kepercayaan seringkali memiliki kepentingan yang berbeda dengan prinsipal, bahkan sering kali tidak sesuai dengan kepentingan prinsipal.

Dalam penelitian ini, teori keagenan digunakan untuk menjelaskan masalah yang muncul dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang berfungsi sebagai agen, dan masyarakat yang berfungsi sebagai prinsipal. Teori keagenan menyatakan bahwa pemerintah sebagai agen memiliki lebih banyak informasi tentang sumber daya yang mereka kendalikan dari masyarakat. Asimetri ini memungkinkan agen untuk melakukan korupsi sehingga akuntabilitas diterapkan guna mengurangi asimetri informasi tersebut.

2.1.2 Potensi Korupsi

Setiap pemerintah daerah diharuskan untuk mengungkapkan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD). Pelaporan ini bertujuan untuk melakukan transparansi dan akuntabilitas terhadap pengelolaan keuangan daerah. BPK RI memiliki tugas untuk memeriksa laporan keuangan pemerintah daerah agar nantinya dapat dievaluasi dengan diterbitkan opini audit. Tujuan dari pemeriksaan LKPD ini adalah untuk memberikan keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan telah dilaporkan sesuai dengan ketentuan yang berlaku dan dianggap wajar dalam semua hal yang bersifat material. Salah satu kecurangan yang sulit untuk ditelusuri adalah korupsi. Ini karena korupsi yang berasal dari kerja sama, yang sering ada di negara berkembang karena hukum yang lemah serta kesadaran terhadap tata kelola pemerintahan juga rendah.

Potensi korupsi ialah keadaan yang memungkinkan terjadinya tindak pidana korupsi. Potensi korupsi ini terjadi karena diakibatkan oleh lima hal antara lain proposi korupsi yang tinggi, rendahnya akuntabilitas publik, tingginya peluang korupsi, meluasnya bidang yang terdampak korupsi, efektivitas program anti korupsi di daerah (Kennedy, 2017). Perspektif hukum pada UU No. 20 Tahun 2001 mengenai Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi menghadirkan definisi korupsi yang mencakup setidaknya 30 macam tindak pidana rasuah. Ketiga puluh macam tindak pidana rasuah tersebut kemudian dibagi pada tujuh kategori yang berbeda. Kategori tersebut meliputi: (1) Kerugian keuangan negara, (2) Suap-menyuap, (3) Penggelapan dalam jabatan, (4) Pemerasan, (5) Perbuatan curang, (6) Benturan kepentingan dalam pengadaan, dan (7) Gratifikasi.

Ada banyak sekali faktor penyebab terjadinya korupsi menurut para ahli dari segi aspek sosial, politik, dan ekonomi.

Menurut Undang-Undang No. 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi yang kemudian dirubah menjadi UU No. 20 Tahun 2001, korupsi adalah perilaku menyimpang dari aturan yang dilakukan oleh individu atau kelompok untuk memperkaya diri sendiri atau kelompoknya, yang dapat merugikan negara dan menurunkan perekonomian. Dan berdasarkan Undang-Undang No. 1

Tahun 2004 pasal 1 ayat 22 menyatakan bahwa kerugian negara/daerah adalah kekurangan uang, surat berharga, atau barang yang jumlahnya pasti akibat perbuatan melawan hukum, baik sengaja maupun lalai. Tindakan melawan hukum ini, seperti pengadaan barang/jasa fiktif, markup, dan belanja tidak sesuai, mengarah pada korupsi karena menyebabkan kerugian negara. Berdasarkan peraturan tersebut dapat disimpulkan bahwa kerugian negara yang melanggar hukum termasuk kedalam tindak pidana korupsi. Korupsi dapat diukur menggunakan beberapa cara seperti potensi korupsi menurut Kennedy (2017) dapat diukur dengan hasil survei *Transparency International* dengan ketentuan point 0 jika sangat korup dan 100 jika sangat bersih. Kemudian korupsi dapat diukur menggunakan variabel dummy yang berasal dari laporan tahunan KPK, skor 1 digunakan untuk pemda yang tidak terdapat kasus korupsi dan skor 0 untuk pemda yang terdapat kasus korupsi (Apriastanti & Diah Widajantie, 2022). Kemudian perhitungan lain yang digunakan adalah jumlah rupiah kerugian negara berdasarkan Lampiran Softfile IHPS Semester I sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Perdana & Prasetyo (2023) dan Saleh & Ratmono (2017). Dari penjelasan tersebut, penelitian ini menggunakan modifikasi dari penelitian Perdana & Prasetyo (2023) yaitu nilai rupiah kerugian negara yang kemudian dibagi dengan total belanja pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA) agar data yang dihasilkan lebih merata dan dapat mencerminkan nilai potensi korupsi karena anggaran yang diterima oleh tiap pemerintah daerah berbeda.

2.1.3 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Kebijakan pengendalian internal pemerintah dibuat karena pentingnya pengendalian intern dalam organisasi pemerintahan. Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), SPI adalah bagian yang penting dalam kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pengendalian internal ditujukan untuk membantu memberikan keyakinan tentang pencapaian atas keandalan laporan keuangan,

efektivitas dan efisiensi kegiatan, dan kepatuhan terhadap aturan yang telah diterapkan.

BPK tidak hanya memberikan opini audit, tetapi bisa mengeluarkan temuan, hasil pemeriksaan terhadap Sistem Pengendalian Internal (SPI) di tiap pemerintah daerah yang di periksa. Temuan itu memberikan informasi tentang level lemahnya dalam pengendalian internal yang ada di pemerintah daerah tersebut. Kelemahan tersebut dibagi pada tiga kategori, yakni lemahnya dalam sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, lemahnya dalam sistem pengendalian pelaksanaan anggaran (termasuk pemungutan, penyetoran, dan pelaksanaan program negara/daerah), serta kelemahan dalam tata kelola kendali internal (efektivitas struktur pengendalian internal). Hasil pemeriksaan BPK terkait kelemahan SPI dan tidak patuhnya pada pelaporan Keuangan Pemda ditemukan masih ada banyak kelemahan SPI di setiap pemerintah daerah. Berdasarkan Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) RI Nomor 5 Tahun 2021, pengukuran SPI dilakukan dengan menggunakan skor maturitas yang dikeluarkan oleh BPKP untuk menilai efektivitas pengendalian internal. Serta SPIP terdiri dari beberapa unsur antara lain lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian internal.

