



Nurhasanah

Kementerian Pemberdayaan Perempuan dan Perlindungan  
Anak, Indonesia  
nuruye41@gmail.com



**EFFECTIVENESS OF  
INTERNAL CONTROL, INTERNAL  
AUDIT, CHARACTERISTICS OF  
THE INSTITUTION AND  
CORRUPTION CASES  
(AN EMPIRICAL STUDY IN THE MINISTRIES  
/ INSTITUTION)**

**EFEKTIVITAS PENGENDALIAN  
INTERNAL, AUDIT INTERNAL,  
KARAKTERISTIK INSTANSI DAN  
KASUS KORUPSI  
(STUDI EMPIRIS DI KEMENTERIAN/  
LEMBAGA)**

ABSTRACT/ABSTRAK

*This study investigates the effect of internal control effectiveness, the role of internal audit, internal audit authority level, the size of the internal audit, the size and complexity of the institution against corruption in the ministries/agencies in Indonesia. Effectiveness of internal controls seen from the number of internal control findings in the audit report of BPK, while the role of internal audit in an agency's internal control conducted by proxy with the number of findings of noncompliance in the audit report of BPK. The characteristics of institution seen from size and complexity of ministries/ agencies. The dependent variable is the corruption in the ministries/ agencies seen from the number of cases of corruption in the ministries/agencies in 2012-2014. This study used secondary data with samples of 249 ministries and agencies in Indonesia. The results show that the effectiveness of internal control, internal audit authority level form the organizational structure of the internal audit echelon I effect in reducing corruption. Total budget (in Rupiah) has positive effect on corruption. While the number of findings of non-compliance in the audit report of BPK, the number of internal auditors and the number of work units in ministries/agencies does not affect corruption.*

**KEYWORDS:**

*corruption, internal control, internal audit's role, the size of the ministries/agencies, the complexity of the ministries/agencies*

Penelitian ini meneliti pengaruh antara efektivitas pengendalian internal, peran audit internal, tingkat kewenangan audit internal, ukuran audit internal, ukuran dan kompleksitas instansi terhadap korupsi di kementerian/lembaga di Indonesia. Efektivitas pengendalian internal dilihat dari jumlah temuan pengendalian internal yang ada di laporan hasil pemeriksaan BPK, sedangkan peran pengawas pengendalian internal dalam suatu instansi dilakukan oleh audit internal diproksikan dengan jumlah temuan ketidakpatuhan dalam peraturan perundang-undangan hasil pemeriksaan BPK. Karakteristik instansi dilihat dari ukuran dan kompleksitas kementerian/lembaga. Variabel dependen yaitu korupsi pada kementerian/lembaga dilihat dari jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga pada tahun 2012-2014. Penelitian ini menggunakan data sekunder dengan sampel 249 kementerian dan lembaga di Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa efektivitas pengendalian internal, tingkat kewenangan audit internal berupa struktur organisasi audit internal setingkat eselon I berpengaruh dalam menurunkan kasus korupsi. Total anggaran (dalam Rupiah) berpengaruh positif terhadap kasus korupsi. Sedangkan jumlah temuan ketidakpatuhan dalam peraturan perundang-undangan hasil pemeriksaan BPK, jumlah auditor internal dan jumlah satuan kerja pada kementerian/lembaga tidak mempengaruhi korupsi.

**KATA KUNCI:**

korupsi, pengendalian internal, peran audit internal, ukuran kementerian/lembaga, kompleksitas kementerian/lembaga.

