

**PENGARUH OPINI AUDIT, TINDAK LANJUT HASIL
PEMERIKSAAN (TLHP), SISTEM PENGENDALIAN INTERN
PEMERINTAH (SPIP), DAN KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN
INTERN PEMERINTAH (APIP) TERHADAP KERUGIAN NEGARA
PADA PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

(Skripsi)

Oleh

**ALYA ANTY SHAFIRA
2111031097**



**FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS LAMPUNG
BANDAR LAMPUNG
2026**

**PENGARUH OPINI AUDIT, TINDAK LANJUT HASIL
PEMERIKSAAN (TLHP), SISTEM PENGENDALIAN INTERN
PEMERINTAH (SPIP), DAN KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN
INTERN PEMERINTAH (APIP) TERHADAP KERUGIAN NEGARA
PADA PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

Oleh

ALYA ANTY SHAFIRA

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
2026**

ABSTRAK

PENGARUH OPINI AUDIT, TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN (TLHP), SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP), DAN KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP) TERHADAP KERUGIAN NEGARA PADA PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA

Oleh

ALYA ANTY SHAFIRA

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh opini audit, tindak lanjut hasil pemeriksaan (TLHP), sistem pengendalian intern pemerintah (SPIP), dan kapabilitas aparat pengawasan intern pemerintah (APIP) terhadap kerugian negara pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia periode 2022–2023. Penelitian ini menggunakan data sekunder yang diperoleh dari Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), serta situs resmi pemerintah daerah. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear berganda untuk menguji pengaruh masing-masing variabel independen terhadap kerugian negara. Hasil penelitian menunjukkan bahwa opini audit, TLHP, dan SPIP berpengaruh negatif signifikan terhadap kerugian negara, sedangkan kapabilitas APIP tidak berpengaruh signifikan. Temuan ini mengindikasikan bahwa kualitas opini audit, efektivitas tindak lanjut hasil pemeriksaan, dan penerapan sistem pengendalian intern yang baik berperan dalam menekan tingkat kerugian negara pada pemerintah daerah, sedangkan kapabilitas APIP belum secara langsung mampu menekan kerugian negara di pemerintah daerah. Penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pemerintah daerah dalam memperkuat tata kelola dan mekanisme pengawasan guna meminimalkan kerugian negara yang terjadi.

Kata kunci: Kerugian negara, opini audit, TLHP, SPIP, kapabilitas APIP, pemerintah daerah.

ABSTRACT

THE EFFECT OF AUDIT OPINION, FOLLOW-UP OF AUDIT FINDINGS (TLHP), GOVERNMENT INTERNAL CONTROL SYSTEM (SPIP), AND THE CAPABILITY OF THE GOVERNMENT INTERNAL SUPERVORY APPARATUS (APIP) ON STATE LOSSES IN LOCAL GOVERNMENTS IN INDONESIA

By

ALYA ANTY SHAFIRA

This study aims to analyse the effect of audit opinion, follow-up of audit recommendations (TLHP), the Government Internal Control System (SPIP), and the capability of the Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) on state losses in district and municipal governments in Indonesia during the 2022–2023 period. This study employs secondary data obtained from the Supreme Audit Institution of Indonesia (BPK), the Financial and Development Supervisory Agency (BPKP), and official local government websites. Multiple linear regression analysis is used to examine the effect of each independent variable on state losses. The results indicate that audit opinion, TLHP, and SPIP have a significant negative effect on state losses, while APIP capability has no significant effect. These findings suggest that better audit opinions, more effective implementation of audit recommendation follow-ups, and stronger government internal control systems play an important role in reducing state losses in local governments, whereas improvements in APIP capability have not yet directly contributed to minimizing state losses. This study is expected to provide contributions to local governments in strengthening governance and supervisory mechanisms to reduce the occurrence of state losses.

Keywords: State losses, audit opinion, TLHP, SPIP, APIP capability, local government.

Judul Skripsi : **PENGARUH OPINI AUDIT, TINDAK LANJUT HASIL PEMERIKSAAN (TLHP), SISTEM PENGENDALIAN INTERN PEMERINTAH (SPIP), DAN KAPABILITAS APARAT PENGAWASAN INTERN PEMERINTAH (APIP) TERHADAP KERUGIAN NEGARA PADA PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA**

Nama Mahasiswa : **Alya Anty Shafira**

Nomor Pokok Mahasiswa : 2111031097

Program Studi : S1 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., Akt., CA., CMA.
NIP. 19700801 199512 2001

MENGESAHKAN

1. Tim Penguji

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



Penguji Utama : Pigo Nauli, S.E., M.Sc., Ph.D.



Penguji Kedua : Agus Zahron Idris, S.E., M.Si., Ak., CA.



2. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis



Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si.

NIP. 19660621 199003 1003

Tanggal Lulus Ujian Skripsi: 30 Januari 2026

SURAT PERNYATAAN PLAGIARISME

Saya yang bertanda tangan dibawah ini

Nama : Alya Anty Shafira

NPM : 2111031097

Dengan ini menyatakan bahwa skripsi saya yang berjudul “Pengaruh Opini Audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah 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 penulis aslinya. Apabila ditemukan di kemudian hari terbukti bahwa pernyataan saya tidak benar, maka saya siap menerima sanksi sesuai dengan peraturan yang berlaku.

Bandar Lampung, 6 Februari 2026

Penulis



Alya Anty Shafira

NPM 2111031097

RIWAYAT HIDUP



Penulis bernama Alya Anty Shafira, lahir di Bandar Lampung pada 21 Februari 2003 sebagai anak ketiga dari tiga bersaudara. Penulis menempuh pendidikan di SD Negeri 2 Palapa pada tahun 2009-2015, kemudian melanjutkan pendidikan ke SMP Negeri 4 Bandar Lampung hingga lulus pada tahun 2018, serta SMA Negeri 5 Bandar Lampung yang diselesaikan pada tahun 2021. Pada tahun yang sama, penulis diterima sebagai mahasiswa Program Studi S1 Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Lampung melalui jalur SBMPTN. Selama perkuliahan, penulis aktif dalam berbagai kegiatan akademik dan organisasi kemahasiswaan, antara lain sebagai anggota Biro Hubungan Masyarakat Himpunan Mahasiswa Akuntansi (HIMAKTA) pada tahun 2023 serta pengurus UKM-F *Economics' English Club* (EEC) sebagai *Council of 3rd Division* pada tahun 2024. Selain itu, penulis juga pernah berkontribusi secara akademik sebagai asisten dosen pada mata kuliah Pengantar Akuntansi dan Akuntansi Keuangan Menengah II. Pada tahun 2025, penulis melaksanakan magang mandiri selama dua bulan di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) pada Subbagian Hubungan Masyarakat dan Tata Usaha.

PERSEMBAHAN

Alhamdulillahirabbil'alamin

Segala puji dan syukur penulis panjatkan ke hadirat Allah SWT atas limpahan rahmat dan hidayah-Nya, sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi ini sebagai tugas akhir perkuliahan dengan baik. Shalawat serta salam senantiasa tercurah kepada junjungan kita, Nabi Muhammad SAW, beserta keluarga, sahabat, dan pengikutnya hingga akhir zaman.

Dengan penuh rasa syukur, kerendahan hati, serta limpahan cinta dan kasih sayang, skripsi ini penulis persembahkan kepada:

Ayahku tersayang, Palar dan Bandarsyah, serta Ibuku tercinta, Emelda dan Saodah Hasan

Terima kasih atas doa yang tidak pernah putus, dukungan yang selalu menguatkan, serta kasih sayang yang senantiasa mengiringi setiap langkah penulis. Segala perhatian dan pengorbanan yang diberikan menjadi sumber semangat bagi penulis dalam menyelesaikan perkuliahan ini. Semoga Allah SWT membalas segala kebaikan dengan limpahan pahala, kesehatan, serta keberkahan usia, dan senantiasa dilindungi dalam setiap keadaan. Aamiin ya Rabbal 'alamin.

Keluarga Besar dan Teman-teman

Terima kasih atas dukungan, motivasi, serta kebersamaan yang telah diberikan kepada penulis dari awal sampai akhir. Semoga Allah SWT senantiasa melimpahkan kebaikan, kemudahan, dan keberkahan dalam setiap langkah kita semua. Aamiin.

Almamaterku tercinta, Universitas Lampung

MOTTO

“Maka sesungguhnya bersama kesulitan ada kemudahan.”

(Q.S. Al-Insyirah: 5)

“It’s not the same anymore. It’s better. It got better.”

Rex Orange County

“In the end, I’m gonna be alright.”

LANY

“Fly.”

Karasuno, Haikyuu

SANWACANA

Puji dan syukur ke hadirat Allah SWT atas segala rahmat dan petunjuk-Nya, sehingga skripsi ini dapat diselesaikan dengan baik. Shalawat dan salam semoga senantiasa tercurahkan kepada Nabi Muhammad SAW sebagai suri teladan umat manusia. Skripsi berjudul “Pengaruh Opini Audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah di Indonesia” disusun sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh gelar Sarjana Akuntansi di Universitas Lampung.

Selama proses perkuliahan dan penyusunan skripsi ini, penulis menerima berbagai bentuk bantuan, bimbingan, serta dukungan dari banyak pihak sejak awal. Oleh karena itu, dengan penuh rasa hormat dan kerendahan hati, penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. Nairobi, S.E., M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
2. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt., CA., CMA., selaku Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
3. Ibu Prof. Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si., Ak., selaku Dosen Pembimbing yang telah memberikan saran, bimbingan, dukungan, dan selalu meluangkan waktunya selama proses pengerjaan skripsi ini sampai selesai.
4. Bapak Pigo Nauli, S.E., M.Sc., Ph.D., selaku Dosen Pembahas Utama yang telah memberikan bimbingan, saran, dan arahan dalam penyempurnaan penulisan skripsi ini.
5. Bapak Agus Zahron Idris, S.E., M.Si., Ak., CA., selaku Dosen Pembahas Kedua yang telah memberikan kritik, saran, dan masukan yang membangun selama penulisan skripsi ini.

6. Bapak Prof. Dr. Nurdiono, S.E., M.M., Akt. dan Ibu Yuztitya Asmaranti, S.E., M.Si., Ph.D., selaku Dosen Pembimbing Akademik.
7. Seluruh Bapak/Ibu Dosen Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung yang telah memberikan bekal ilmu pengetahuan kepada penulis sepanjang proses perkuliahan.
8. Para staf dan karyawan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung.
9. Kedua orang tuaku tercinta, Ayah Palar, Abi Bandarsyah, Ibuk Emelda, dan Mama Saodah Hasan. Terima kasih atas limpahan kasih sayang, perhatian, serta dukungan yang tidak pernah putus sepanjang hidup penulis, juga doa-doa tulus yang senantiasa mengiringi setiap langkah. Semoga senantiasa diberikan keberkahan hidup, kesehatan, dan umur yang panjang.
10. Kakak-kakakku tersayang, Cicik, Cak, Ohti, Daing, Ahuya, Aa', Daing Rajo, Kak Rizki, dan Ginda. Terima kasih atas dukungan moral maupun material yang telah diberikan kepada penulis selama ini.
11. Sahabatku Gita Laila Mutia yang setia menemani penulis melewati masa-masa sulit di awal memasuki dunia perkuliahan dan selalu mendengarkan keluh kesah penulis. Terima kasih telah hadir, berbagi cerita, dan saling menguatkan di saat kita sama-sama merasa sendiri.
12. Farrel dan Abeth yang menjadi penyemangat bagi penulis untuk bersosialisasi dengan teman-teman sejurusan, terutama pada masa-masa terendah yang pernah penulis lalui.
13. Presidium *Economics' English Club* (EEC) tahun 2024, Pidel, Marco, Maul, Mba Wid, Tipeh, Ulpa, Ghoni, dan Nadya yang selalu menerima ajakan penulis untuk mengerjakan skripsi bersama, Mba Hal yang senantiasa siap membantu dalam proses penyusunan skripsi ini, serta Karil, Rasyid, Dewi, Dea, Carmel, Divo, Vania, dan Fadly. Terima kasih atas kenangan, pembelajaran, dan kebersamaan yang berharga selama dua tahun terakhir. Ucapan terima kasih juga penulis sampaikan kepada Board 2022, Board 2023, dan Newbie 2024 yang menjadi salah satu alasan penulis untuk terus melangkah dan berkembang.

14. Sahabat 3D2N, Pidel, Tipin, Nabil, Iky, dan Habib. Terima kasih atas pertemanan yang telah terjalin dan warna canda tawa yang mengisi perjalanan hidup penulis.
15. Lagu *It's Not The Same Anymore* – Rex Orange County yang menjadi penguat penulis sejak awal perkuliahan dan mengingatkan bahwa segala hal akan membaik seiring dengan berjalannya waktu.
16. Rio, motorku yang setia menemani penulis ke mana pun melangkah, khususnya selama proses penyelesaian skripsi ini.
17. Aiko 2.0 Nuju Coffe yang menjadi saksi bisu berbagai emosi penulis, mulai dari marah, sedih, lelah, hingga bahagia. Terima kasih telah menemani penulis hingga saat ini.
18. Seluruh teman-teman Akuntansi 2021. Terima kasih telah kebersamaan perjalanan perkuliahan ini serta saling memberikan dukungan. Semoga kebaikan senantiasa menyertai langkah kita di mana pun berada.