Tabel 2. 1 Level Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Kategori	Skor	Keterangan
Belum Ada	0	Kementerian/lembaga/pemerintah (K/L/P) belum mempunyai aturan dan prosedur yang diperlukan guna mengimplementasikan tata cara kendali internal.
Rintisan	1	Meskipun Kementerian/lembaga/pemerintah (K/L/P) telah menjalankan tata cara kendali internal, dokumentasinya tak memadai dan pelaksanaannya perlu tergantung kepada individu-individu tertentu, tak melibatkan seluruh bidang pada instansi. Evaluasi terhadap efektivitas kendali tidak dilakukan secara menyeluruh, oleh karena itu, masih terdapat tingginya kasus yang belum ditangani.
Berkembang	2	Pengendalian internal di Kementerian/ lembaga /pemerintah (K/L/P) sudah dilakukan, namun belum didokumentasikan terbaik dan bergantung terhadap individu, dan tak melibatkan seluruh bidang organisasi.

		Evaluasi terhadap efektivitas kendali tak dilakukan, maka masih terdapat banyaknya kelemahan yang tidak diperlakukan dengan baik.
Terdefinisi	3	Kementerian/lembaga/pemerintah (K/L/P) sudah menjalankan tata kelola kendali intern dengan baik serta telah didokumentasikan secara memadai. Akan tetapi, penilaian terhadap kendali internal dihasilkan tanpa adanya bukti yang cukup.
Terkelola dan terukur	4	Kementerian/lembaga/pemerintahan (K/L/P) sudah berhasil mengimplementasikan kendali intern yang efektif. Setiap orang yang terlibat dalam pelaksanaan kegiatan secara konsisten melakukan pengendalian terhadap pencapaian tujuan kegiatan dan tujuan yang dimiliki oleh K/L/P. Penilaian yang diperbuat dengan formalitas serta didokumentasikan dengan baik.
Optimum	5	Kementerian/lembaga/pemerintah (K/L/P) sudah menjalankan kendali internal secara berkelanjutan yang sudah didukung pada pantauan yang memakai perangkat komputer

Sumber: Data BPKP

2.1.4 Akuntabilitas

Akuntabilitas berasal dari *accountability* artinya keadaan yang dapat dipertanggung jawabkan. Itulah sebabnya, akuntabilitas menggambarkan suatu keadaan atau kondisi yang dapat dipertanggung jawabkan. Menurut Waluyo (2007) akuntabilitas adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial pada pihak yang memiliki kepentingan dan dapat dipertanggung jawabkan. Menurut UU No. 15 Th. 2004, opini ialah pernyataan ahli hasil audit yang menilai kewajaran laporan keuangan berdasarkan 5 kriteria berikut: (1) sesuai pada Standar Pengungkapan, (2) cukupnya pengungkapan, (3) patuh terhadap peraturan perundang-undangan, dan (4) efektivitas SPI. Opini BPK atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) ada empat kategori, yakni Wajar Tanpa Pengecualian (*unqualified opinion*), Wajar Dengan Pengecualian (*qualified opinion*), Tidak Wajar (*adverse opinion*), dan Tidak Memberikan Pendapat (*disclaimer opinion*).

Keterkaitan akuntabilitas dapat diwakili oleh opini karena opini sangat penting dalam memberikan keyakinan dan keandalan informasi yang disajikan berupa laporan keuangan pemerintah. Berdasarkan kriteria opini, akuntabilitas dapat

digambarkan melalui opini karena memiliki makna dan kriteria yang berkaitan. Akuntabilitas adalah pengungkapan yang harus dilakukan sesuai standar, harus dilakukan secara patuh terhadap peraturan, serta melihat apakah pengungkapan yang dilakukan sudah sesuai pengawasan sehingga memperoleh hasil yang dapat dipertanggungjawabkan. Akuntabilitas laporan keuangan pemerintah yang baik dapat diwakili dengan opini dari BPK dengan hasil opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP). Dengan kata lain, untuk mengukur apakah laporan keuangan akuntabel atau tidak maka dapat melihat hasil opini yang telah dikeluarkan oleh BPK (Widha et al., 2023). Untuk mengetahui akuntabilitas dari LKPD, pemeriksaan keuangan negara harus dilakukan sesuai dengan UU No 15 Tahun 2006 yang menjelaskan hasil pemeriksaan keuangan yang dilakukan oleh BPK atas LKPD serta tingkat akuntabilitas salah satunya disajikan dalam opini audit (Sitorus & Rahayu, 2018).

Berdasarkan data IHPS BPK Tahun 2021, 33 dari 34 provinsi di Indonesia telah mendapat opini WTP, 365 dari 415 pemda kabupaten dan 88 dari 93 pemda kota juga telah WTP. Dari data ini dapat dilihat jika sebagian besar pemerintah daerah Indonesia telah memiliki predikat WTP atas LKPD-nya.