**SEJARAH ARTIKEL:**

Diterima pertama: Maret 2016

Dinyatakan dapat dimuat : Mei 2016

## PENDAHULUAN

Tata kelola pemerintahan yang baik atau *good governance* muncul sebagai pusat administrasi pemerintah untuk mendapatkan kepercayaan masyarakat dalam mendukung keharmonisan sosial, stabilitas politik serta pertumbuhan ekonomi negara. Menurut *United Nation Development Program* (UNDP) bahwa suatu negara yang memiliki *good governance* yang ideal diidentifikasi sebagai negara yang efisien, efektif, responsif, bebas korupsi dan ramah terhadap warga negaranya. Untuk mendukung *good governance*, pemerintah Indonesia telah menginisiasi reformasi institusi, reformasi peraturan, desentralisasi, dan privatisasi semenjak tahun 1998. Seiring dengan meningkatnya perhatian pemerintah terhadap *good governance*, beberapa penelitian di Cina dan Indonesia mengatakan bahwa korupsi juga ikut meningkat disektor publik (Liu & Lin, 2012; Ekasani, 2015). Diperkirakan 4-8% dari *Gross National Product* di Cina dihabiskan oleh korupsi, 5% dari *Gross Domestic Product* (GDP) dunia setiap tahun dihabiskan oleh korupsi, dan 25% dari GDP di Uni Afrika diperkirakan hilang karena korupsi (World Bank, 2000). Korupsi merupakan masalah bagi setiap negara karena membahayakan faktor-faktor tata kelola pemerintahan dan perekonomian, dan kemudian memiliki dampak terhadap kemiskinan (Chetwynd dkk, 2003).

Dalam rangka terselenggaranya *good governance* maka ada tiga aspek yang mendukung terciptanya tata kelola pemerintahan yang baik. Aspek pertama adalah pengawasan yaitu kegiatan oleh pihak luar pemerintah contohnya masyarakat, ataupun Dewan Perwakilan Rakyat untuk mengawasi jalannya atau kinerja pemerintah. Kedua, aspek pengendalian yaitu mekanisme yang dilakukan pemerintah untuk menjamin manajemen organisasi dengan baik dan tujuan

organisasi tercapai. Ketiga, aspek pemeriksaan yaitu pemeriksaan atau audit yang dilakukan audit eksternal maupun audit internal (Mardiasmo, 2006).

Pemeriksaan atas pengelolaan keuangan negara dilakukan sebagai bentuk pengawasan agar tidak terjadi kecurangan (*fraud*) (PermenPAN, 2008). *Fraud* bisa terjadi di sektor pemerintah maupun sektor swasta. Kecurangan yang terjadi di sektor pemerintahan atau lebih dikenal dengan nama korupsi, menurut Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 adalah kegiatan melawan hukum, melakukan perbuatan dengan tujuan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau suatu korporasi yang mengakibatkan kerugian keuangan negara atau perekonomian negara. Korupsi umumnya didefinisikan sebagai penyalahgunaan posisi atau sumber daya umum untuk keuntungan pribadi (Sandholtz & Koetzle, 2000).

Kondisi korupsi di Indonesia dapat dilihat dari berbagai sumber, salah satunya dari *Transparency Internasional (TI)*, sebuah organisasi masyarakat internasional Anti Korupsi yang mengeluarkan Indeks Persepsi Korupsi (IPK) negara atau *Corruption Perception Index* (CPI). CPI merupakan suatu indeks gabungan yang mengukur tingkat persepsi korupsi sektor publik pada negara-negara di dunia. CPI digunakan dengan membandingkan kondisi korupsi disuatu negara terhadap negara lain. Perkembangan indeks persepsi korupsi Indonesia dalam lima tahun terakhir menunjukkan bahwa Indonesia merupakan 80 negara terkorup didunia dan untuk wilayah ASEAN, Indonesia masih dipandang sebagai negara yang rawan korupsi atau nomor 2 terkorup dibandingkan negara tetangga. Negara terbersih di wilayah ASEAN secara berurutan yaitu Singapura, Brunei Darusalam, Malaysia, Thailand, Indonesia dan Myanmar (Transparansi Internasional Indonesia, 2015).