Bandar Lampung, 6 Februari 2026

Penulis

Alya Anty Shafira

DAFTAR ISI

Halaman

DAFTAR ISI.....	xiv
DAFTAR TABEL.....	xvi
DAFTAR GAMBAR.....	xvii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang dan Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	8
1.3 Tujuan Penelitian.....	8
1.4 Manfaat Penelitian.....	9
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	10
2.1 Landasan Teori.....	10
2.1.1 Teori Keagenan (<i>Agency Theory</i>).....	10
2.1.2 Opini Audit.....	11
2.1.3 Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP).....	13
2.1.4 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP).....	14
2.1.5 Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP).....	16
2.1.6 Kerugian Negara.....	18
2.2 Penelitian Terdahulu.....	19
2.3 Kerangka Berpikir.....	22
2.4 Hipotesis.....	22
2.4.1 Pengaruh Opini Audit terhadap Kerugian Negara.....	22
2.4.2 Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) terhadap Kerugian Negara.....	24
2.4.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kerugian Negara.....	25
2.4.4 Pengaruh Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap Kerugian Negara.....	26
BAB III METODE PENELITIAN.....	28
3.1 Jenis dan Sumber Data.....	28
3.2 Populasi dan Sampel Penelitian.....	28
3.3 Definisi Operasional Variabel Penelitian.....	29
3.3.1 Variabel Dependen (Y).....	29
3.3.2 Variabel Independen (X).....	29
3.4 Teknik Analisis Data.....	31
3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif.....	31
3.4.2 Uji Asumsi Klasik.....	31
3.4.2.1 Uji Normalitas.....	31

3.4.2.2 Uji Multikolinearitas	32
3.4.2.3 Uji Heteroskedastisitas	32
3.4.2.4 Uji Autokorelasi	32
3.4.3 Analisis Regresi Linear Berganda	32
3.4.4 Uji Hipotesis	33
3.4.4.1 Uji Signifikansi Parsial (Uji-t)	33
3.4.4.2 Uji F	33
3.4.4.3 Koefisien Determinasi (R^2)	34
BAB IV PEMBAHASAN	35
4.1 Deskripsi Data	35
4.2 Analisis Statistik Deskriptif	36
4.3 Hasil Uji Asumsi Klasik	39
4.3.1 Uji Normalitas	39
4.3.2 Uji Multikolinearitas	40
4.3.3 Uji Heteroskedastisitas	41
4.3.4 Uji Autokorelasi	41
4.4 Analisis Regresi Linear Berganda	42
4.5 Pengujian Hipotesis	44
4.5.1 Uji Signifikansi Parsial (Uji-t)	44
4.5.2 Uji-F	45
4.5.3 Koefisien Determinasi (R^2)	46
4.6 Pembahasan	47
4.6.1 Pengaruh Opini Audit terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah di Indonesia	47
4.6.2 Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah di Indonesia	50
4.6.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah di Indonesia	52
4.6.4 Pengaruh Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah di Indonesia	54
BAB V PENUTUP	58
5.1 Kesimpulan	58
5.2 Keterbatasan Penelitian	59
5.3 Saran Penelitian	59
DAFTAR PUSTAKA	61
LAMPIRAN	69

DAFTAR TABEL

Halaman

Tabel 2.1 Kategori Opini Audit	12
Tabel 2.2 Tingkat Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	15
Tabel 2.3 Tingkat Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)	17
Tabel 2.4 Penelitian Terdahulu	20
Tabel 3.1 Sampel Penelitian	28
Tabel 3.2 Pengukuran Variabel Independen (X)	29
Tabel 3.3 Skala Ordinal Opini Audit	30
Tabel 3.4 Maturitas Sisten Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)	30
Tabel 3.5 Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)	31
Tabel 4.1 Pemilihan Sampel Penelitian	35
Tabel 4.2 Hasil Uji Analisis Statistik Deskriptif	36
Tabel 4.3 Hasil Uji Normalitas	39
Tabel 4.4 Hasil Uji Normalitas setelah Transformasi Y	39
Tabel 4.5 Hasil Uji Multikolinearitas	40
Tabel 4.6 Hasil Uji Heteroskedastisitas (Glejser)	41
Tabel 4.7 Hasil Uji Autokorelasi Durbin-Watson	42
Tabel 4.8 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda	42
Tabel 4.9 Hasil Uji-F	45
Tabel 4.10 Hasil Uji Koefisien Determinasi (R^2)	46

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 1.1 Tindak Pidana Korupsi Berdasarkan Instansi	4
Gambar 2.1 Kerangka Berpikir	22

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang dan Masalah

Korupsi menjadi permasalahan fundamental yang masih dihadapi oleh banyak negara, termasuk di Indonesia, menyebabkan kerugian ekonomi dan sosial yang signifikan. Berdasarkan publikasi Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) terkait tindak pidana korupsi, pemerintahan daerah seringkali menduduki posisi tertinggi dalam jumlah kasus korupsi, terutama pada pemerintah kabupaten/kota. Hal ini menjadi sebuah tantangan besar dalam pembangunan daerah akibat tingginya potensi kerugian negara yang bersumber dari pengelolaan keuangan daerah. Korupsi tidak hanya merugikan secara finansial, tetapi juga mengikis kepercayaan publik terhadap instansi pemerintah dan penghambat pertumbuhan ekonomi.

Sebagai negara berkembang dengan jumlah penduduk terbesar keempat di dunia, Indonesia menghadapi tantangan serius dalam menekan kerugian negara yang timbul akibat praktik korupsi. Data *Transparency International* (TI) Indonesia menyatakan bahwa pada saat Indeks Persepsi Korupsi (IPK) pertama kali diluncurkan pada 1995, Indonesia mendapatkan skor 19 dengan peringkat 41 dari 41 negara yang disurvei. Kemudian, pada tahun 2024 Indonesia masih menghadapi tantangan yang serius dengan mendapatkan skor 37/100 pada peringkat 99/180. IPK adalah survei yang dilakukan untuk mengukur tingkat korupsi sektor publik di berbagai negara dengan skor yang lebih tinggi mencerminkan tingkat persepsi korupsi yang lebih rendah. Meskipun mengalami kenaikan dari tahun sebelumnya, skor dan peringkat yang didapatkan oleh Indonesia masih menunjukkan perlunya perbaikan menuju Indonesia yang bersih dari korupsi di masa yang akan datang.

KPK dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) merupakan lembaga independen yang saling melengkapi, dimana hasil audit BPK yang menyatakan temuan

kerugian negara dapat menjadi rujukan oleh KPK dalam menelusuri kasus korupsi yang melibatkan para pejabat di Indonesia (Indonesia Corruption Watch, 2017). Dalam konteks pemerintahan daerah, risiko korupsi menjadi semakin kompleks seiring dengan pemberian kewenangan yang lebih besar melalui otonomi daerah. Wakil ketua KPK periode 2019-2023, Nurul Ghufron, menyebutkan bahwa rendahnya kemampuan dalam mengelola keuangan dan aset akibat lemahnya sistem pengawasan menimbulkan indikasi korupsi serta pungutan liar yang menghambat pertumbuhan ekonomi daerah (Rizki, 2023). Oleh karena itu, mekanisme pengawasan dan akuntabilitas yang efektif menjadi krusial dalam mencegah dan meminimalisir terjadinya kerugian negara akibat pengelolaan anggaran di tingkat pemerintah daerah.

Salah satu instrumen strategis dalam memastikan penerapan prinsip akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan daerah guna menekan potensi kerugian negara adalah melalui audit eksternal oleh BPK. Opini audit yang diberikan oleh BPK merupakan representasi dari tingkat kewajaran laporan keuangan pemerintah daerah. Opini yang berkualitas diharapkan dapat memberikan keyakinan kepada pemangku kepentingan bahwa pengelolaan keuangan telah dilakukan secara akuntabel sesuai dengan ketentuan Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual sebagaimana diatur dalam PP No. 71 Tahun 2010 serta patuh terhadap peraturan perundang-undangan. Hung Son *et al.* (2020) dalam Aminah *et al.* (2022) menyatakan bahwa terdapat fenomena dimana saat ini hampir seluruh pemerintah daerah mendapatkan opini WTP, namun masih banyak terdapat indikasi penyimpangan yang berpotensi menimbulkan kerugian negara oleh pejabat daerah.

Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) yang selama ini dianggap sebagai indikator keberhasilan pengelolaan keuangan tidak serta-merta menjamin terbebasnya pemerintah daerah dari penyimpangan yang berpotensi menimbulkan kerugian negara. Pada tahun 2022, KPK mengungkap kasus dugaan suap yang melibatkan kepala daerah di Jawa Barat dengan delapan pihak ditetapkan sebagai tersangka terkait pemberian suap kepada tim audit BPK senilai Rp1,024 Miliar

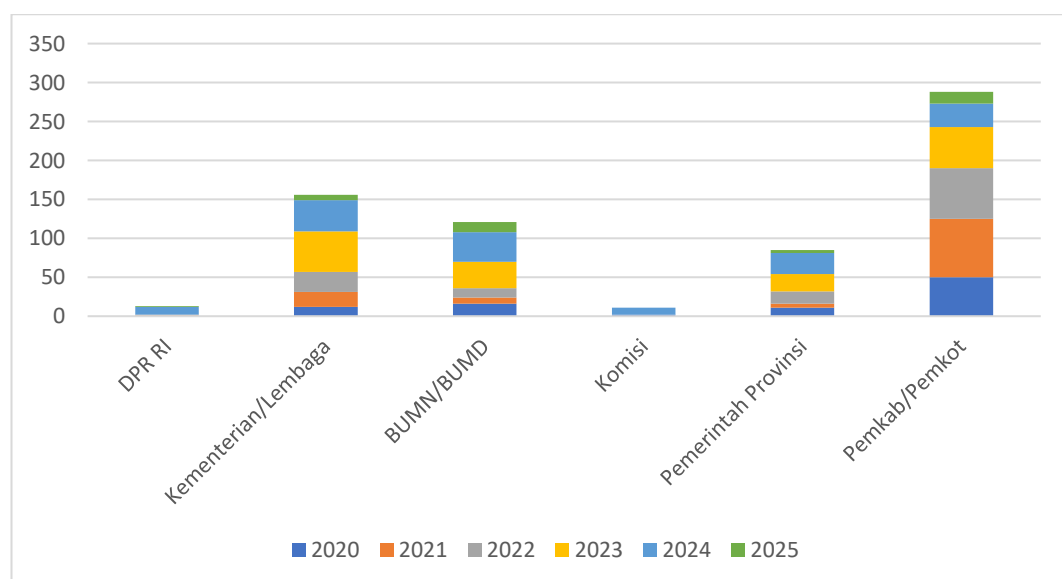
dalam rangka LKPD Kabupaten Bogor Tahun Anggaran 2021 memperoleh opini WTP (Sukamto, 2022). Tren perolehan opini WTP terus meningkat setiap tahun yang memunculkan kesan bahwa pemerintah daerah hampir sepenuhnya bebas dari kerugian negara. Namun, data justru menunjukkan hal yang bertolak belakang. Kasus ini menjadi sebuah pertanyaan mengenai relevansi dan efektivitas opini audit dalam mencerminkan integritas tata kelola keuangan daerah.

Berdasarkan siaran pers BPK, dalam rentang waktu 2005 sampai dengan Semester I 2024, sebanyak 603.258 rekomendasi telah diberikan kepada pemerintah daerah dan BUMD yang menjadi objek pemeriksaan. Namun demikian, hanya sebesar 78,4% yang ditindaklanjuti sesuai rekomendasi. Artinya, terdapat 21,6% rekomendasi BPK yang belum ditindaklanjuti secara tuntas oleh pemerintah daerah (BPK RI, 2024). Rekomendasi BPK merupakan saran yang diberikan berdasarkan hasil pemeriksaan untuk dilakukan suatu perbaikan dalam pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara/daerah (BPK RI, 2018). IHPS II 2023 menunjukkan adanya kenaikan temuan permasalahan ketidakpatuhan dalam pemeriksaan pada pemerintah daerah dan BUMD. IHPS II 2022 mencatat 1.252 permasalahan senilai Rp710,78 miliar yang mengalami peningkatan menjadi sebanyak 2.292 permasalahan dengan nilai mencapai Rp1,17 triliun sebagaimana tercantum dalam IHPS II 2023 (DPD RI, 2024). Peningkatan ini mengindikasikan adanya masalah dalam implementasi rekomendasi audit yang dapat menjadi celah peningkatan kerugian negara. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa efektivitas TLHP sangat bergantung pada sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh entitas pemerintahan.

Dalam hal ini, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) yang diawasi oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berperan sangat signifikan dalam mencegah terjadinya peningkatan kerugian negara. SPIP merupakan proses berkelanjutan untuk memastikan tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien, laporan keuangan yang andal, keamanan aset negara, serta kepatuhan terhadap aturan yang berlaku (PP Nomor 60, 2008). Tujuan implementasi SPIP

dimaksudkan untuk mencegah pemerintah daerah dalam menetapkan kebijakan atau keputusan yang melanggar ketentuan hukum dan berimplikasi pada tindak pidana korupsi yang dapat menyebabkan peningkatan kerugian negara (Nurfaidah & Novita, 2022). Implementasi SPIP yang efektif diharapkan mampu membentuk lingkungan pengendalian yang kondusif, meminimalisir risiko terjadinya kecurangan, dan pada akhirnya berkontribusi dalam meminimalkan risiko penyimpangan dan menekan kerugian negara. Namun, implementasi SPIP di banyak daerah masih belum optimal.

Lebih lanjut, kapabilitas APIP juga memiliki peranan penting dalam pengawasan internal di daerah. APIP bertanggung jawab dalam mengawasi dan membina penerapan SPIP berjalan efektif dan mencapai tujuannya. APIP yang memiliki kapabilitas tinggi dapat melakukan pengawasan yang lebih efektif dan memberikan rekomendasi yang tepat untuk perbaikan, sehingga berkontribusi pada pencegahan meningkatnya kerugian negara. Namun, banyak APIP di daerah yang masih kurang terlatih dan memiliki sumber daya yang terbatas, sebagaimana ditunjukkan dalam survei yang dilakukan oleh KPK pada tahun 2023. Hal ini mengakibatkan pengawasan yang tidak maksimal dan berpotensi meningkatkan risiko penyimpangan.