2.2 Penelitian Terdahulu

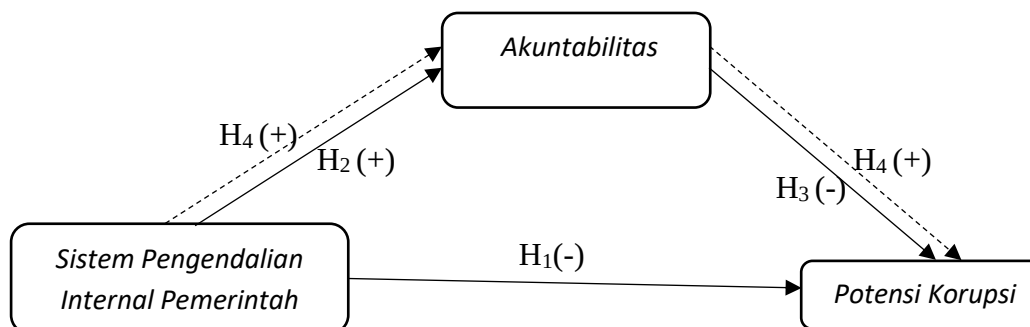
Tabel 2. 2 Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti	Judul Penelitian	Variabel	Hasil Penelitian
1.	Daniel Aditya Utama, Riana Sitawati, dan Subchan (2023)	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud, dengan Transparansi dan Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening	Dependen: Pencegahan Fraud Independen: SPI Intervening: Transparansi dan Akuntabilitas	SPI berpengaruh positif terhadap akuntabilitas. Dan Akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap fraud
2 .	Elisa Putri Masni dan Vita Fitria Sari (2023)	Pengaruh Akuntabilitas, Kesesuaian Kompensasi, Pengendalian Internal, dan Budaya	Dependen: Kecurangan dana desa Independen: Akuntabilitas, Kesesuaian	Akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap kecurangan dana desa.

		Organisasi terhadap Kecurangan Dana Desa	Kompensasi, Pengendalian Internal, Budaya Organisasi	
3.	Oktavie Fresiliasari (2023)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Kompetensi Aparatur Pemerintah Desa terhadap Pencegahan Fraud dengan Akuntabilitas sebagai variabel Intervening	Dependen: Pencegahan Fraud Independen: SPI dan Kompetensi Aparatur Pemerintah Desa Intervening: Akuntabilitas	SPIP berpengaruh positif terhadap akuntabilitas dan pencegahan fraud. Dan akuntabilitas dapat mempengaruhi fraud.
4.	Yulianus Bramero Kurniawan Rugu dan Muslichah (2023)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Pencegahan Fraud dalam Pengelolaan Dana Desa dengan Akuntabilitas sebagai Variabel Mediasi	Dependen: Pencegahan Fraud Independen: SPIP Intervening: Akuntabilitas	SPIP berpengaruh negatif terhadap akuntabilitas sedangkan SPIP berpengaruh positif terhadap pencegahan fraud, lalu akuntabilitas juga dapat memediasi terhadap SPIP dan pencegahan fraud
5.	Aditia Inggit Perdana dan Tri Joko Prasetyo (2023)	Pengaruh Opini Audit, Pengendalian Internal, dan APBD terhadap Tingkat Korupsi di Pemerintah Daerah	Dependen: Tingkat Korupsi Independen: Opini Audit, Pengendalian Internal, APBD	Opini audit dan SPI berpengaruh negatif terhadap korupsi sedangkan APBD berpengaruh negatif terhadap korupsi.
6.	Fegy Yuliant, Wahyu Seyawan, Rindu Rika Gamayuni, Tri Joko Prasetyo (2020)	<i>E-planning, e-budgeting, and government internal control system as a corruption prevention tools in Indonesi</i>	Dependen: <i>Corruption</i> Independen: <i>e-planning, e-budgeting, Government Internal Control System</i>	<i>E-planning, e-budgeting dan Government Internal Control System</i> berpengaruh negatif signifikan terhadap korupsi.

2.3 Kerangka Penelitian

Penelitian ini menggunakan variabel sistem pengendalian internal terhadap potensi korupsi dengan akuntabilitas sebagai variabel intervening. Sehingga, model penelitian dapat didesain seperti gambar di bawah:



Gambar 2. 1 Kerangka Penelitian

Ket:

- : Variabel terukur
- : Pengaruh langsung
- : Pengaruh tidak langsung

2.4 Pengembangan Hipotesis

Studi ini menguji 4 hipotesis sebagai berikut:

2.4.1 Pengaruh SPIP terhadap Potensi Korupsi

Pengendalian internal dapat membantu menjalankan sistem kerja organisasi yang sudah ada. Pengendalian internal yang baik adalah bagian penting dari manajemen organisasi karena dapat membantu menjaga aset perusahaan, memastikan manajemen keuangan, meningkatkan kepatuhan terhadap peraturan dan ketentuan yang berlaku, serta mengurangi risiko kerugian dan penyimpangan. Menurut Widjaja (2014) menyatakan kecurangan dapat dilakukan dengan salah satunya adalah membangun struktur pengendalian internal yang baik. Tingginya kasus korupsi di pemerintah daerah Indonesia disebabkan dari banyaknya kasus lemahnya sistem pengendalian internal (Gamayuni, 2020). Pengendalian internal memiliki pengaruh terhadap potensi korupsi, dengan menciptakan lingkungan internal yang baik agar dapat meminimalisir terjadinya korupsi. Makin tinggi level maturitas SPIP yang didapatkan pemerintah daerah atas penilaian Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), maka akan rendah potensi adanya korupsi di

pemerintah daerahnya (Perdana & Prasetyo, 2023). Apabila pengendalian internal suatu pemerintah lemah, maka memungkinkan adanya tindakan korupsi yang besar. Hal tersebut didukung oleh riset yang dilakukan oleh Sari dan Prabowo (2019), Yuliant et al (2020), Ayem & Kusumasari (2020), Suhartono (2021), Perdana & Prasetyo (2023), Nurfaidah dan Novita (2022), sama-sama memiliki hasil pengendalian internal berpengaruh negatif signifikan terhadap potensi korupsi.