*Fraud* dan korupsi sulit dihindari dalam organisasi (Rahahleh, 2011; Quah, 2007;

OECD, 2007) terutama dalam organisasi sektor publik (Chatterjee, 2003). Pada gambar 1 mengatakan bahwa jumlah kasus tindak pidana korupsi di Indonesia selama 2009 sampai dengan tahun 2014 terbanyak terjadi di organisasi kementerian dan lembaga (Komisi Pemberantasan Korupsi, 2010-2015). Oleh karena itu, penelitian ini berfokus pada Kementerian/Lembaga (K/L).

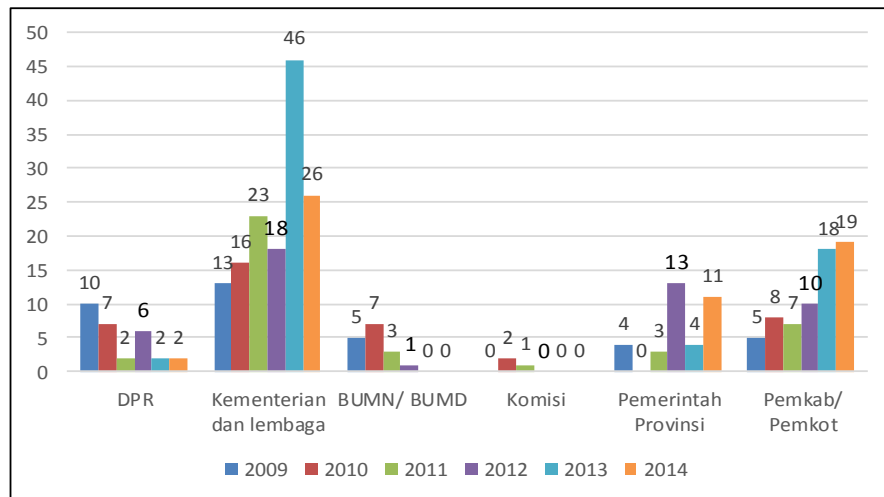
Selaras dengan survei yang dilakukan TI, suatu hasil survei bisnis yang dirilis *Political & Economic Risk Consultancy* atau PERC mengatakan bahwa pada tahun 2015 Indonesia merupakan negara terkorup nomor 2 dengan skor 8,09 dari 16 negara tujuan investasi di Asia Pasifik. Survei tersebut dilakukan terhadap 900 responden ekspatriat di Asia. Persepsi diukur menggunakan skala yaitu skor 0 sampai dengan 10. Skor 0 adalah nilai terbagus dan 10 nilai terburuk. Nilai tersebut tidak jauh berbeda dengan skor Indonesia tahun 2010 yaitu 9,07 yang saat itu menempati posisi pertama negara terkorup di Asia Pasifik. Posisi kedua ditempati Kamboja, kemudian Vietnam, Filipina, Thailand, India, China, Malaysia, Taiwan, Korea Selatan, Makao, Jepang, Amerika Serikat, Hongkong, Australia, dan Singapura sebagai negara yang paling bersih (PERC, 2015).

Berbagai upaya telah dilakukan pemerintah

untuk mempercepat pemberantasan korupsi melalui Peraturan Presiden Nomor 55 Tahun 2012 tentang Strategi Nasional Percepatan Pemberantasan Korupsi dan upaya-upaya lain yang telah dilakukan sebelumnya. Hal ini menandakan bahwa usaha yang telah dilakukan pemerintah untuk memberantas korupsi belum berarti banyak.

Penyebab terjadinya kecurangan menurut *KPMG Fraud, bribery and Corruption Survey 2013* yang dilakukan di Australia dan New Zealand tahun 2012 adalah lemahnya pengendalian intern yaitu sebesar 28% responden, faktor kedua adalah mengesampingkan sistem pengendalian intern yang telah ada yaitu sebesar 19%. Sedangkan 42% kecurangan terdeteksi sebagian besar karena adanya pengendalian intern (KPMG, 2013). Sejalan dengan itu pengendalian intern yang efektif mengurangi kecenderungan kecurangan dalam organisasi (Zang dkk, 2007). Oleh karena itu keberadaan dan pelaksanaan sistem pengendalian intern sangat penting untuk mengurangi *fraud*.