Gambar 1.1 Tindak Pidana Korupsi Berdasarkan Instansi

Sumber: Data Komisi Pemberantasan Korupsi, diolah (2025)

Meskipun berbagai instrumen pengawasan telah ditetapkan dalam peraturan perundang-undangan, praktik korupsi di pemerintah daerah masih terus terjadi dengan berbagai modus operandi. Data yang dipublikasikan oleh KPK menunjukkan bahwa dalam kurun waktu lima tahun terakhir, sebanyak 288 pemerintah kabupaten/kota telah ditindak (KPK, 2025). Tindak pidana korupsi dan kerugian keuangan negara memiliki keterkaitan yang erat, sehingga setiap praktik korupsi pada dasarnya berpotensi menimbulkan kerugian negara (KPK, 2015; UU No. 31 Tahun 1999 Pasal 2 dan 3). Fenomena tersebut menunjukkan tantangan serius dalam penegakan hukum di tingkat daerah, sehingga diperlukan sinergi yang kuat antara KPK, lembaga penegak hukum lainnya, serta partisipasi aktif masyarakat untuk menciptakan sistem pemerintahan yang lebih transparan dan akuntabel.

Opini WTP pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) adalah salah satu indikator utama dalam menilai tingkat akuntabilitas pengelolaan keuangan pemerintah daerah. Sejumlah provinsi di Indonesia berhasil mempertahankan perolehan opini WTP secara berkelanjutan yang mencerminkan konsistensi dalam penyajian laporan keuangan sesuai dengan standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Kondisi ini meningkatkan kepercayaan publik bahwa pemerintah daerah telah mengelola anggarannya dengan baik, yang menunjukkan bahwa angka tersebut telah disajikan secara wajar dalam seluruh aspek material dan memenuhi prinsip transparansi, serta tidak terdapat salah saji signifikan.

Secara teori, opini audit WTP diharapkan berkorelasi negatif terhadap kerugian negara, bahwa semakin baik opini audit yang diterima suatu pemerintah daerah, maka nilai kerugian negara akan semakin rendah. Hal ini didasarkan pada opini WTP yang mencerminkan kualitas sistem pengendalian internal, kepatuhan terhadap regulasi, dan efektivitas pelaporan keuangan, sejalan dengan teori keagenan oleh Jensen & Meckling (1976) yang menyatakan bahwa audit yang independen dapat mengurangi asimetri informasi antara agen (pemerintah) dan prinsipal (masyarakat). Namun, hubungan antara opini WTP dan kerugian negara

tidak selalu linear, sehingga masih diperlukan pengawasan yang lebih ketat dan sistem pengendalian internal yang efektif untuk mencegah terjadinya meningkatnya kerugian negara akibat praktik korupsi.

Berdasarkan laporan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) pada tahun 2024, pemerintah daerah di Indonesia telah menerapkan SPIP dan mencapai level maturitas yang beragam, mulai dari level 1 (rintisan) sampai pada level 3 (terdefinisi). SPIP digunakan sebagai mekanisme pengendalian oleh pemerintah pusat untuk memastikan bahwa pelaksanaan tugas pemerintah daerah berjalan sesuai dengan peraturan perundang-undangan (Warkini *et al.*, 2020). Pelaksanaan SPIP yang memadai dapat menjadi instrumen yang efektif untuk mencegah dan mengurangi kerugian negara. Namun, kenyataan menunjukkan bahwa tingkat kerugian negara terbesar justru berasal dari pemerintah daerah (Warta BPK, 2024). Hal ini mengindikasikan adanya kelemahan dalam implementasi SPIP. Tingginya angka temuan yang berulang juga menjadi tanda lemahnya penerapan TLHP dan SPIP.

Hal ini sejalan dengan kapabilitas APIP di pemerintah daerah yang juga masih beragam dan umumnya belum optimal. Ketidakefektifan ini ditunjukkan dengan belum tercapainya target kapabilitas APIP ≥ 3 pada seluruh wilayah di Indonesia, kecuali Pulau Jawa (BPKP, 2024). Independensi APIP dalam melaksanakan tugasnya masih menjadi sebuah pertanyaan, khususnya saat melakukan pengawasan terhadap pejabat tinggi yang secara struktural merupakan atasan mereka. Data BPKP hingga tahun 2024 memperlihatkan bahwa tingkat kapabilitas APIP pada pemerintah kabupaten/kota umumnya masih berada pada level 1 dan 2. Rendahnya kapabilitas ini berimplikasi pada lemahnya fungsi deteksi dini, pemantauan risiko, serta tidak optimalnya fungsi pembinaan yang semestinya dijalankan oleh APIP. Akibatnya, peran APIP sebagai pengawas di sektor publik belum sepenuhnya mampu menekan angka kerugian negara di Indonesia yang hingga kini masih cukup tinggi.

Beberapa studi sebelumnya juga masih menunjukkan hasil yang beragam terkait pengaruh opini audit, TLHP, SPIP, dan kapabilitas APIP terhadap kerugian negara yang ditimbulkan oleh praktik korupsi di Indonesia. Sebagian penelitian menemukan bahwa opini audit dan kerugian negara tidak memiliki pengaruh secara signifikan, seperti penelitian oleh Muhardimansyah & Arza (2025), Maulana & Fuadi (2023), dan Kurniawati & Pratama (2021). Namun, penelitian oleh Nurfaidah & Novita (2022) memperlihatkan adanya pengaruh positif signifikan dari opini audit terhadap kerugian negara. Adapun penelitian oleh Perdana & Prasetyo (2023) serta Wicaksono & Prabowo (2022) menunjukkan bahwa opini audit berpengaruh negatif terhadap tingkat kerugian negara di pemerintah daerah. Pada variabel TLHP, terdapat perbedaan hasil penelitian dimana penelitian oleh Muhardimansyah & Arza (2025) dan Budiman & Amyar (2021) menyimpulkan bahwa TLHP tidak berpengaruh terhadap kerugian negara, sedangkan penelitian oleh Kurniawati & Pratama (2021) menyatakan bahwa TLHP berpengaruh positif terhadap kerugian negara.

Sama halnya dengan variabel SPIP yang memiliki variasi hasil penelitian yang diperoleh, yaitu penelitian oleh Warkini *et al.* (2020) yang menyatakan bahwa SPIP tidak berpengaruh pada kerugian negara. Berbanding terbalik dengan penelitian Fadli *et al.* (2023), Azizah & Erinos (2022), Nurfaidah & Novita (2022), serta Apriastanti & Widajantie (2022) yang menemukan bahwa SPIP berpengaruh positif signifikan terhadap kerugian negara. Variabel kapabilitas APIP berpengaruh negatif terhadap kerugian negara (Fuadi & Mabur, 2021). Adapun penelitian lain menyatakan bahwa kapabilitas APIP tidak berpengaruh terhadap kerugian negara, seperti penelitian Rahmasari & Setiawan (2021) serta Wicaksono & Prabowo (2022). Namun, penelitian Rahmasari & Setiawan (2022) serta Ostensio *et al.* (2025) menyatakan bahwa kapabilitas APIP berpengaruh positif signifikan terhadap kerugian negara.

Tingginya angka kerugian negara di setiap tahunnya menjadi tanda tanya atas kualitas opini audit, implementasi TLHP, serta pengendalian internal melalui penerapan SPIP dan kapabilitas APIP secara nyata. Selain itu, perbedaan hasil

penelitian sebelumnya juga menjadi alasan bahwa penelitian ini menjadi penting untuk menguji **“Pengaruh Opini Audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap Kerugian Negara pada Pemerintah Daerah di Indonesia.”** Periode yang dipilih adalah tahun 2022-2023, didasarkan pada ketersediaan data yang relevan serta dinamika pengelolaan keuangan daerah dan tingkat kerugian negara yang terjadi dalam beberapa tahun terakhir di Indonesia.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan judul penelitian serta fenomena yang berkembang, dapat dirumuskan beberapa permasalahan penelitian sebagai berikut.

1. Apakah opini audit berpengaruh terhadap kerugian negara pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
2. Apakah Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) berpengaruh terhadap kerugian negara pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
3. Apakah Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap kerugian negara pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?
4. Apakah kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berpengaruh terhadap kerugian negara pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia?

1.3 Tujuan Penelitian

Sejalan dengan rumusan masalah yang telah dirumuskan, penelitian ini memiliki tujuan sebagai berikut.

1. Untuk memahami bagaimana opini audit berpengaruh pada kerugian negara di pemerintah kabupaten/kota.
2. Untuk memahami bagaimana Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) berpengaruh pada kerugian negara di pemerintah kabupaten/kota.
3. Untuk memahami bagaimana Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh terhadap kerugian negara di pemerintah kabupaten/kota.

4. Untuk memahami bagaimana kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berpengaruh terhadap kerugian negara di pemerintah kabupaten/kota.

1.4 Manfaat Penelitian

1. Manfaat Teoritis

Penelitian yang saya lakukan ini diharapkan dapat memberikan manfaat teoritis dengan memperkuat temuan dari penelitian-penelitian sebelumnya yang membahas pengaruh opini audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap kerugian negara di pemerintah daerah. Selain itu, hasil penelitian ini juga diharapkan dapat memberikan kontribusi bagi pembaca dalam memahami strategi yang lebih efektif untuk meningkatkan pengawasan dan menurunkan kerugian negara yang terjadi di lingkungan pemerintah daerah.

2. Manfaat Praktis

Penelitian yang saya lakukan ini diharapkan dapat menjadi tambahan referensi dan acuan bacaan bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk mengkaji isu-isu terkait kerugian negara akibat praktik korupsi di pemerintah daerah. Selain itu, penelitian ini diharapkan dapat memperluas wawasan, ilmu pengetahuan, dan juga pemahaman mengenai hal-hal yang mempengaruhi kerugian negara di pemerintah daerah.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori Keagenan (*Agency Theory*)

Jensen & Meckling (1976) dalam Muhandimansyah & Arza (2025) menjelaskan bahwa teori keagenan merupakan suatu kerangka konseptual yang menggambarkan hubungan kontraktual antara pihak agen dan prinsipal. Dalam perspektif teori keagenan, pemerintah daerah diposisikan sebagai agen yang bertindak atas kepentingan masyarakat selaku prinsipal. Pada teori ini, permasalahan keagenan muncul sebagai akibat adanya konflik kepentingan antara prinsipal dan agen yang tercermin dalam bentuk *moral hazard* dan *adverse selection*. *Moral hazard* terjadi pada saat agen tidak menjalankan kewajibannya sesuai dengan kesepakatan yang telah disetujui ditetapkan, sedangkan *adverse selection* muncul ketika prinsipal memiliki keterbatasan informasi untuk menilai apakah keputusan yang diambil oleh agen telah didasarkan pada informasi yang akurat. Kedua permasalahan ini timbul akibat perbedaan kepentingan antara prinsipal dan agen dalam mencapai tujuan masing-masing, sehingga keputusan yang dibuat mungkin akan merugikan salah satu pihak atau dikenal dengan istilah *asymmetric information*.

Teori keagenan memberikan dua kontribusi penting dalam cara berpikir tentang organisasi, yaitu bagaimana informasi diperlakukan dan implikasi risikonya (Eisenhardt, 1989). Dalam konteks sektor publik, teori keagenan menggambarkan adanya konflik kepentingan antara pemerintah daerah (agen) yang menggunakan dana negara dalam bentuk Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dengan masyarakat (prinsipal) yang menuntut transparansi serta akuntabilitas terhadap anggaran tersebut. (Kurniawati & Pratama, 2021). Terjadinya asimetri informasi dalam pemerintahan memiliki peluang yang lebih besar karena pihak agen memiliki informasi yang jauh lebih lengkap terkait rincian penggunaan

anggaran dibandingkan masyarakat. Ketimpangan informasi ini membuka peluang besar bagi agen untuk melakukan penyimpangan untuk mencapai tujuan pribadi dan mengabaikan profesionalisme (Ratmono *et al.*, 2021)

2.1.2 Opini Audit

Laporan keuangan dapat didefinisikan sebagai penyajian yang terstruktur atas posisi dan kinerja keuangan suatu entitas. Standar penyusunan laporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia mengacu pada Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang dinyatakan dalam bentuk Pernyataan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) No. 01 terkait penyajian laporan keuangan untuk tujuan umum (KSAP, 2025). Penyajian laporan keuangan yang baik menjadi landasan utama dalam pemberian opini audit oleh auditor, termasuk oleh BPK. Hal ini ditentukan melalui penilaian laporan keuangan yang menjadi objek utama pemeriksaan dan telah disajikan secara memadai dalam seluruh hal yang bersifat material berdasarkan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku (SA 200, 2021).

Karakteristik kualitatif laporan keuangan berfungsi sebagai standar normatif yang wajib diwujudkan dalam penyajian informasi akuntansi. Berdasarkan kerangka konseptual SAP, terdapat empat karakteristik utama yang menjadi syarat normatif agar laporan keuangan pemerintah memiliki kualitas yang sesuai, yaitu relevansi, keandalan, dapat dibandingkan, serta dapat dipahami (KSAP, 2025). Pemenuhan keempat karakteristik tersebut menjadi dasar penting bagi pengguna laporan keuangan dalam menilai kinerja, akuntabilitas, dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah.

Opini audit diartikan sebagai pendapat yang disampaikan oleh auditor mengenai tingkat kewajaran penyajian laporan keuangan entitas yang menjadi objek pemeriksaan (Agoes, 2016). Pernyataan tersebut sejalan dengan pandangan Rahmasari & Setiawan (2022) yang mengemukakan bahwa opini audit merupakan pernyataan profesional auditor terhadap kewajaran dan kesetaraan informasi keuangan yang disajikan dalam laporan keuangan. Dengan demikian, opini audit tidak hanya merefleksikan hasil akhir dari proses audit, tetapi juga menjadi

indikator dalam menilai tingkat akuntabilitas dan transparansi laporan keuangan yang disusun oleh entitas yang diperiksa.

Berdasarkan Undang-undang Dasar Negara Republik Indonesia Tahun 1945, BPK berwenang dalam melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan negara. Tiga jenis pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK adalah pemeriksaan keuangan, pemeriksaan kinerja, dan pemeriksaan dengan tujuan tertentu. Setelah melakukan pemeriksaan tersebut, BPK akan memberikan sebuah opini pemeriksaan. Hasil opini audit yang menyatakan kewajaran laporan keuangan mencerminkan bahwa pemerintah daerah telah menyusun dan menyajikan laporan keuangannya sesuai dengan standar akuntansi yang berlaku di Indonesia (Bakade & Paramitalaksmi, 2024). BPK menyatakan kriteria pemberian opini audit sebagai berikut.