H1 : SPIP berpengaruh negatif terhadap potensi korupsi

2.4.2 Pengaruh SPIP terhadap Akuntabilitas

Sistem pengendalian internal adalah kerangka kerja pemerintah yang dirancang untuk mengelola risiko dan memastikan bahwa tujuan organisasi dicapai dengan efisien dan sesuai dengan kepentingan prinsipal. Teori agensi menekankan perlunya pemantauan dan pengawasan terhadap tindakan agen untuk mencegah perilaku yang tidak sesuai atau penyalahgunaan wewenang. SPIP menyediakan alat dan mekanisme untuk melakukan pemantauan ini. Ini mendukung tujuan prinsipal dalam menjaga agar agen bertindak sesuai dengan arahan dan kebijakan yang ditetapkan. Dalam penerapan SPIP dapat membantu pemerintah dalam melakukan transparansi sehingga hal ini berkontribusi pada akuntabilitas karena masyarakat dapat melihat pertanggung jawaban pemerintah terkait pengelolaan dana dan lainnya. SPIP dapat diukur dengan skor maturitas SPIP diakses pada portal satu data Indonesia. Semakin baik SPIP dalam pengawasan pemerintah maka akuntabilitas atau pertanggung jawaban yang dilakukan oleh pemerintah akan semakin baik pula (Yuliant et al., 2020)

Hal ini sejalan dengan hasil riset yang menjelaskan SPIP berpengaruh positif terhadap akuntabilitas. Kondisi ini menunjukkan ketika efektivitas SPIP meningkat, maka pertanggung jawaban pemerintah akan meningkat pula (Fresiliasari, 2023). Jika dalam instansi dilakukan pengawasan maka akan berdampak pada penyampaian pertanggung jawaban yang dilakukan dapat maksimal (Utama et al., 2023). Semakin tinggi tingkat penerapan SPIP maka akan berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangannya yang mana jika kualitas laporan keuangannya baik menandakan akuntabilitas pemerintahannya baik (Gamayuni, 2020). Artinya dapat disimpulkan makin tinggi nilai sistem pengendalian internal

pada pemerintah daerah, maka semakin tinggi akuntabilitas dalam pemerintah. Dan sebaliknya apa bila semakin rendah sistem pengendalian internal pada pemerintah daerah, maka akan semakin rendah juga akuntabilitasnya sehingga dapat menciptakan potensi korupsi yang tinggi. Atas dasar uraian tersebut, maka disusun hipotesis penelitian sebagai berikut:

H2 : Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas pada pemerintah daerah di Indonesia.

2.4.3 Pengaruh Akuntabilitas Pemerintah Daerah terhadap Potensi Korupsi

Akuntabilitas ialah kewajiban dalam menciptakan pertanggungjawaban yang dapat berupa mengungkapkan kinerja pemerintah kepada masyarakat dalam mengelola kebutuhan publik ataupun anggaran pemerintah. Hal yang dapat dilakukan untuk mewujudkan akuntabilitas agar menjadi pemerintahan yang baik yaitu dengan menerapkan pengendalian internal guna melindungi aset dan menghindari penyalahgunaan (Utama et al., 2023). Terjadinya korupsi disebabkan karena sistem pengendalian internal pada suatu instansi belum dilaksanakan dengan efektif. Menurut Sitorus dan Rahayu (2018) Akuntabilitas dapat dilihat menggunakan opini audit pada LKPDnya yang terdapat di IHPS tahun berikutnya. Berdasarkan teori agensi, penilaian opini audit ini diperlukan untuk mengatasi dari permasalahan keagenan. Dengan ini diharapkan agar agen selalu bertindak sesuai dengan kebutuhan prinsipal, sehingga diperlukan untuk memonitoring, mengawasi dan menilai perilaku agen.

Hal ini sesuai dengan beberapa riset yang memiliki hasil akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap potensi korupsi di Indonesia. Jika pertanggungjawaban atau akuntabilitas suatu organisasi baik maka praktik tindak pidana korupsi akan dapat dicegah (Utama et al., 2023). Akuntabilitas berguna dalam memberikan informasi yang memadai dalam capaian kinerja yang efektif dan efisien hingga kemungkinan terjadinya kecurangan akan sangat kecil (Adi Kurniawan Saputra et al., 2019). Informasi terkait keuangan pemerintah perlu dilakukan dengan transparan dan akuntabilitas guna pencegahan kecurangan (Masni & Sari, 2023). Dan akuntabilitas yang dinilai dari opini audit berpengaruh negatif terhadap korupsi karena temuan audit dapat mengindikasikan adanya potensi korupsi (Yuliyana &

Setyaningrum, 2016). Artinya semakin tinggi akuntabilitas atau pertanggung jawaban pemerintah maka akan semakin rendah potensi korupsi di Indonesia. Dan sebaliknya jika akuntabilitas rendah maka potensi korupsi yang terjadi akan tinggi.

H₃ : Akuntabilitas pemerintah daerah berpengaruh negatif terhadap Potensi Korupsi di Indonesia

2.4.4 Pengaruh Akuntabilitas sebagai Variabel Intervening terhadap Hubungan antara Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) dan Potensi Korupsi

Dalam pengelolaan pemerintah harus akuntabel dan diawasi untuk mengetahui bahwa proses yang dilakukan sudah sesuai dengan sistem pengendalian internal. Pengendalian yang baik akan berdampak kepada akuntabilitas yang baik (Purwantini & Khikmah, 2014). Hal ini berhubungan dengan teori agensi karena pemerintah selaku agen seharusnya dapat bertindak sesuai dengan kepentingan masyarakat agar tidak terjadi tindakan yang bertentangan dengan kepentingan masyarakat. Jika akuntabilitasnya baik maka akan semakin kecil peluang untuk terjadinya permasalahan termasuk kasus tindak pidana korupsi akan berkurang.

Hal ini sejalan dengan hasil riset yang menyebutkan bahwa memiliki pengaruh tidak langsung antara SPI dan fraud melalui akuntabilitas (Purwantini & Khikmah, 2014), SPIP dapat meningkatkan akuntabilitas yang akan berdampak terhadap korupsi karena jika semakin tinggi kualitas SPIP maka akuntabilitasnya juga akan tinggi sehingga akhirnya akan dapat menurunkan terjadinya korupsi (Fresiliasari, 2023). Dengan adanya akuntabilitas, pengelolaan atas keuangan dan kegiatan pemerintah daerah akan terbuka dan transparan sehingga secara tak langsung dapat meningkatkan proteksi terhadap kecurangan (Bramero Kurniawan Rugu & Malangkececwara, 2021). Artinya SPIP meningkatkan akuntabilitas yang akan berdampak pada rendahnya potensi korupsi. Berdasarkan penjelasan diatas, maka disusun hipotesis penelitian sebagai berikut:

H₄ : Akuntabilitas dapat memediasi pengaruh SPIP terhadap Potensi Korupsi

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam studi ini ialah pemerintah daerah di Indonesia tingkat Kabupaten/Kota yang berjumlah 509 pemda. Teknik dalam pengambilan sampel dengan *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel dengan menetapkan kriteria tertentu (Sekaran & Bougie, 2017). Kriteria yang digunakan untuk pengambilan sampel adalah sebagai berikut

1. Pemerintah daerah yang termasuk tingkat Kabupaten/Kota
2. Pemerintah daerah memiliki data yang digunakan selama periode penelitian

3.2 Jenis dan Sumber Data

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data sekunder, dimana data yang diperoleh berdasarkan informasi yang berasal dari sumber yang sudah ada (Sekaran & Bougie, 2017). Sumber data pada penelitian ini antara lain:

1. Jumlah kerugian rupiah pada pidana korupsi yang terdapat pada Lampiran Softcopy IHPS Semester I Tahun 2021-2023 dan total belanja yang terdapat pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA).
2. Skor sistem pengendalian internal pemerintah pada situs web portal Satu Data Indonesia.
3. Akuntabilitas menggunakan Opini Laporan Keuangan Pemerintah Daerah pada IHPS Semester I BPK 2021-2023.

3.3 Definisi Operasional Variabel Penelitian

Variabel adalah suatu hal yang dapat dibedakan atau membawa variabel pada nilai. Suatu nilai bisa berbeda berdasarkan waktu walaupun untuk objek yang sama

(Sekaran & Bougie, 2017). Dalam penelitian ini terdapat empat variabel yaitu dua variabel independen (X), variabel dependen (Y), dan variabel mediasi (Z)

1. Variabel dependen atau variabel terikat.

Pada studi ini yang menjadi variabel dependennya ialah potensi korupsi yang terjadi di Indonesia selama 2020-2022.

2. Variabel independen atau variabel bebas.

Pada studi ini yang menjadi variabel independennya ialah sistem pengendalian internal pemerintah

3. Variabel intervening atau variabel mediasi.

Pada studi ini yang menjadi variabel intervening ialah akuntabilitas pemerintah.

3.3.1 Potensi Korupsi

Untuk menilai potensi korupsi atau kemungkinan terjadinya korupsi, pengukuran ini dimodifikasi dari riset sebelumnya, yakni Perdana & Prasetyo (2023) yang mengukur korupsi menggunakan nilai jumlah kerugian negara di IHPS. Penelitian ini menggunakan jumlah rupiah kerugian negara yang berasal dari Lampiran Softcopy IHPS Semester I tahun 2021-2023 kemudian dibagi dengan total belanja pada LKPD pada Laporan Realisasi Anggaran (LRA). Hal ini dimaksudkan agar setiap wilayah tidak memiliki kesenjangan atau nilai yang ekstrim terhadap satu sama lain. Karena anggaran setiap pemda berbeda maka untuk dapat mewakili nilai potensi korupsinya dibagi dengan total belanja. Pada penelitian ini mengukur potensi korupsi dengan cara berikut

$$\text{Potensi Korupsi} = \frac{\text{Jumlah Kerugian Negara}}{\text{Total Belanja}} \times 100$$

3.3.2 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Variabel sistem pengendalian internal pada penelitian ini diadopsi dari penelitian Yuliant et al (2020) yang mengukur variabel SPI dengan skor maturitas (optimal) yang dikeluarkan oleh BPKP dan diakses pada portal satu data Indonesia yaitu <https://data.go.id> dengan filter instansi badan pengawas dan keuangan pembangunan menggunakan ketentuan nilai 0 artinya belum ada, nilai 1 artinya rintisan, nilai 2 berkembang, nilai 3 terdefinisi, nilai 4 terkelola dan terukur dan

nilai 5 artinya optimum. Makin tinggi skor yang diperoleh pemerintah daerah, maka akan semakin baik juga kualitas dari sistem pengendalian internalnya.

3.3.3 Akuntabilitas

Akuntabilitas mampu memediasi dari hubungan SPIP dan potensi korupsi karena dengan melakukan penerapan prinsip *good governance* bermanfaat dalam menekan masalah keagenan seperti tingkat pidana korupsi. Semakin baik SPIP dalam lembaga pemerintahan maka pengelolaannya juga semakin transparan serta dapat berdampak pada berkurangnya potensi korupsi di lembaga pemerintah (Utama et al., 2023). Variabel akuntabilitas pada studi ini diukur menggunakan Opini LKPD yang diperoleh dari data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK tahun 2021-2023. Pada variabel ini menggunakan data dummy, dengan kriteria jika opini yang diberikan BPK Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) akan mendapat nilai 4, Wajar Dengan Pengecualian (WDP) nilai 3, Tidak Wajar diberi nilai 2, Tidak Memberikan Pendapat (TMP) diberikan nilai 1.