- a. keselarasan dengan standar akuntansi pemerintahan;
- b. kecukupan pengungkapan informasi dalam laporan keuangan (*adequate disclosures*);
- c. tingkat kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan; serta
- d. efektivitas penerapan sistem pengendalian intern.

Berdasarkan Undang-undang Nomor 15 Tahun 2004, BPK memberikan penilaian kualitas laporan keuangan dalam bentuk empat kategori opini, antara lain.

Tabel 2.1 Kategori Opini Audit

Kategori	Keterangan
Opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau <i>Unqualified Opinion</i>	Menunjukkan bahwa laporan keuangan entitas yang diperiksa telah disajikan dengan wajar, sehingga proses pelaporannya dianggap telah dilakukan secara memuaskan.
Opini Wajar dengan Pengecualian (WDP) atau <i>Qualified Opinion</i>	Menunjukkan bahwa laporan keuangan secara umum telah disajikan dengan wajar, meskipun terdapat beberapa bagian yang belum sesuai dengan standar yang ditetapkan.
Opini Tidak Wajar (TW) atau <i>Adverse Opinion</i>	Menunjukkan bahwa laporan keuangan tidak disusun berdasarkan prinsip yang berlaku umum dan/atau mengandung salah saji material yang dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan.

Opini Tidak Memberikan Pendapat (TMP) atau <i>Disclaimer Opinion</i>	Menunjukkan bahwa auditor tidak dapat menyampaikan kesimpulan atau memberikan opini atas laporan keuangan karena keterbatasan tertentu, seperti pembatasan ruang lingkup pemeriksaan oleh pihak yang diperiksa.
--	---

Sumber: Data Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)

Pengukuran opini audit atas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) oleh Budiman & Amyar (2021) serta Kurniawati & Pratama (2021) menggunakan variabel *dummy* dengan skor 1 bagi yang memperoleh WTP dan skor 0 bagi yang memperoleh selain opini WTP. Penelitian ini menggunakan pengukuran opini audit yang mengacu pada penelitian Warkini *et al.* (2021) serta Ratmono & Saleh (2017) yang menggunakan skala ordinal. Apabila diperoleh opini WTP maka akan mendapatkan skor 4, opini WDP dengan skor 3, opini TW dengan skor 2, serta opini TMP dengan skor 1.

2.1.3 Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP)

Proses pemeriksaan sebagaimana diatur dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara ditutup dengan tahap pelaporan hasil pemeriksaan dan tindak lanjut atas rekomendasi yang disampaikan kepada entitas yang diperiksa. Rekomendasi dari BPK berfungsi sebagai masukan untuk memperbaiki pengelolaan dan penyajian laporan keuangan (Muhardimansyah & Arza, 2025). Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) akan membantu entitas atau pemerintah daerah dalam mengurangi pelanggaran yang berulang.

Berdasarkan Peraturan BPK Nomor 2 Tahun 2010 tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan, pejabat yang diperiksa dan/atau yang bertanggung jawab wajib menyampaikan tindak lanjut atas rekomendasi BPK. Penyampaian tindak lanjut harus dilakukan paling lambat 60 hari setelah menerima Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) dengan melampiri dokumen pendukung dan dibuktikan dengan tanda terima oleh BPK. Setelah itu, BPK akan menelaah jawaban yang

diberikan untuk menilai pelaksanaan rekomendasi tersebut. Hasil penelaahan ini terbagi menjadi 4 status sebagai berikut.

- a. tindak lanjut telah dilaksanakan sesuai dengan rekomendasi,
- b. tindak lanjut telah dilaksanakan, namun belum sepenuhnya sesuai dengan rekomendasi,
- c. rekomendasi belum dilaksanakan tindak lanjutnya, dan
- d. rekomendasi tidak dapat dilaksanakan tindak lanjutnya

Pelaksanaan rekomendasi atas TLHP merupakan salah satu indikator penting dalam mengukur komitmen pemerintah daerah terhadap akuntabilitas pengelolaan keuangan. Kurniawati & Pratama (2021) menyatakan bahwa perbaikan setelah proses audit sesuai dengan rekomendasi BPK merupakan bentuk tanggung jawab atas kesalahan yang terjadi, terutama penyalahgunaan keuangan negara, sehingga hal ini akan berdampak pada penurunan nilai kerugian negara. Penelitian oleh Budiman & Amyar (2021) mengukur tingkat TLHP dengan menggunakan rasio tingkat penyelesaian rekomendasi audit di setiap institusi, sedangkan penelitian Kurniawati & Pratama (2021) mengukur TLHP dengan logaritma alami dari jumlah nilai penyerahan kas negara/daerah yang disesuaikan dengan jumlah penduduk (rupiah per kapita), serta Baldan & Haryanto (2024) menggunakan pengukuran TLHP yang sudah sesuai dengan rekomendasi dibagi dengan total rekomendasi.

2.1.4 Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) di Indonesia diatur melalui Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008. SPIP didefinisikan sebagai sebuah proses yang melekat dalam seluruh kegiatan dan tindakan yang dilakukan secara berkesinambungan oleh pimpinan dan seluruh pegawai dengan tujuan memberikan keyakinan yang cukup terhadap pencapaian tujuan organisasi dengan efektivitas dan efisiensi pelaksanaan kegiatan, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, serta kepatuhan peraturan perundang-undangan. Sesuai dengan PP Nomor 60 Tahun 2008, SPIP terdiri atas lima unsur, yaitu

1. lingkungan pengendalian, merupakan komitmen pimpinan dan seluruh pegawai dalam menerapkan sistem pengendalian internal.
2. penilaian risiko, bertujuan untuk mengenali, mengevaluasi, dan menentukan prioritas terhadap berbagai risiko yang mungkin dihadapi oleh instansi.
3. kegiatan pengendalian, merupakan langkah nyata dalam meminimalisir atau mengatasi risiko yang telah teridentifikasi.
4. informasi dan komunikasi, bertujuan untuk memastikan bahwa seluruh informasi terkait sistem pengendalian internal dapat disampaikan dan dipahami oleh seluruh pihak yang berkepentingan.
5. pemantauan pengendalian intern, bertujuan untuk meninjau pelaksanaan sistem pengendalian secara berkala serta melakukan evaluasi jika ditemukan suatu kekurangan.

Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) RI Nomor 5 Tahun 2021 mengatur terkait pengukuran SPIP yang dilakukan dengan menggunakan skor maturitas untuk menilai efektivitas pengendalian internal. Maturitas adalah tingkat kematangan SPIP dalam mencapai tujuan pengendalian.

Tabel 2.2 Tingkat Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Tingkat	Skor	Keterangan
Belum ada	0	Pada tahap tersebut, pemerintah daerah belum didukung oleh infrastruktur yang memadai dalam mengimplementasikan praktik pengendalian internal yang efektif.
Rintisan	1	Terdapat penerapan pengendalian internal, namun pendekatan terhadap risiko dan pengendaliannya masih bersifat sementara dan kurang terstruktur, serta tidak disertai dengan komunikasi dan pemantauan yang memadai, sehingga kelemahan tidak terdeteksi.
Berkembang	2	Pada tahap ini, pemerintah daerah telah melaksanakan pengendalian internal, namun penerapannya belum terdokumentasi secara memadai dan masih bergantung pada peran individu, sehingga belum melibatkan seluruh unit dalam organisasi. Keandalan SPIP pun bervariasi antar unit, efektivitasnya belum dievaluasi, sehingga banyak kelemahan tidak tertangani dengan baik. Penanganan oleh kepala daerah pun belum konsisten.

Terdefinisi	3	Pemerintah daerah telah menjalankan praktik pengendalian intern yang terdokumentasi dengan baik, namun evaluasi terhadap pengendalian intern belum didukung oleh dokumentasi yang memadai. Beberapa kelemahan pengendalian masih terjadi dan berdampak cukup signifikan terhadap pencapaian tujuan organisasi.
Terkelola dan terukur	4	Pemerintah daerah telah menerapkan pengendalian internal yang efektif. Setiap pelaksana mengendalikan kegiatan demi tercapainya tujuan kegiatan dan tujuan daerah. Evaluasi dilakukan secara formal dan terdokumentasi, namun umumnya masih manual dan belum memanfaatkan aplikasi komputer.
Optimum	5	Pada tingkat optimum, pemerintah daerah telah menerapkan pengendalian intern secara berkelanjutan dan terintegrasi dalam setiap kegiatan, didukung pemantauan otomatis melalui aplikasi komputer. Akuntabilitas diterapkan penuh dalam pemantauan, manajemen risiko, dan penegakan aturan. Evaluasi dilakukan terus-menerus melalui <i>self-assessment</i> berbasis analisis gap dan penyebabnya dengan keterlibatan pegawai secara aktif dalam penyempurnaan sistem pengendalian intern.

Sumber: Data Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

Penelitian oleh Nurfaidah & Novita (2022) serta Apriastanti & Widajantie (2022) mengukur SPIP berdasarkan jumlah temuan atas SPI yang dilaporkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) pemerintah provinsi yang bersangkutan. Pada penelitian ini, dipilih pengukuran dengan skor maturitas berdasarkan Peraturan BPKP RI Nomor 5 Tahun 2021 dan penelitian oleh Perdana & Prasetyo (2023).

2.1.5 Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Pengawasan merupakan proses pemantauan atas pelaksanaan seluruh aktivitas organisasi dengan tujuan memastikan bahwa setiap pekerjaan dilaksanakan sesuai dengan rencana yang telah ditetapkan dari awal. Pengawasan kerja yang efektif secara signifikan meningkatkan kinerja Aparatur Sipil Negara, sehingga kinerja optimal tercapai dan tata kelola pemerintahan bebas dari praktik korupsi (Ibrahim *et al.*, 2024). Pengawasan pada pemerintah pusat dan daerah dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) sesuai dengan fungsi dan wewenangnya, melalui instansi pengawas (Inspektorat).

Peran APIP dalam memperkuat sistem pengendalian internal diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang menegaskan bahwa pengawasan internal dilakukan oleh APIP untuk mendukung efektivitas pengendalian internal sebagai berikut.

- a. memastikan bahwa program dan kebijakan pemerintah berjalan sesuai rencana,
- b. menjaga agar pelaksanaan pemerintahan bebas dari praktik korupsi,
- c. mendorong percepatan penyerapan anggaran secara akuntabel guna mendukung pertumbuhan ekonomi, serta
- d. memberikan pencegahan kepada pengambil kebijakan agar tidak melakukan kesalahan, terutama dalam realisasi anggaran, sehingga terhindar dari risiko kriminalisasi.

Dalam menjalankan fungsi pengawasan, kemampuan APIP diukur melalui tingkat kapabilitasnya. Berdasarkan Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) RI Nomor 8 Tahun 2021, kapabilitas APIP mencerminkan sejauh mana APIP mampu melaksanakan kegiatan pengawasan yang didukung oleh sistem dan sarana pengawasan yang memadai, sehingga dapat menghasilkan pengawasan yang berkualitas dan mendukung efektivitas peran APIP secara keseluruhan. Penilaian kapabilitas APIP didasarkan pada mekanisme, komponen, aspek, dan periode penilaiannya.

Tabel 2.3 Level Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Tingkat	Level	Keterangan
<i>Initial</i>	1	Level ini menunjukkan bahwa APIP sebagai organisasi telah terbentuk dan diberi mandat untuk menjalankan fungsi pengawasan. Namun, pelaksanaannya masih menghadapi kendala karena belum sepenuhnya didukung oleh infrastruktur yang memadai.
<i>Structured</i>	2	Menunjukkan bahwa APIP telah menjalankan tugas pengawasannya dengan dukungan SDM yang memiliki kualifikasi dan kompetensi yang cukup, namun pelaksanaannya belum sepenuhnya memenuhi standar minimal yang ditetapkan.
<i>Delivered</i>	3	Mencerminkan bahwa APIP telah melaksanakan aktivitas pengawasan, baik dalam bentuk <i>assurance</i>

		maupun <i>consulting</i> , sesuai dengan standar serta praktik profesional yang berlaku.
<i>Institutionalized</i>	4	APIP secara konsisten berperan sebagai mitra strategis bagi organisasi. Hasil pengawasannya menunjukkan upaya perbaikan kualitas pengawasan secara berkelanjutan guna mendukung pencapaian tujuan organisasi.
<i>Optimized</i>	5	APIP telah mampu memberikan keyakinan memadai terhadap pencapaian tujuan organisasi, meliputi efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset, serta kepatuhan peraturan perundang-undangan.

Sumber: Data Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)

2.1.6 Kerugian Negara

Berdasarkan Undang-undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi mengklasifikasikan korupsi ke dalam tujuh kategori utama, yaitu perbuatan yang menimbulkan kerugian keuangan negara, suap-menyuap, penggelapan dalam jabatan, pemerasan, perbuatan curang, benturan kepentingan dalam pengadaan, dan gratifikasi. Selanjutnya, Undang-undang Nomor 1 Tahun 2004 Pasal 1 Ayat (22) mendefinisikan kerugian negara sebagai berkurangnya aset berupa barang, surat berharga, dan uang yang dapat diukur secara aktual dan pasti sebagai akibat dari perbuatan melawan hukum, baik yang dilakukan dengan kesengajaan maupun kelalaian. Berdasarkan pengertian tersebut, diketahui bahwa kerugian negara dikatakan telah terjadi jika telah terpenuhinya unsur-unsur kerugian negara, yaitu

1. berkurangnya uang, barang atau surat berharga,
2. kerugian yang dapat dibuktikan secara nyata dan terukur,
3. tindakan melanggar hukum yang disengaja atau akibat kelalaian,
4. adanya pihak yang bertanggung jawab atas terjadinya kerugian, serta
5. terdapat jalinan sebab akibat antara tindakan dan kerugian yang ditimbulkan (BPK, 2019).