3.3.4 Operasional Variabel

Operasionalisasi dari variabel dependen dan independent dilampirkan pada tabel 4 berikut:

Tabel 3. 1 Operasional Variabel

Variabel	Definisi	Pengukuran	Sumber
Potensi Korupsi	Kondisi yang memungkinkan terjadinya tindak pidana korupsi. Potensi korupsi ini dapat terjadi karena proposi korupsi yang tinggi, rendahnya akuntabilitas publik, dan tingginya motivasi korupsi (Kennedy, 2017).	(Jumlah rupiah kerugian tindak pidana korupsi pertahun 2020-2022 / Total Belanja) x 100 Modifikasi dari penelitian Perdana & Prasetyo (2023).	Lampiran Softcopy IHPS Semester I (2021-2023) Situs BPK RI
Sistem Pengendalian Internal Pemerintah	Proses yang penting dalam tindakan dan kegiatan untuk memberikan keyakinan melalui kegiatan yang efektif dan efisien,	Kriteria pengukuran: 1. Skor 0: Belum Ada 2. Skor 1: Rintisan 3. Skor 2: Berkembang	Situs web portal Satu Data Indonesia

	keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. (PP No. 60 Th. 2008)	4. Skor 3: Terdefinisi 5. Skor 4: Terkelola dan Terukur 6. Skor 5: Optimum Diadopsi dari penelitian Yuliant et al (2020)	
Akuntabilitas	Pemberian informasi dan pengungkapan (disclosure) atas aktivitas dan kinerja finansial kepada pihak-pihak yang berkepentingan dan dapat dipertanggung jawabkan (Waluyo, 2007)	Kriteria pengukuran: • WTP : 4 • WDP : 3 • TMP : 2 • TW : 1 Diadopsi dari penelitian Sitorus dan Rahayu (2018)	Ikhtisar Hasil Pemeriksaan (IHPS) Semester I BPK 2021-2023

3.4 Metode Analisis Data

Studi ini menggunakan tipe hubungan tiap variabel yang memiliki hubungan kausalitas atau hubungan sebab akibat, yang menguji pengaruh sistem pengendalian internal terhadap potensi korupsi pemerintah daerah dengan akuntabilitas sebagai variabel intervening. Penelitian ini menggunakan data sekunder yaitu data yang bersumber dari dokumen yang dimiliki oleh sampel dalam penelitian ini. Alat analisis yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan SPSS versi 27. Metode yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan metode analisis yang digunakan untuk menilai gambaran atau deskripsi suatu data sehingga diketahui karakteristik suatu data tersebut. Manfaatnya yaitu untuk menjabarkan data dengan nilai rata-rata/*mean*, nilai *maximum*, nilai *minimum*, dan *standar deviasi*, dan varians diperoleh untuk skala interval tiap variabel yaitu sistem pengendalian internal pemerintah, akuntabilitas, dan potensi korupsi (Sekaran & Bougie, 2017).

3.4.2 Uji Asumsi Klasik

Menurut Ghozali (2018), analisis statistik deskriptif bertujuan untuk menyajikan data dalam bentuk minimum, maksimum, mean, varians, standar deviasi, rentang, total, kurtosis, dan skewness (perbedaan sebaran). Tujuan dari uji ini adalah untuk membuat variabel penelitian lebih mudah dipahami.

3.4.2.1 Uji Normalitas

Ghozali (2018) menjelaskan uji normalitas dilakukan guna melihat variabel residual terdistribusi normal atau tidak dalam regresi. Guna menilai normalitas data penelitian ini digunakanlah uji Kolmogorov-Smirnov. Digunakan tingkat signifikansi yaitu 0,05. Apabila uji Kolmogorov-Smirnov $> 0,05$ data sampel terdistribusi normal.

3.4.2.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas (independen). Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi di antara variabel independen. Ketentuan dari uji multikolinearitas adalah jika nilai tolerance $\geq 0,10$ atau sama dengan nilai VIF ≤ 10 maka dapat dikatakan terbebas dari multikolinieritas (Ghozali, 2016).

3.4.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk memastikan bahwa residual dari model regresi yang diamati tidak sama atau berbeda. Variasi residual yang tidak tetap disebut heteroskedastisitas. Ketika terjadi homoskedastisitas, model regresi digunakan dengan baik. Uji glejser dilakukan untuk menguji apakah terdapat indikasi heteroskedastisitas pada penelitian ini.

3.4.2.4 Uji Autokorelasi

Koefisien autokorelasi yang tinggi dari tingkat signifikansi sebelumnya digunakan untuk menguji hubungan antara kesalahan pada periode sebelumnya dan periode t model regresi (Ghozali, 2018). Uji Durbin Watson, digunakan untuk mengevaluasi

autokorelasi dengan ketentuan apabila nilai berada pada rentang -2 sampai 2 artinya tidak terdapat autokorelasi.

3.4.3 Analisis Jalur atau *Path Analysis*

Model analisis jalur (path analysis) digunakan untuk menganalisis pola hubungan antar variabel dengan tujuan untuk mengetahui pengaruh langsung maupun tidak langsung seperangkat variabel independen terhadap variabel dependen. Untuk menentukan apakah jalur diterima atau ditolak, nilai signifikansi harus kurang dari 0,05. Nilai signifikansi di bawah 0,05 menunjukkan bahwa jalur tidak signifikan dan diterima. Ini menunjukkan bahwa variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara langsung dan sebaliknya.

Terdapat 2 persamaan regresi antara lain sebagai berikut:

$$Z = \alpha + \beta_1 \text{SPIP} + e_1 \quad \text{persamaan.....(1)}$$

$$Y = \alpha + \beta_1 \text{SPIP} + \beta_2 \text{Akuntabilitas} + e_2 \quad \text{persamaan.....(2)}$$

Keterangan:

X = Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Y = Potensi Korupsi

Z = Akuntabilitas

β = Koefisien regresi unstandarized

e = Error

3.4.4 Uji Hipotesis

3.4.4.1 Uji Parsial (Uji T)

Tujuan dari adanya pengujian ini guna melihat apakah terdapat pengaruh dari variabel bebas pada variabel terikat (Ghozali, 2018). Penggunaan tingkat signifikan 5% yang mana ketika nilai signifikansi kurang dari 0,05, variabel bebas dan terikat mempunyai hubungan signifikan dan sebaliknya, jika lebih dari 0,05 tidak signifikan..

3.4.4.2 Uji Sobel

Menurut Ghozali (2013), uji sobel pada dasarnya adalah uji t khusus yang menguji apakah variabel intervening dalam model memiliki efek signifikan secara statistik. Pengaruh tidak langsung dilihat dari pengaruh mediasinya. Terdapat dua macam

mediasi antara lain parsial mediasi dan full mediasi serta pada parsial mediasi terbagi menjadi tiga karakter yaitu mediasi komplementer, mediasi kompetitif, dan mediasi tidak langsung (Hair et al., 2017). *Full mediation* menunjukkan bahwa variabel independen hanya memiliki pengaruh melalui variabel intervening saja. Sementara partial mediation menunjukkan bahwa selain memiliki pengaruh tak langsung melalui intervening, variabel independen juga berpengaruh langsung terhadap variabel dependen.

3.4.6.3 Koefisien Determinasi

Tujuan pengujian ini guna melihat sejauh mana variabel independen berkontribusi atas variabel dependen. Ghazali (2018) mengemukakan bahwa nilai mendekati satu artinya secara keseluruhan variabel independen mampu memproyeksikan variabel dependen. Bagi data yang runtut nilai koefisien determinasi tinggi, tetapi untuk data cross-sectional biasanya rendah karena fluktuasi yang besar di antara setiap pengamatan. Nilai R^2 yang rendah ketika penjabaran dari variabel dependen, variabel independen memiliki keterbatasan dan sebaliknya (Ghozali, 2018).

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian, kesimpulan yang diperoleh antara lain:

1. Berdasarkan hasil uji, hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima karena SPIP berpengaruh negatif serta signifikan terhadap potensi korupsi. Artinya semakin tinggi SPIP maka potensi dari terjadinya korupsi akan rendah. Hal ini dikarenakan jika pengendalian internal suatu pemerintah lemah, maka terjadinya korupsi kemungkinan akan sangat besar dan sebaliknya.
2. Berdasarkan hasil uji, hipotesis kedua dalam penelitian ini diterima karena SPIP berpengaruh positif serta signifikan terhadap akuntabilitas. Artinya semakin baik SPIP maka akuntabilitas akan semakin baik juga. Hal ini dikarenakan dalam penerapan SPIP dapat membantu pemerintah dalam melakukan transparansi sehingga hal ini berkontribusi pada akuntabilitas karena masyarakat dapat melihat pertanggung jawaban pemerintah.
3. Berdasarkan hasil uji, hipotesis ketiga dalam penelitian ini diterima karena akuntabilitas berpengaruh negatif serta signifikan terhadap potensi korupsi. Artinya semakin tinggi akuntabilitas pemerintah daerah maka potensi terjadinya korupsi akan rendah. Hal ini dikarenakan jika mekanisme pertanggungjawaban atau akuntabilitas suatu organisasi baik maka potensi korupsi akan menurun.
4. Berdasarkan hasil uji, hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima karena akuntabilitas dapat memediasi pengaruh SPIP terhadap potensi korupsi. Artinya akuntabilitas dapat menjadi pengaruh tak langsung dari pengaruh SPIP terhadap potensi korupsi. Hal ini dikarenakan Jika akuntabilitasnya baik maka akan semakin kecil peluang untuk terjadinya permasalahan termasuk potensi korupsi akan berkurang.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Studi ini terdapat keterbatasan yaitu variabel independen yang digunakan dalam studi ini terbatas dan hanya mampu mempengaruhi variabel dependen dan variabel intervening yaitu variabel potensi korupsi 4,2% dan akuntabilitas 8,2%. Kemudian studi ini hanya menggunakan pemerintah daerah tingkat Kabupaten/Kota selama tahun 2020-2023 sebagai objek penelitian. Selain itu juga penelitian ini hanya menganalisis data sekunder yang terdapat pada Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK RI dan Skor maturitas SPIP pemerintah daerah untuk dapat melihat keterkaitan antara variabel SPIP, akuntabilitas, dan potensi korupsi. Dibutuhkan penelitian lebih mendalam dengan menggunakan studi lapangan ke pemerintah daerah tertentu.

5.3 Saran

Berdasarkan hasil studi ini bahwa masih ada 91,8 % dan 95,8% penyebab lain yang dapat menjelaskan variabel dependen dan intervening. Kemudian diharapkan untuk menggunakan variabel lainnya yang belum diteliti dalam penelitian ini untuk mengetahui apa saja yang dapat mempengaruhi potensi korupsi dan akuntabilitas. Selain itu peneliti selanjutnya diharapkan dapat menggunakan studi lapangan ke pemerintah daerah tertentu.

DAFTAR PUSTAKA

- Adi Kurniawan Saputra, K., Dian Pradnyanitasari, P., & Made Intan Priliandani dan Gst B Ngr P Putra, N. I. (2019). Praktek Akuntabilitas Dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Untuk Pencegahan Fraud Dalam Pengelolaan Dana Desa. *Jurnal KRISNA: Kumpulan Riset Akuntansi*, 10(2), 168–176.
- Apriastanti, S. D., & Diah Widajantie, T. (2022). Pengaruh Temuan Audit Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, 13(2), 728–737.
- Ayem, S., & Kusumasari, K. F. (2020). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Terhadap Pencegahan Fraud dalam Pengelolaan Dana Desa dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Mediasi. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Humanika*, 10(2), 160. <https://doi.org/10.23887/jiah.v10i2.25827>
- Bramero Kurniawan Rugu, Y., & Malangkucecwara, S. (2021). Analisis Sistem Pengendalian Internal dan Kompetensi Sumber Daya Manusia Dalam Mencegah Accounting Fraud Dengan Akuntabilitas Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 891–904.
- Fresiliasari, O. (2023). Pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah dan kompetensi aparatur pemerintah desa terhadap pencegahan fraud dalam pengelolaan dana desa dengan akuntabilitas sebagai variabel intervening. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 23(02), 1–10.
- Gamayuni, R. R. (2020). Implementation of e-planning, e-budgeting and government internal control systems for financial reporting quality at local governments in Indonesia. *Talent Development and Excellence*, 12(1), 112–124.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi analisis multivariate SPSS 25*.
- Hair, J., Hult, T., Ringle, C., Sarstedt, M., Danks, N., & Ray, S. (2017). Review of Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) Using R: A Workbook. In *Structural Equation Modeling: A Multidisciplinary Journal* (Vol. 30, Nomor 1). <https://doi.org/10.1080/10705511.2022.2108813>
- Hardjaloka, L. (2014). Studi Penerapan E-Government Di Indonesia Dan Negara Lainnya Sebagai Solusi Pemberantasan Korupsi Di Sektor Publik. *Jurnal Rechts Vinding: Media Pembinaan Hukum Nasional*, 3(3), 435. <https://doi.org/10.33331/rechtsvinding.v3i3.35>
- ICW. (2014). *Penerapan unsur merugikan keuangan negara dalam delik tindak pidana korupsi*.
- Indraswari, N., & Rahayu, Y. (2021). Pengaruh Kompetensi Aparatur, Partisipasi Masyarakat, Dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Akuntabilitas Pengelolaan Dana Desa. *Jurnal Riset Ilmu Akuntansi*, 10(4). <https://doi.org/10.37478/jria.v2i1.2143>