Pemerintah daerah dipercaya untuk mengelola sumber daya publik melalui Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dengan harapan anggaran tersebut digunakan secara transparan, akuntabel, dan berorientasi pada

kepentingan publik (Kurniawati & Pratama, 2021). Lemahnya pengelolaan anggaran serta kurangnya pengawasan yang efektif dapat meningkatkan risiko terjadinya kerugian negara di sektor publik. Kerugian negara yang timbul akibat penyalahgunaan kewenangan maupun kelalaian pemerintah daerah mencerminkan besarnya sumber daya publik yang seharusnya dimanfaatkan untuk kepentingan masyarakat, tetapi justru hilang atau disalahgunakan. Dengan demikian, upaya penurunan nilai kerugian negara harus melibatkan kolaborasi antara pemerintah, masyarakat, dan lembaga yang berwenang demi terciptanya lingkungan yang kondusif dalam pengelolaan sumber daya publik.

Penelitian Rahmasari & Setiawan (2021) mengukur kerugian negara dengan menggunakan logaritma natural dari nilai kerugian negara akibat kasus korupsi. Adapun kerugian negara dalam penelitian ini diukur berdasarkan total nilai kerugian negara per entitas yang tercantum dalam LKPD pada lampiran *softcopy* IHPS BPK (Perdana & Prasetyo, 2023). Selanjutnya, nilai tersebut dibandingkan dengan total anggaran belanja untuk membentuk rasio kerugian negara, sebagaimana digunakan dalam penelitian Erliani *et al.* (2025). Anggaran belanja digunakan karena kerugian negara pada pemerintah daerah sebagian besar timbul dari pelaksanaan belanja. Kerugian negara diakibatkan oleh penggunaan anggaran yang mencerminkan kinerja pemerintah daerah dalam mengelola belanja.

2.2 Penelitian Terdahulu

Tabel 2.4 Penelitian Terdahulu

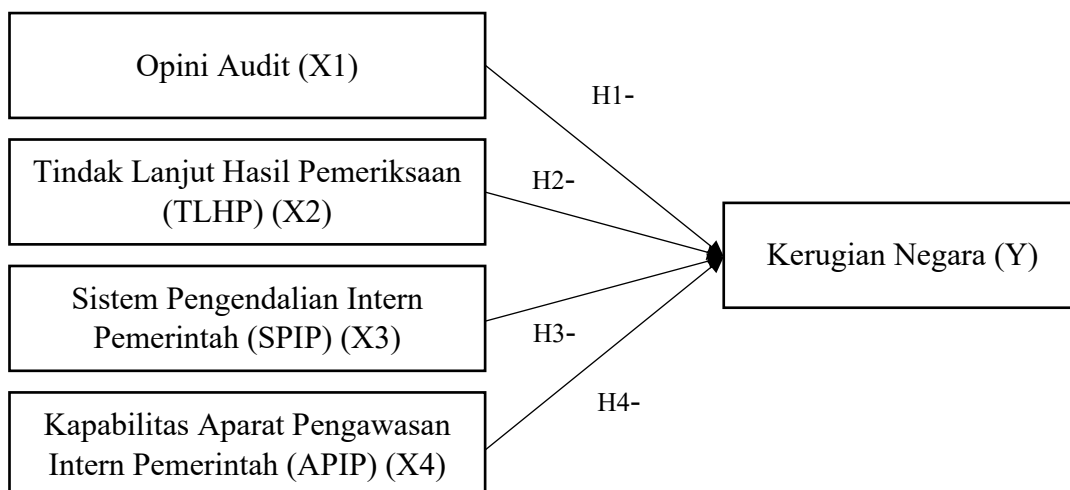
No.	Nama Peneliti	Variabel	Hasil
1.	Kurniawati, A D. dan Pratama, Y.M. (2021). Sinta 2.	X1: <i>Detection irregularities</i> X2: <i>Audit opinion</i> X3: <i>Audit rectification</i> Y: <i>Corruption</i>	Deteksi penyimpangan dan perbaikan audit memiliki pengaruh positif terhadap tingkat korupsi, sedangkan opini audit tidak berpengaruh pada korupsi.
2.	Rahmasari A. & Setiawan D. (2022). Sinta 2.	X1: SPIP X2: APIP Y: <i>Performance Accountabiliy</i>	Kematangan SPIP dan kemampuan auditor internal pemerintah

		Variabel kontrol: Opini audit, PAD, status pemerintahan	memiliki dampak positif terhadap akuntabilitas. Sama halnya dengan opini audit. Sedangkan, PAD dan status pemerintah memiliki dampak negatif terhadap akuntabilitas.
3.	Aminah <i>et al.</i> (2022). Scopus Q3.	X: Kualitas LKPD Y: Korupsi Variabel moderasi: Temuan audit	Kualitas LKPD berpengaruh negatif signifikan terhadap korupsi. Temuan audit menggarisbawahi hubungan antara keduanya, sehingga penurunan temuan audit akan meningkatkan kualitas LKPD dan mengurangi korupsi.
4.	Muhardimansyah dan Arza, F.I. (2025). Sinta 3.	X1: Opini audit X2: Temuan audit X3: Tindak lanjut hasil audit Y: Tingkat korupsi	Opini audit dan tindak lanjut hasil audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi, sedangkan temuan audit berpengaruh terhadap tingkat korupsi.
5.	Budiman M.A. & Amyar F. (2021). Sinta 2.	X1: Opini audit X2: Implementasi rekomendasi audit X3: Temuan kerugian negara Y: Korupsi	Opini audit dan rekomendasi audit tidak berpengaruh signifikan terhadap korupsi, sedangkan temuan kerugian negara berpengaruh signifikan.
6.	Nathan <i>et al.</i> (2022). Scopus Q2.	X1: <i>Fiscal decentralization</i> X2: <i>Government internal audit</i> X3: <i>Law enforcement</i> X4: <i>Natural Resources</i> Y: Tingkat korupsi	Desentralisasi fiskal dan sumber daya alam memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat korupsi, sedangkan audit internal pemerintah dan penegakan hukum tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi di pemerintah daerah.
7.	Nadirsyah <i>et al.</i> (2024). Scopus Q2.	X: <i>Internal audit function</i> Y: <i>Governance</i> Variabel mediasi:	<i>Internal audit function</i> memiliki pengaruh positif terhadap <i>internal control</i> dan <i>governance</i> , <i>fraud prevention</i> berpengaruh positif terhadap <i>governance</i> , <i>internal control</i> tidak

		<i>Internal control</i> dan <i>fraud prevention</i>	berpengaruh signifikan terhadap <i>governance</i> .
8.	Bandiyono, A. (2021). Sinta 2.	X: <i>Internal control system</i> Y: <i>Audit opinion</i> Variabel moderator: <i>Good government governance</i>	Implementasi sistem pengendalian internal yang baik berpengaruh positif signifikan terhadap opini audit BPK RI.
9.	Rahayu, F.I.S dan Fidiana (2018). Sinta 2.	X1: Kelemahan SPI X2: Ketidaktaatan pada regulasi Y: Kualitas LK	Kelemahan SPI berelasi negatif pada kualitas LK Pemda dan ketidaktaatan pada regulasi atau aturan yang berlaku tidak mempengaruhi kualitas LK.
10.	Faisol <i>et al.</i> (2023). Sinta 3.	X1: <i>Internal control system</i> Y: <i>Fraud tendencies</i>	SPIP berpengaruh negatif signifikan terhadap <i>fraud tendencies</i> .
11.	Boufounou <i>et al.</i> (2024). Scopus Q2.	X1: <i>Revenue control</i> X2: <i>Internal control system</i> Y: <i>Corruption</i>	Penelitian ini menemukan aspek-aspek krusial yang mempengaruhi efektivitas mekanisme pengendalian internal.
12.	Azizah, N. dan Erinos (2022). Sinta 3.	X1: SPIP X2: Asimetri informasi Y: Pencegahan <i>fraud</i>	SPIP berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan <i>fraud</i> , sementara asimetri informasi berpengaruh negatif dan signifikan.
13.	Maulana, R. dan Fuadi, R. (2023). Sinta 3.	X: Opini audit WTP Y: Korupsi Z: Kinerja keuangan daerah	Opini WTP secara langsung berpengaruh signifikan terhadap tingkat korupsi.
14.	Wicaksono, G.S. dan Prabowo, T.J.W. (2022). Sinta 3.	X1: Kinerja keuangan daerah X2: Pendapatan daerah X3: Belanja modal daerah X4: Kemampuan audit internal X5: Opini audit	Kinerja keuangan daerah, pendapatan daerah, dan kemampuan audit internal tidak berpengaruh terhadap korupsi, belanja modal daerah dan belanja pegawai daerah berpengaruh positif signifikan, serta opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap korupsi.

		X6: Belanja pegawai daerah Y: Korupsi	
15.	Afiah, N.N dan Azwari, P.C. (2015).	X: Implementasi SPIP Y1: Kualitas laporan keuangan Y2: <i>Good governance</i>	Implementasi SPIP berpengaruh positif signifikan terhadap kualitas laporan keuangan. Peningkatan pengendalian oleh SPIP menjadi bagian penting pada kualitas laporan keuangan di pemerintah daerah.

2.3 Kerangka Berpikir



Gambar 2.1 Kerangka Berpikir

2.4 Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Opini Audit terhadap Kerugian Negara

Opini audit berfungsi sebagai tolak ukur penting dalam mengevaluasi kualitas tata kelola keuangan pemerintah daerah (Djanegara, 2017). Opini audit Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) diharapkan dapat mencerminkan kondisi keuangan daerah yang sehat dan sesuai dengan regulasi, serta pengelolaan sistem pengendalian internal yang baik, sehingga peluang terjadinya kerugian negara akan menurun. Sejalan dengan pernyataan Kurniawati & Pratama (2021) yang menyatakan ketika pemerintah daerah mendapatkan opini audit yang baik, hal ini menunjukkan pengelolaan dan administrasi keuangan negara di wilayah tersebut telah dilakukan dengan baik dan bebas dari segala bentuk kecurangan.

Berdasarkan teori keagenan, opini audit berperan sebagai mekanisme monitoring eksternal yang membantu masyarakat sebagai prinsipal untuk menilai kinerja dan akuntabilitas pemerintah daerah (agen). Opini audit yang baik, seperti WTP, menjadi wadah dalam meyakinkan masyarakat bahwa laporan keuangan terbebas dari asimetri informasi. Opini WTP merupakan sebuah kebanggaan bagi setiap lembaga negara, baik di tingkat pusat maupun daerah karena menjadi bukti bagi masyarakat akan kredibilitas dan akuntabilitas dalam mengelola keuangan negara (Ihfan, 2023). Dengan kepercayaan masyarakat yang meningkat, hal ini dapat menjadi tekanan sosial yang membuat pejabat publik lebih berhati-hati dalam mengambil keputusan anggaran, sehingga potensi terjadinya kerugian negara menurun.

Semakin baik opini audit yang diperoleh, maka kerugian negara akibat praktik korupsi di pemerintah daerah diasumsikan akan menurun, dimana hal ini menunjukkan hubungan yang bersifat negatif (Wicaksono & Prabowo, 2022). Opini audit dipandang sebagai indikator jaminan bahwa pemerintah daerah bebas dari praktik korupsi. Hal ini sejalan dengan penelitian oleh Nurfaidah & Novita (2022) yang menyatakan bahwa semakin sedikit adanya kasus korupsi di pemerintah daerah, maka tingkatan opini audit yang akan didapat semakin tinggi. Selain itu, penelitian oleh Perdana & Prasetyo (2023) juga menemukan adanya pengaruh negatif signifikan antara opini audit dan tingkat korupsi yang dihitung dengan total kerugian negara. Pemerintah dengan opini audit yang lebih tinggi, seperti WTP cenderung memiliki kerugian negara akibat kasus korupsi yang lebih rendah dibandingkan dengan pemerintah yang mendapatkan opini TW atau TMP. Namun, terdapat catatan bahwa opini audit bukanlah jaminan mutlak bahwa pemerintah daerah bebas dari praktik korupsi dan temuan. Berdasarkan penelitian-penelitian sebelumnya, maka diperoleh:

H1: Opini audit berpengaruh negatif terhadap kerugian negara

2.4.2 Pengaruh Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) terhadap Kerugian Negara

Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) yang diberikan oleh BPK kepada pemerintah daerah merupakan tahap penting dan harus dilaksanakan setelah proses pemeriksaan. TLHP merupakan bentuk akuntabilitas terhadap penggunaan dana oleh negara dan kesalahan yang terjadi dalam penyelenggaraan pemerintahan (Kurniawati & Pratama, 2021). Proses tindak lanjut rekomendasi BPK menjadi indikator penting dari keseriusan pemerintah daerah dalam membenahi sistem pengelolaan keuangan dan mengurangi kerugian negara. Dengan demikian, implementasi TLHP yang efektif diharapkan dapat meningkatkan transparansi dan kepercayaan publik terhadap pengelolaan anggaran daerah, serta menurunkan kesalahan berulang yang terjadi pada laporan keuangan.

Berdasarkan teori keagenan, TLHP menjadi mekanisme dalam mendorong pemerintah sebagai agen untuk bertindak sesuai dengan perintah masyarakat. Liu & Lin (2012) dalam Kurniawati & Pratama (2021) menyatakan bahwa pelaksanaan TLHP jauh lebih penting dibandingkan mendeteksi temuan hasil audit. Pemerintah daerah yang melaksanakan rekomendasi audit dapat menghilangkan dan bahkan mencegah kesalahan yang sama seperti penyalahgunaan dana terulang. Semakin baik pemerintah daerah menindaklanjuti TLHP, maka semakin kecil potensi kesalahan berulang yang dilakukan oleh pemerintah daerah, sehingga kerugian negara dapat diminimalisir. Oleh karena itu, keberhasilan dalam melaksanakan TLHP tidak hanya berkontribusi pada peningkatan akuntabilitas, tetapi juga sebagai langkah preventif dalam menjaga kepercayaan masyarakat.