- International, T. (2023). *Corruption Perceptions Index 2022*.
- Kennedy, P. S. Johnson. (2017). *Hubungan Persepsi Potensi Korupsi, Daya Saing dan Kemudahan Berusaha serta Dampaknya Pada Pertumbuhan Ekonomi Daerah*. 1, 53–60.
- Laming, R. F., Anwar, A. I., Rahmi, S., & Soumena, F. Y. (2023). *Pengaruh e-government terhadap Pemberantasan Korupsi : Systematic Literatur Review*. 6(1), 97–106.
- Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, 5(2), 163–186. <https://doi.org/10.1016/j.cjar.2012.01.002>
- Martini, Rz., Lianto, N., Hartati, S., Zulkifli, & Widyastuti. (2019). *Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atas Akuntabilitas Pengelolaan Keuangan Dana Desa*. 2(1), 106–123.
- Masni, E. P., & Sari, V. F. (2023). Pengaruh Akuntabilitas, Kesesuaian Kompensasi, Pengendalian Internal, dan Budaya Organisasi terhadap Kecurangan Dana Desa. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 5(1), 263–277. <https://doi.org/10.24036/jea.v5i1.729>
- Nurdin, Y., Tahar, F., & Nurbayani, N. (2019). Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pencapaian Good Government Governance Melalui Pencegahan dan Pengungkapan Fraud. *Jurnal Akuntansi dan Pajak*, 19(2), 116. <https://doi.org/10.29040/jap.v19i2.312>
- Perdana, A. I., & Prasetyo, T. J. (2023). Apakah Opini Audit, Pengendalian Internal, Dan ApbdMemengaruhi Tingkat Korupsi Di Pemerintah Daerah? *Jurnal Bisnis & Akuntansi Unsurya*, 8(1), 74–89.
- Purwantini, A. H., & Khikmah, S. N. (2014). Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud Melalui Akuntabilitas Publik Sebagai Variabel Intervening. *Optimum: Jurnal Ekonomi dan Pembangunan*, 4(1), 53. <https://doi.org/10.12928/optimum.v4i1.7816>
- Rahayuningtyas, D. P. A., & Setyaningrum, D. (2018). Pengaruh Tata Kelola Dan E-Government Terhadap Korupsi. *EKUITAS (Jurnal Ekonomi dan Keuangan)*, 1(4), 431–450. <https://doi.org/10.24034/j25485024.y2017.v1.i4.2597>
- Sari, S., & Prabowo, T. (2019). Pengaruh Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (Lkpd) Terhadap Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah Di Indonesia: Studi Kasus Pada Pemerintah Kabupaten Batang. *Diponegoro Journal of Accounting*, 8(3), 1–9.
- Sekaran, U., & Bougie, R. (2017). *Metode Penelitian untuk Bisnis* (6 ed.). Salemba Empat.
- Simarmata, M. H., Ham, D., & Hukum, K. (2017). Peranan e-Government dan

- Media Sosial untuk Mewujudkan Budaya Transparansi dan Pemberantasan Korupsi. *Jurnal Integritas*, 3(2), 203–229.
- Sitorus, C., & Rahayu, S. (2018). *Pengaruh Transparansi Dan Akuntabilitas Terhadap Tingkat Korupsi*. 05(2), 2395.
- Sulistiyo, A., Yanti, H. B., Akuntansi, M., Trisakti, U., Akuntansi, M., & Trisakti, U. (2021). *Sulistyo dan Yanti (2022) PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, MANAJEMEN RISIKO DAN*.
- Umar, H., & Nasution, M. I. (2018). *Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Audit Intern Terhadap Pencegahan Korupsi yang Dimediasi Penerapan Akuntansi Berbasis Aktual Jurnal Studi Bisnis dan Manajemen Saudi (SJBMS) Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Audit Inter*. November. <https://doi.org/10.21276/sjbms.2018.3.3.16>
- Utama, D. A., Sitawati, R., & Subchan, S. (2023). Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud, Dengan Transparansi Dan Akuntabilitas Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Riset Akuntansi dan Keuangan*, 18(2), 109. <https://doi.org/10.21460/jrak.2022.182.423>
- Wardana, I. G. A. K., Sujana, E., & Wahyuni, M. A. (2017). Pengaruh Pengendalian Internal, Whistleblowing System, dan Moralitas Aparat terhadap Pencegahan Fraud pada Dinas Pekerjaan Umum Kabupater Buleleng. *S1 Ak Universitas Pendidikan Ganesha Jurusan Akuntansi Program S1*, 8(2), 1–10.
- Widha, A., Teguh, P., & Mei, L. (2023). Pengaruh Opini Audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah Terhadap Kesejahteraan Masyarakat Di Daerah. *Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik*, 3(4), 330–346.
- Yuliant, F., Setyawan, W., Gamayuni, R., & Prasetyo, T. (2020). No Title. *E-planning, e-budgeting, and government internal control system as a corruption prevention tools in Indonesia*, 1, 5.
- Yuliyana, I., & Setyaningrum, D. (2016). *Pengaruh Penerapan E-Government dan Akuntabilitas terhadap Persepsi Korupsi di Kementrian/Lembaga*. 1–25.