Penelitian oleh Liu & Lin (2012) dalam Kurniawati & Pratama (2021) dan Ruselvi *et al.* (2020) menyimpulkan bahwa TLHP berpengaruh negatif terhadap kerugian negara akibat praktik korupsi, dimana semakin baik tingkat penyelesaian TLHP, maka semakin rendah tingkat korupsi karena sistem pengelolaan diperbaiki dan risiko kerugian negara diminimalkan. Hal ini menunjukkan bahwa komitmen pemerintah daerah dalam menindaklanjuti hasil pemeriksaan dapat

menciptakan lingkungan yang lebih transparan. Peningkatan dalam pelaksanaan TLHP juga dapat mendorong partisipasi masyarakat dalam pengawasan, sehingga memperkuat upaya penurunan kerugian negara secara keseluruhan. Berdasarkan temuan-temuan sebelumnya, diperoleh:

H2: Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) berpengaruh negatif terhadap kerugian negara

2.4.3 Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terhadap Kerugian Negara

Maturitas SPIP adalah tingkat pencapaian tujuan pengendalian yang mencakup efektivitas dan efisiensi kegiatan, keandalan laporan keuangan, pengamanan aset negara, serta kepatuhan terhadap peraturan (BPKP, 2021). Tinggi atau rendahnya tingkat maturitas menunjukkan sulit atau tidaknya pemerintah dalam mencapai tujuan mereka. Rahmasari & Setiawan (2022) menyatakan bahwa pemerintah daerah yang telah merealisasikan rencana yang telah ditetapkan dapat berhasil mencapai tujuan organisasi dan menunjukkan akuntabilitas kinerja yang lebih baik, sehingga meningkatkan kepercayaan publik terhadap pengelolaan sumber daya dan kebijakan yang diambil.

Berdasarkan teori keagenan, SPIP berfungsi sebagai mekanisme pengawasan internal yang memperkuat posisi masyarakat sebagai prinsipal dalam memantau kinerja dan tindakan pemerintah daerah sebagai agen. Pengendalian internal menjadi penting agar agen tidak menyalahgunakan informasi dan wewenang yang dimiliki untuk kepentingan pribadi. SPIP memberikan struktur dan prosedur yang memfasilitasi pelaporan keuangan, manajemen risiko, dan kepatuhan terhadap regulasi (Fitri & Hanif, 2024). Penerapan SPIP yang efektif dapat mengurangi peluang meningkatnya kerugian negara karena adanya pengendalian, serta akuntabilitas dalam pengelolaan keuangan publik dapat meningkat.

Semakin tinggi kualitas penerapan SPIP, maka kemungkinan terjadinya korupsi di lingkungan pemerintah daerah semakin rendah, sehingga hubungan antara SPIP dan kerugian negara bersifat negatif (Nurfaidah & Novita, 2022). Penerapan SPIP

yang baik menciptakan sistem pengendalian yang lebih kuat, sehingga mengurangi celah bagi meningkatnya kerugian negara dan penyalahgunaan kekuasaan. Hal ini sejalan dengan penelitian oleh Rahayu & Fidiana (2018), Aminah *et al.* (2022), serta Azizah & Erinos (2022) yang menyatakan bahwa penerapan SPIP yang kuat penting untuk menurunkan nilai kerugian negara akibat korupsi. SPIP tidak hanya berfungsi sebagai alat pengawasan dalam menilai kinerja pemerintah, tetapi juga menentukan pelanggaran apa saja yang terjadi pada prinsip-prinsip tata kelola yang baik. Berdasarkan hal-hal di atas, diperoleh:

H3: Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) berpengaruh negatif terhadap kerugian negara

2.4.4 Pengaruh Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) terhadap Kerugian Negara

Tata kelola yang baik merupakan dasar dalam menyelenggarakan pemerintahan dan melaksanakan fungsi pelayanan publik oleh pemerintah (Marnani *et al.*, 2023). Dalam hal ini, APIP memiliki peran penting dalam melakukan pengawasan internal terhadap pelaksanaan program dan anggaran pemerintah daerah. Berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri (Permendagri) Nomor 35 Tahun 2018, kapabilitas APIP mengacu pada kapasitas teknis, kelembagaan, dan kewenangan yang dimiliki oleh APIP dalam melakukan audit, reviu, pemantauan, evaluasi, hingga konsultasi. Mekanisme pengendalian internal yang kuat sangat penting untuk menurunkan nilai kerugian negara di pemerintah daerah, yang pada akhirnya mendorong pembangunan ekonomi dan kesejahteraan masyarakat (Boufounou *et al.*, 2024).

Sama halnya dengan SPIP, APIP merupakan bagian dari sistem pengendalian internal. Dalam perspektif teori keagenan, APIP bertugas mengawasi kinerja agen agar tetap sesuai dengan kepentingan prinsipal. Ketika kapabilitas APIP rendah, maka efektivitas pengawasan menjadi lemah dan membuka peluang meningkatnya nilai kerugian negara. Peningkatan kapabilitas APIP sangat penting untuk memastikan bahwa pengawasan yang dilakukan dapat mencegah penyalahgunaan wewenang pada pemerintah daerah. Teori ini sejalan dengan

penelitian Sari *et al.* (2024) serta Fuadi & Mabror (2021) yang menyatakan bahwa kapabilitas APIP berperan signifikan dalam menekan penyimpangan di sektor pemerintah daerah dengan hubungan negatif. Kemudian, penelitian Marnani *et al.* (2023) juga menunjukkan bahwa kemampuan APIP sangat penting dalam memberantas korupsi karena fungsi audit internal yang matang dapat meningkatkan pencegahan, deteksi, dan penyelidikan tindak pidana korupsi, sehingga mendukung pencapaian tujuan organisasi yang efektif dan kepatuhan. Dengan demikian, peningkatan kapabilitas APIP menjadi penting dalam memperkuat fungsi pengawasan guna meminimalisir penyimpangan pengelolaan anggaran yang berpotensi menimbulkan kerugian negara.

Berdasarkan pernyataan-pernyataan tersebut, diperoleh hipotesis:

H4: Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) berpengaruh negatif terhadap kerugian negara

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1 Jenis dan Sumber Data

Sampel selama dua tahun, yaitu tahun 2022-2023 pada pemerintah daerah di Indonesia digunakan pada penelitian ini. Data yang digunakan adalah data sekunder yang diperoleh dari beragam sumber informasi, seperti data Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester (IHPS) BPK, Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD), serta penilaian maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) dan kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) oleh BPKP. Data terkait kerugian negara didasarkan pada total temuan kerugian negara pada kabupaten/kota yang tercantum dalam lampiran *softcopy* IHPS dari BPK yang dibagi dengan total anggaran belanja dalam LKPD tiap pemerintah yang telah diaudit.

3.2 Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian ini mengambil populasi 38 provinsi di Indonesia dengan total 416 kabupaten dan 98 kota. Teknik pemilihan sampel yang diterapkan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling*, bertujuan untuk mempermudah dalam menelusuri populasi berdasarkan ketersediaan data yang dimiliki. Kriteria yang digunakan adalah sebagai berikut.

Tabel 3.1 Sampel Penelitian

Keterangan	Total
Merupakan pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia	514
Menyediakan data penelitian berupa LKPD, tingkat maturitas SPIP, dan kapabilitas APIP secara berturut-turut pada tahun 2022-2023.	(12)
Jumlah Sampel	502
Jumlah Sampel x Tahun Penelitian (2 Tahun)	1.004

Dari teknik pengambilan sampel tersebut, sampel dalam penelitian ini berjumlah 1.004 sampel kabupaten/kota pada provinsi di Indonesia selama tahun 2022-2023.

3.3 Definisi Operasional Variabel Penelitian

3.3.1 Variabel Dependen (Y)

Kerugian negara sebagai variabel dependen diukur berdasarkan penelitian Erliani *et al.* (2025) dengan menghitung total kerugian negara menurut entitas yang terdapat dalam lampiran *softcopy* IHPS BPK dibagi dengan total anggaran belanja pada tiap kabupaten/kota di Indonesia pada periode 2022-2023.

3.3.2 Variabel Independen (X)

Pengukuran variabel-variabel independen pada penelitian ini dijelaskan pada tabel berikut.

Tabel 3.2 Pengukuran Variabel Independen

Variabel	Pengukuran	Dasar Pengukuran
Opini Audit (X1)	Tidak Memberikan Pendapat diberikan skor 1 Tidak Wajar diberikan skor 2 Wajar Dengan Pengecualian diberikan skor 3 Wajar Tanpa Pengecualian diberikan skor 4	Warkini <i>et al.</i> (2021) serta Ratmono & Saleh (2017)
TLHP (X2)	$TLHP = \frac{Tindak Lanjut Sesuai Rekomendasi}{Total Rekomendasi}$	Baldan & Haryanto (2024)
SPIP (X3)	Level 0 ditetapkan skor 0 (Belum Ada) Level 1 ditetapkan skor 1 (Rintisan) Level 2 ditetapkan skor 2 (Berkembang) Level 3 ditetapkan skor 3 (Terdefinisi) Level 4 ditetapkan skor 4 (Terkelola dan Terukur) Level 5 ditetapkan skor 5 (Optimum)	PP Nomor 60 Tahun 2008 serta Perdana & Prasetyo (2023)
Kapabilitas APIP (X4)	Level 1 ditetapkan skor 1 (<i>Initial</i>) Level 2 ditetapkan skor 2 (<i>Structured</i>) Level 3 ditetapkan skor 3 (<i>Delivered</i>) Level 4 ditetapkan skor 4 (<i>Institutionalized</i>) Level 5 ditetapkan skor 5 (<i>Optimized</i>)	BPKP RI Nomor 8 Tahun 2021 serta Fuadi & Mabrur (2021)

Opini audit sebagai variabel independen (X1) pada Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) mengacu pada penelitian Warkini *et al.* (2021) serta Ratmono & Saleh (2017) yang menggunakan skala ordinal. Apabila diperoleh opini WTP

maka akan mendapatkan skor 4, opini WDP dengan skor 3, opini TW dengan skor 2, serta opini TMP dengan skor 1.

Tabel 3.3 Skala Ordinal Opini Audit

Opini	Skor
Tidak Menyatakan Pendapat (TMP) atau <i>Disclaimer Opinion</i>	1
Tidak Wajar (TW) atau <i>Adverse Opinion</i>	2
Wajar dengan Pengecualian (WDP) atau <i>Qualified Opinion</i>	3
Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) atau <i>Unqualified Opinion</i>	4

TLHP sebagai variabel independen (X2) diukur dengan jumlah tindak lanjut yang telah dilakukan sesuai dengan rekomendasi BPK yang kemudian dibagi dengan total rekomendasi yang ada. Pengukuran ini sejalan dengan penelitian Baldan & Haryanto (2024) yang mengukur tindak lanjut hasil audit pada kabupaten dan kota di Jawa Tengah.

$$TLHP = \frac{\text{Tindak Lanjut Sesuai Rekomendasi}}{\text{Total Rekomendasi}}$$

Kemudian, pengukuran SPIP sebagai variabel independen (X3) mengacu pada PP Nomor 60 Tahun 2008 dan penelitian oleh Perdana & Prasetyo (2023) dengan menggunakan skor maturitas (optimal). Skor maturitas tersebut diambil dari data resmi oleh BPKP terkait lima unsur SPIP yang terdapat dalam Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2016 sebagai berikut.

Tabel 3.4 Maturitas Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP)

Maturitas	Interval Skor	Skor
Belum Ada	$\leq 1,00$	0
Rintisan	$1,00 \leq \text{Skor} \leq 2,00$	1
Berkembang	$2,00 \leq \text{Skor} \leq 3,00$	2
Terdefinisi	$3,00 \leq \text{Skor} \leq 4,00$	3
Terkelola dan Terukur	$4,00 \leq \text{Skor} \leq 4,50$	4
Optimum	$\geq 4,50$	5

Kapabilitas APIP sebagai variabel independen (X4) diukur menggunakan skala ordinal sesuai dengan level yang diperoleh oleh pemerintah daerah. Pengukuran

ini mengacu pada penelitian Fuadi & Maburur (2021) serta Peraturan BPKP RI Nomor 8 Tahun 2021 terkait level kapabilitas APIP.

Tabel 3.5 Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Kapabilitas	Level	Skor
<i>Initial</i>	1	1
<i>Structured</i>	2	2
<i>Delivered</i>	3	3
<i>Institutionalized</i>	4	4
<i>Optimized</i>	5	5

3.4 Teknik Analisis Data

3.4.1 Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif digunakan dalam penelitian ini untuk memaparkan kondisi sampel, termasuk perhitungan dan interpretasi nilai maksimum, minimum, rata-rata (*mean*), serta standar deviasi. Tujuan dari analisis ini adalah untuk memberikan gambaran secara umum mengenai variabel-variabel yang diteliti sebelum dilakukan analisis regresi linear berganda.

3.4.2 Uji Asumsi Klasik

3.4.2.1 Uji Normalitas

Uji normalitas adalah uji yang digunakan untuk menilai apakah distribusi data variabel memenuhi asumsi normalitas. Normalitas residual menjadi salah satu syarat dalam regresi linear agar hasil estimasi menjadi valid. Uji Kolmogorov-Smirnov merupakan salah satu metode statistik yang umumnya digunakan dalam menguji apakah suatu data berdistribusi normal atau tidak. Adapun kriteria pengambilan keputusan berdasarkan uji Kolmogorov-Smirnov adalah sebagai berikut.

- Jika nilai signifikansi (*Sig./p-value*) $> 0,05$, maka data berdistribusi normal.
- Jika nilai signifikansi (*Sig./p-value*) $< 0,05$, maka data tidak berdistribusi normal.

3.4.2.2 Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas digunakan untuk mengetahui apakah terjadi tingkat korelasi yang tinggi antar variabel independen (Kothari, 2004). Nilai multikolinearitas yang tinggi menggambarkan ketidakstabilan dalam estimasi koefisien regresi. Uji dilakukan dengan melihat nilai berikut.

- a. Nilai *tolerance* $> 0,10$ dan *Variance Inflation Factor* (VIF) < 10 menandakan bebas multikolinearitas.
- b. Nilai *tolerance* $< 0,10$ dan *Variance Inflation Factor* (VIF) > 10 menandakan indikasi multikolinearitas.

3.4.2.3 Uji Heteroskedastisitas

Heteroskedastisitas merupakan kondisi di mana penyebaran residual tidak konstan pada seluruh nilai variabel independen, sehingga dapat memengaruhi keakuratan pengujian signifikansi. Dalam hal ini, digunakan metode uji Glejser dengan kriteria pengambilan keputusan sebagai berikut.

- a. Jika nilai signifikansi (*Sig.*) $> 0,05$, maka tidak terdapat heteroskedastisitas.
- b. Jika nilai signifikansi (*Sig.*) $< 0,05$, maka terdapat heteroskedastisitas.

3.4.2.4 Uji Autokorelasi

Uji autokorelasi adalah salah satu uji asumsi klasik dalam regresi linear yang digunakan untuk mengetahui apakah terdapat hubungan antara nilai residual saat ini dengan residual sebelumnya (Ghozali, 2018). Dalam hal ini digunakan uji Durbin-Watson (DW) dalam mengidentifikasi adanya masalah autokorelasi dengan menggunakan rentang nilai 0 hingga 4. Interpretasi hasil uji didasarkan pada nilai-nilai batas bawah (dL) dan batas atas (dU). Data tidak menunjukkan adanya autokorelasi apabila nilai uji Durbin-Watson (DW) berada pada rentang -2 sampai +2.

3.4.3 Analisis Regresi Linear Berganda

Regresi linear berganda dilakukan untuk menganalisis tingkat keterkaitan antarvariabel dengan melakukan estimasi besarnya perubahan pada variabel X yang berdampak pada variabel Y. Dalam penelitian ini, regresi linear berganda

ditetapkan sebagai metode untuk menguji hubungan antara opini audit (X1), TLHP (X2), SPIP (X3), dan kapabilitas APIP (X4) terhadap kerugian negara (Y) pada pemerintah daerah di Indonesia. Persamaan regresi berikut digunakan dalam model ini untuk menganalisis sejauh mana variabel independen memengaruhi variabel dependen.

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

Y = Kerugian Negara

α = Konstanta

β = Koefisien Regresi

e = *Standard error*

X1 = Opini audit

X2 = TLHP

X3 = SPIP

X4 = Kapabilitas APIP

3.4.4 Uji Hipotesis

3.4.4.1 Uji Signifikansi Parsial (Uji-t)

Uji-t digunakan untuk mengetahui apakah opini audit (X1), TLHP (X2), SPIP (X3), dan kapabilitas APIP (X4) berpengaruh secara parsial terhadap kerugian negara (Y). Kriteria yang digunakan dalam pengambilan keputusan uji-t adalah sebagai berikut.

- Jika nilai signifikansi (*Sig./p-value*) $< 0,05$, maka variabel X berpengaruh signifikan terhadap variabel Y.
- Jika nilai signifikansi (*Sig./p-value*) $> 0,05$, maka variabel X tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel Y.

3.4.4.2 Uji F

Uji F digunakan untuk menguji apakah variabel independen secara simultan memiliki pengaruh terhadap variabel dependen. Uji F menunjukkan signifikansi model regresi secara keseluruhan. Kriteria keputusan pada uji menunjukkan

bahwa variabel independen memiliki pengaruh signifikan terhadap variabel dependen bila $\text{Sig. } F < 0,05$ dan tidak signifikan bila $\text{Sig. } F > 0,05$.

3.4.4.3 Koefisien Determinasi (R^2)

Pengaruh variabel X terhadap variabel Y diukur menggunakan koefisien determinasi (R^2) yang berada di antara nol dan satu (Ghozali, 2018). Jika nilai R^2 kecil atau mendekati nol, artinya variasi pada variabel dependen sangat terbatas. Sebaliknya, jika nilai R^2 besar atau mendekati satu, maka hampir semua informasi yang diperlukan untuk memprediksi variabel dependen telah tersedia.

BAB V

PENUTUP

5.1 Kesimpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menilai faktor-faktor yang memengaruhi kerugian negara pada pemerintah daerah di Indonesia dengan menggunakan variabel Opini Audit, Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP), Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP), dan Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) pada periode 2022-2023. Berdasarkan hasil analisis statistik, penelitian ini memperoleh kesimpulan sebagai berikut.

1. Opini audit berpengaruh negatif signifikan terhadap kerugian negara.
Meskipun BPK telah menyatakan bahwa opini audit bukan sebuah jaminan pemerintah daerah bebas dari kekurangan, namun hasil statistik menunjukkan bahwa kualitas laporan keuangan yang dinilai melalui opini audit memiliki peran penting dalam mengurangi penyimpangan. Pemerintah daerah dengan opini audit yang lebih baik, seperti Wajar Tanpa Pengecualian, cenderung memiliki kerugian negara yang lebih rendah.
2. Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan (TLHP) terbukti berpengaruh negatif signifikan terhadap kerugian negara. Semakin tinggi persentase rekomendasi BPK yang ditindaklanjuti oleh pemerintah daerah, semakin kecil kemungkinan terjadinya penyimpangan berulang dalam pengelolaan keuangan. TLHP menjadi indikator apakah pengawasan eksternal benar-benar berjalan efektif, sehingga keberadaannya menjadi penentu dalam menurunkan kerugian negara.
3. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) terbukti berpengaruh negatif signifikan terhadap kerugian negara. Hal ini berarti bahwa semakin baik maturitas SPIP, semakin kecil kemungkinan pemerintah daerah melakukan tindakan yang meningkatkan penyimpangan, sehingga kerugian negara juga menjadi turun. SPIP merupakan mekanisme pengawasan internal yang secara nyata mampu menekan perilaku menyimpang aparatur pemerintah daerah.

4. Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) tidak berpengaruh signifikan terhadap kerugian negara. Hasil tersebut menunjukkan bahwa keberadaan APIP dengan kapabilitas tertentu tidak secara langsung menekan nilai kerugian negara.

5.2 Keterbatasan Penelitian

Keterbatasan yang ada dalam penelitian ini dapat digunakan sebagai dasar pengembangan penelitian-penelitian selanjutnya.

1. Penelitian ini hanya berfokus pada variabel pengawasan formal, yaitu opini audit, TLHP, SPIP, dan kapabilitas APIP. Besaran kerugian negara pada pemerintah daerah dapat dipengaruhi oleh berbagai faktor lain yang bersifat lebih fundamental, seperti perilaku individu, budaya organisasi, atau kualitas kepemimpinan, sehingga penelitian belum sepenuhnya mencakup keseluruhan penyebab tingginya kerugian negara di pemerintah daerah.
2. Penelitian ini hanya mencakup dua tahun yang dapat membatasi variasi data dan tidak mencerminkan dinamika kerugian negara antar waktu pada pemerintah daerah di Indonesia.
3. Penelitian ini melakukan transformasi data pada variabel kerugian negara karena adanya masalah normalitas. Hal ini mungkin memengaruhi interpretasi nilai koefisien dan hubungan antarvariabel.
4. Penelitian ini menggunakan skala ordinal pada variabel opini audit, TLHP, SPIP, dan kapabilitas APIP, sehingga variasi data pada variabel relatif rendah karena sebagian pemerintah daerah memperoleh nilai yang seragam.

5.3 Saran Penelitian

Berdasarkan temuan penelitian, beberapa saran berikut dapat digunakan sebagai acuan untuk pengembangan penelitian selanjutnya.

1. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menambahkan variabel independen yang bersifat perilaku atau kelembagaan, seperti perilaku individu, budaya organisasi, atau kualitas kepemimpinan agar mampu memberikan wawasan yang lebih menyeluruh terkait berbagai faktor yang berpengaruh terhadap kerugian negara.

2. Disarankan untuk menambah periode penelitian menjadi lebih panjang agar dinamika kerugian negara dapat terlihat lebih jelas.
3. Melakukan penggabungan pendekatan kuantitatif dan kualitatif, sehingga penelitian menjadi lebih komprehensif dalam memahami penyebab kapabilitas APIP tidak signifikan dalam menurunkan kerugian negara.

DAFTAR PUSTAKA

- Afiah, N. N., & Azwari, P. C. (2015). The Effect of the Implementation of Government Internal Control System (GICS) on the Quality of Financial Reporting of the Local Government and its Impact on the Principles of Good Governance: A Research in District, City, and Provincial Government in Sou. *Procedia - Social and Behavioral Sciences*, 211, 811–818.
<https://doi.org/10.1016/j.sbspro.2015.11.172>
- Agoes, S. (2017). *Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik (Buku 1) (Edisi ke-5)*. Salemba Empat.
- Aminah, Suhardjanto, D., Rahmawati, & Winarna, J. (2022). The effect of the quality of local government financial reports on corruption moderated with the audit findings. *Economic Annals-XXI*, 197(5–6), 45–50.
<https://doi.org/10.21003/ea.V197-07>
- Angela, T., Nindito, M., & Khairunnisa, H. (2023). PENGARUH TEMUAN AUDIT, OPINI AUDIT, DAN TINDAK LANJUT HASIL AUDIT TERHADAP TINGKAT KORUPSI. *Jurnal Akuntansi, Perpajakan Dan Auditing*, 4(2), 506–525. <https://doi.org/10.21009/japa.0402.11>
- Apriastanti, S. D., & Widajantie, T. D. (2022). Pengaruh Temuan Audit terhadap Tingkat Korupsi Pemerinah Daerah. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 13(2), 728–737. <https://doi.org/10.23887/jimat.v13i02.45357>
- Association of Certified Fraud Examiners. (2022). *Occupational Fraud 2022: A Report to The Nations*.
- Aulia, S., & Maksun, I. R. (2022). Reformasi Kelembagaan Unit Pengawas Internal: Mengatasi Desentralisasi Korupsi. *Jurnal Ilmiah Administrasi Publik*, 008(01), 1–11. <https://doi.org/10.21776/ub.jiap.2022.008.01.1>
- Azizah, N., & Erinos. (2022). Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) dan Asimetri Informasi terhadap Pencegahan Fraud. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 4(4), 674–685.
<https://doi.org/10.24036/jea.v4i4.494>
- Bakade, S., & Paramitalaksmi, R. (2024). PENGARUH OPINI AUDIT DAN TEMUAN ATAS KELEMAHAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP FRAUD BUMN PERIODE 2020-2023. *Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, Dan Akuntansi)*, 8(3), 2496–2510.
<https://doi.org/10.31955/mea.v8i3.4780>

- Bakhtiar, M. Y., Harjiyatni, Hartanti, & Wijaya, H. T. (2024). AKTUALISASI PERJANJIAN KERJASAMA ANTARA APARATUR PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP) DAN APARAT PENEGAK HUKUM (APH) DALAM PENANGANAN TINDAK PIDANA KORUPSI (STUDI DI WILAYAH HUKUM POLRESTA CIREBON). *Jurnal Kajian Hukum*, 9(1), 19–32.
- Baldan, K., & Haryanto. (2024). PENGARUH HASIL PEMERIKSAAN PEMERINTAH TERHADAP TINGKAT KORUPSI DAERAH DI JAWA TENGAH (Studi Empiris pada Pemerintah Kabupaten dan Kota di Jawa Tengah Tahun 2017-2022). *Diponegoro Journal of Accounting*, 13(3), 1–11. <https://ejournal3.undip.ac.id/index.php/accounting/article/view/46169>
- Bandiyono, A. (2021). Good Government Governance in The Internal Control System and Audit Opinion. *Jurnal Akuntansi*, 25(1), 120–137. <https://doi.org/10.24912/ja.v25i1.728>
- Boufounou, P., Eriotis, N., Kounadeas, T., Argyropoulos, P., & Pouloupoulos, J. (2024). Enhancing Internal Control Mechanisms in Local Government Organizations: A Crucial Step towards Mitigating Corruption and Ensuring Economic Development. *Economies*, 12(4). <https://doi.org/10.3390/economies12040078>
- BPK RI. (2018). *Pentingnya Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan BPK*. bpk.go.id. <https://www.bpk.go.id/news/pentingnya-tindak-lanjut-rekomendasi-hasil-pemeriksaan-bpk>
- BPK RI. (2024). *Hingga Semester I 2024, Pemda dan BUMD telah Menindaklanjuti 78,4% Rekomendasi BPK*. bpk.go.id. <https://www.bpk.go.id/news/hingga-semester-i-2024-pemda-dan-bumd-telah-menindaklanjuti-784-rekomendasi-bpk>
- BPKP. (2024). *Akuntabilitas Kinerja Pengawasan*.
- Budiman, M. A., & Amyar, F. (2021). The effect of audit opinions, implementation of audit recommendations, and findings of state losses on corruption levels in the ministries and institutions of the Republic of Indonesia. *Jurnal Tata Kelola Dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 7(1), 113–129. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v7i1.471>
- Djanegara, M. S. (2017). Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi*, 21(3), 461–483. <https://doi.org/10.24912/ja.v21i3.252>
- DPD RI. (2024). *PENTINGNYA PEMDA MENJALANKAN REKOMENDASI BPK GUNA TERWUJUDNYA AKUNTABILITAS LAPORAN PEMERINTAH DAERAH*. dpd.go.id. <https://www.dpd.go.id/daftar-berita/pentingnya-pemda-menjalankan-rekomendasi-bpk-guna-terwujudnya-akuntabilitas-laporan-pemerintah-daerah>

- Eisenhardt, K. M. (1989). Agency Theory: An Assessment and Review. *Academy of Management*, 14(1)(1), 57–74. <https://www.jstor.org/stable/258191>
- Erliani, N., Evana, E., Lindrianasari, & Gamayuni, R. R. (2025). Fraud Detection in Local Government in Indonesia. *International Journal of Monetary Economics and Finance*, 18, 196–205.
- Fadli, M., Zahra, F., & Bakri, M. I. (2023). Detection of Accounting Fraud in Local Governments for Sustainable Regional Development: the Role of Morality, Internal Control Systems and Compliance of Accounting Standards. *Advances in Social Science, Education, and Humanities Research*, 33–41. https://doi.org/10.2991/978-2-38476-172-2_7
- Faisol, Haryadi, B., Musyarofah, S., & Iswahyudi, A. P. (2023). Effectiveness of the Internal Control System Against Fraud Tendencies “Meta-Analysis Study.” *Asia Pacific Fraud Journal*, 8(2), 327–339. <https://doi.org/10.21532/apfjournal.v8i2.308>
- Fitri, A., & Hanif. (2024). Internal Control System for Government Agencies. *KnE Social Sciences*, 2024, 119–125. <https://doi.org/10.18502/kss.v9i16.16239>
- Fuadi, I., & Maburur, A. (2021). Faktor-faktor penentu korupsi pada pemerintah daerah di Indonesia. *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan Keuangan Negara Dan Kebijakan Publik*, 6(4), 317–328. <https://doi.org/10.33105/itrev.v6i4.410>
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 25 Edisi 9*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hikam, S., Yunieta, Y., & Rizkarmen, M. (2020). Audit Opinion and Fraud in Local Government: Case of Indonesia Audit Opinion and Fraud in Local Government: Case of Indonesia. *BISNIS & BIROKRASI: Jurnal Ilmu Administrasi Dan Organisasi*, 27(3), 107–118. <https://doi.org/10.20476/jbb.v27i3.12108>
- IAPI. (2021). *Standar Audit 200 (Revisi 2021)*.
- Ibrahim, F. E., Sukmana, O., & Wahyudi, W. (2024). The Effect of Work Supervision on Employee Performance at The Secretariat of The Riau Provincial DPRD With Work Discipline as an Intervening. *Asian Journal of Engineering, Social and Health*, 3(5), 1018–1036. <https://doi.org/10.46799/ajesh.v3i5.316>
- Ihfan, A. N. (2023). the Correlation Between the Unqualified Opinion by the Audit Board of Indonesia and Anti-corruption Act. *Jurnal Bina Mulia Hukum*, 8(1), 128–143. <https://doi.org/10.23920/jbmh.v8i1.1239>
- Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I Tahun 2024.

- Indonesia Corruption Watch (ICW). (2022). *Menyoal Dugaan Perkara Hukum Lukas Enembe: Sengkarut Korupsi Politik dan Menguji Nyali KPK*. antikorupsi.org. <https://antikorupsi.org/id/menyoal-dugaan-perkara-hukum-lukas-enembe-sengkarut-korupsi-politik-dan-menguji-nyali-kpk>
- Indonesia Corruption Watch (ICW). (2017). *KPK dan BPK*. antikorupsi.org. <https://antikorupsi.org/id/article/kpk-dan-bpk>
- INILAMPUNG. (2025). *BPKP Bongkar Asal - Usul Korupsi Rp207 Miliar di Pemda Lampung*. inilampung.com. <https://www.inilampung.com/2025/04/bpk-bongkar-asal-usul-korupsi-rp207.html>
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. (1976). Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Costs and Ownership Structure. *Journal of Financial Economics*, 3(4), 305–360. <http://papers.ssrn.com/abstract=94043>
- Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (2025).
- Kothari, C. R. (2004). *Research Methodology Methods and Techniques (Second Revised Edition)*. New Age International.
- KPK. (2025). *Statistik Penindakan*. kpk.go.id. <https://www.kpk.go.id/id/publikasi-data/statistik/penindakan-2>
- KPK. (2025). *KPK: APIP Garda Terdepan Awasi Anggaran dan Cegah Korupsi*. kpk.go.id. <https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/kpk-apip-garda-terdepan-awasi-anggaran-dan-cegah-korupsi>
- KPK. (2024). *KPK Dorong Penguatan APIP untuk Akselerasi Pencegahan Korupsi di Daerah*. kpk.go.id. <https://www.kpk.go.id/id/ruang-informasi/berita/kpk-dorong-penguatan-apip-untuk-akselerasi-pencegahan-korupsi-di-daerah>
- KPK. (2015). *Pantang Korupsi Sampai Mati*. Direktorat Pendidikan dan Pelayanan Masyarakat Kedeputan Pencegahan Komisi Pemberantasan Korupsi.
- Kurniawati, A. D., & Pratama, Y. M. (2021). The role of government auditing in controlling the level of corruption in Indonesia. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 25(1), 54–64. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol25.iss1.art6>
- Lampiran 5.2 Daftar Rekapitulasi Hasil Pemantauan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan pada Pemerintah Daerah Tahun 2024 (*Softcopy*).
- Lampiran 3.1.2 Daftar Kelompok dan Jenis Temuan Kerugian Menurut Entitas atas LKPD Tahun 2023 (*Softcopy*).

Lampiran 3.1.2 Daftar Kelompok dan Jenis Temuan Kerugian Menurut Entitas atas LKPD Tahun 2022 (*Softcopy*).

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah di Indonesia Tahun 2022-2023.

Marnani, C. S., Saputro, G. E., & Muliansyah, P. (2023). The Role of the Government's Internal Supervisory Apparatus in Preventing Corruption In Indonesia. *International Journal of Progressive Sciences and Technologies*, 39(2), 219–225. <https://doi.org/10.52155/ijpsat.v39.2.5443>

Maulana, R., & Fuadi, R. (2023). Analisis Opini Wajar Tanpa pada LHP LKPD terhadap Tingkat Korupsi di Aceh dengan Kineja Daerah Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 8(1), 146–157. <https://doi.org/10.24815/jimeka.v8i1.23693>

Mehta, C. R., & Patel, N. (1996). *IBM SPSS Exact Tests*.

Muhardimansyah, & Arza, F. I. (2025). Pengaruh Opini Audit, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Tingkat Korupsi: Studi Empiris pada Pemerintahan Kabupaten/Kota di Provinsi Sumatera Barat Tahun 2019-2021. *Jurnal Eksplorasi Akuntansi*, 7(1), 95–106. <https://doi.org/10.24036/jea.v7i1.1966>

Nababan, W. M. C. (2025). *KPK Kembali Sidik Dugaan Korupsi di Papua, Kerugian Negara hingga Rp 1,2 Triliun*. Kompas.Id. <https://www.kompas.id/artikel/kpk-kembali-sidik-dugaan-korupsi-di-papua-kerugian-negara-hingga-rp-12-triliun>

Nadirsyah, Indriani, M., & Mulyany, R. (2024). Enhancing fraud prevention and internal control: the key role of internal audit in public sector governance. *Cogent Business and Management*, 11(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2024.2382389>

Nathan, L., Aswar, K., Jumansyah, Mulyani, S., Hardi, & Nasir, A. (2022). The Moderating Role of Natural Resources Between Fiscal Decentralization, Government Internal Audit, Law Enforcement and Corruption: Evidence from Indonesian Local Government. *Contemporary Economics*, 16(4), 397–409. <https://doi.org/10.5709/ce.1897-9254.490>

Novellno, A. (2023). *KPK Usut Dugaan Lukas Pakai APBD untuk Judi di Singapura*. Cnnindonesia.Com. <https://www.cnnindonesia.com/nasional/20230627104038-12-966979/kpk-usut-dugaan-lukas-pakai-apbd-untuk-judi-di-singapura>

Nurfaidah, & Novita. (2022). Analisis Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah Berdasarkan Opini Audit, Temuan Audit Atas Kelemahan Spi Dan Ketidakpatuhan Terhadap Peraturan Perundang-Undangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 27(1), 55–65. <https://doi.org/10.23960/jak.v27i1.308>

- Recommendation of the Council on Public Integrity (2017).
<https://legalinstruments.oecd.org/en/instruments/OECD-LEGAL-0435>
- Ostensio, G. N., Din, M., Masruddin, M., & Tanra, A. M. (2025). The role of government internal supervisory apparatus (apip) in corruption prevention in local government districts/cities, central sulawesi province. *Journal of Tourism Economics and Policy*, 5(3), 471–477.
<https://doi.org/10.38142/jtep.v5i3.1410>
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 2 Tahun 2010 Tentang Pemantauan Pelaksanaan Tindak Lanjut Rekomendasi Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan.
- Peraturan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 5 Tahun 2021 Tentang Penilaian Maturitas Penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terintegrasi Pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah.
- Peraturan Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 8 Tahun 2021 Tentang Penilaian Kapabilitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah Pada Kementerian/Lembaga/Pemerintah Daerah, 1 (2021).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Perdana, A. I., & Prasetyo, T. J. (2023). Apakah Opini Audit, Pengendalian Internal, Dan Apbd Memengaruhi Tingkat Korupsi Di Pemerintah Daerah. *Jurnal Riset Ekonomi Dan Akuntansi*, 1(2), 74–89.
<https://doi.org/10.54066/jrea-itb.v1i2.266>
- Permana, K., Chresna, C., & Bujana, A. (2024). *Integritas: Jurnal Antikorupsi Examining the efforts of government Internal Supervisory Apparatus (APIP) in enhancing bureaucratic reform, organizational integrity, and risk management: An efficiency analysis*. 10(1), 107–122.
- Rahayu, F. I. S., & Fidiana, F. (2018). Derterminan Kualitas Opini Audit Pemerintah Daerah. *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 9(2), 267–279.
<https://doi.org/10.18202/jamal.2018.04.9016>
- Rahmasari, A., & Setiawan, D. (2021). The Determinants of Frauds in Local Governments. *Jurnal Dinamika Akuntansi*, 13(1), 37–50.
<https://doi.org/10.15294/jda.v13i1.29137>
- Rahmasari, A., & Setiawan, D. (2022). Maturity of Internal Control System, the Capability of Internal Auditors, and Performance Accountability in Local Governments. *Jurnal Tata Kelola Dan Akuntabilitas Keuangan Negara*, 8(2), 159–176. <https://doi.org/10.28986/jtaken.v8i2.830>

- Ratmono, D., Cholbyah, A., Cahyonowati, N., & Darsono, D. (2021). The problem of corruption in government organizations: Empirical evidence from Indonesia. *Problems and Perspectives in Management*, 19(4), 29–39. [https://doi.org/10.21511/ppm.19\(4\).2021.03](https://doi.org/10.21511/ppm.19(4).2021.03)
- Ratmono, D., & Saleh, L. O. I. H. (2017). Analisis Pengaruh Korupsi Terhadap Audit Pemerintahan pada Instansi Pemerintah di Indonesia. *Diponegoro Journal of Accounting*, 6(1), 1–13. <http://ejournal-s1.undip.ac.id/index.php/accounting>
- Rini, R., & Damiati, L. (2017). Analisis Hasil Audit Pemerintahan dan Tingkat Korupsi Pemerintahan Provinsi di Indonesia. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 4(1), 73–90. <https://doi.org/10.24815/jdab.v4i1.4933>
- Rizki, M. J. (2023). *Risiko Korupsi Tinggi, KPK Ungkap Sejumlah Masalah Dana Transfer Daerah*. Hukumonline.Com. <https://www.hukumonline.com/berita/a/risiko-korupsi-tinggi--kpk-ungkap-sejumlah-masalah-dana-transfer-daerah-lt640834b93e7bc/>
- Rosidi, Baridwan, Z., & Putri, I. L. A. (2023). APAKAH AUDIT INTERNAL BERPERAN DALAM PENCEGAHAN KORUPSI? *Jurnal Akuntansi Multiparadigma*, 14(1), 138–148. <https://doi.org/10.21776/ub.jamal.2023.14.1.10>
- Ruselvi, S. A., Nurbaiti, A., & Aminah, W. (2020). Pengaruh Akuntabilitas, Temuan Audit, dan Tindak Lanjut Hasil Audit terhadap Tingkat Korupsi (Studi Kasus Pada Provinsi Jawa Barat Tahun 2017-2018). *E-Proceeding of Management*, 7(2), 2659–2668.
- Sari, F. L., Gamayuni, R. R., Dewi, F. G., & Metalia, M. (2024). The Effect of the Government Internal Control System on Corruption Potential with Accountability as an Intervening Variable (Study on Regency/City Governments in Indonesia). *International Journal of Economics, Management and Accounting*, 1(2), 341–357. <https://doi.org/10.61132/ijema.v1i2.117>
- Sayekti, F. N. (2020). Tindak Lanjut Hasil Pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan Atas Laporan Keuangan Pemerintah Kota Yogyakarta. *ABIS: Accounting and Business Information Systems Journal*, 5(3). <https://doi.org/10.22146/abis.v5i3.59274>
- Shidqi, F., & Arfiansyah, Z. (2025). Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia Good governance and corruption in local governments: The role of internal control and audit. *Jurnal Akuntansi & Auditing Indonesia*, 29(1), 1–11. <https://doi.org/10.20885/jaai.vol29.i1ss1.art1>
- Sukamto, I. (2022). *KPK Jelaskan Kronologi OTT Ade Yasin yang Diduga Suap Pegawai BPK*. tempo.co. <https://www.tempo.co/hukum/kpk-jelaskan-kronologi-ott-ade-yasin-yang-diduga-suap-pegawai-bpk-363167>

- Transparency International Indonesia (TII). (2025). *INDEKS PERSEPSI KORUPSI 2024: "KORUPSI, DEMOKRASI, DAN KRISIS LINGKUNGAN."* ti.or.id. <https://ti.or.id/indeks-persepsi-korupsi-2024-korupsi-demokrasi-dan-krisis-lingkungan-2/>
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan Dan Tanggung Jawab Keuangan Negara.
- Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 31 Tahun 1999 tentang Tindak Pidana Korupsi
- Vyatra, R., & Payamta. (2020). THE ROLE OF ACCOUNTABILITY IN REDUCING CORRUPTION LEVELS REGIONAL GOVERNMENT IN INDONESIA 2018. *International Journal of Education and Social Science Research*, 3(2), 168–187. <https://doi.org/10.37500/IJESSR.2020.30211>
- Warkini, Bawono, I. R., & Restianto, Y. E. (2020). Pengaruh opini audit, sistem pengendalian intern pemerintah dan transparansi laporan keuangan pemerintah daerah terhadap kasus korupsi di daerah. *Akuntansi Dewantara*, 4(2), 113–127. <https://doi.org/10.26460/ad.v4i2.8046>
- Wicaksono, G. S., & Prabowo, T. J. W. (2022). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Korupsi pada Pemerintah Daerah di Jawa Tengah Menggunakan Teori Fraud Triangle. *Owner: Riset Dan Jurnal Akuntansi*, 6(1), 1016–1028. <https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.710>