Setiap lembaga pemerintah di Indonesia, umumnya telah memiliki sistem pengendalian intern. Sebagai bentuk keberadaan sistem pengendalian intern, salah satunya adalah adanya pemantauan yang dilakukan oleh Audit Internal dalam setiap organisasi. Peran Audit



**Gambar 1. Tindak Pidana Korupsi Berdasarkan Instansi**

Sumber: diolah dari Laporan Tahunan KPK 2009 - 2014

Internal sangat penting, karena perannya dalam mengawasi sistem pengendalian intern yang efektif sehingga dapat mendeteksi resiko kecurangan dan korupsi (Kongrunghok & Stanton, 2014; Baltaci dan Yinmaz, 2006). Sistem Audit Internal mempunyai peran penting dalam mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas pengendalian internal serta proses tata kelola (Ricard, 2009; Chabrak & Daidj, 2007; Srichunpech, 2005). Untuk meningkatkan peran vital audit internal dalam pemberantasan korupsi, Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) ikut mendorong optimalisasi aparat pengawas internal kementerian/lembaga agar berani melaporkan tindak pidana korupsi. Sejak berdirinya KPK sampai dengan Oktober 2013, Direktorat Pengaduan Masyarakat KPK hanya menerima 12 informasi dari audit internal (KPK, 2013). Pimpinan organisasi audit internal di Indonesia ada dua kategori, yaitu Inspektorat Jenderal setingkat eselon I dan Inspektorat setingkat eselon II (UU Nomor 39, 2008). Sehingga timbulah wacana KPK untuk mendorong optimalisasi aparat pengawas internal kementerian/lembaga melalui persamaan struktur organisasi dengan maksud agar pengawas internal kementerian/lembaga lebih berwenang melaporkan tindak pidana korupsi. Penelitian tentang struktur organisasi audit pemerintah pengaruhnya terhadap konsekuensi ekonomi dan korupsi masih langka (Blume & Voight, 2011) sehingga penelitian ini dapat memberikan kontribusi mengenai struktur organisasi audit internal di Indonesia dan konsekuensinya terhadap korupsi.

Audit internal tidak bisa terlepas dari auditor internal sebagai aparat pengawas internal yang bertugas membantu pimpinan kementerian/lembaga untuk mengawasi pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) pada masing-masing kementerian/lembaga. Setiap kementerian dan lembaga mengelola APBN yang berbeda-beda, ada kementerian/lembaga yang mengelola

APBN besar dan ada kementerian/lembaga yang mengelola APBN sedikit. Untuk dapat mengawasi pengelolaan dana publik dengan baik maka aparat pengawas internal sangat tergantung jumlah, kompetensi profesional dan independensi auditor internal. Kebutuhan akan jumlah auditor internal ternyata juga belum terpenuhi (BPKP, 2014b), ini terbukti masih ada kementerian/lembaga yang belum menerapkan Jabatan Fungsional Auditor contohnya Majelis Permusyawaratan Rakyat, Kejaksaan Agung, dll (BPKP, 2014a).

Pengelolaan dan penggunaan anggaran biasanya dilakukan oleh setiap satuan kerja. Setiap kementerian/lembaga memiliki jumlah satuan kerja yang berbeda-beda, ada kementerian/lembaga yang memiliki banyak satuan kerja bahkan ribuan dan ada kementerian/lembaga yang memiliki satuan kerja yang sedikit. Oleh karena itu penelitian ini menggunakan nilai realisasi anggaran belanja sebagai ukuran kementerian/lembaga dan jumlah satuan kerja sebagai kompleksitas suatu kementerian/lembaga untuk dilihat pengaruhnya terhadap tingkat korupsi.

Penelitian sebelumnya tentang hubungan pengendalian internal dengan korupsi pada perusahaan terdaftar di bursa saham China adalah penelitian yang dilakukan Ge, dkk (2014). Variabel independen pada penelitian ini adalah *internal control strength* yang diukur dengan cara menghitung *score* nilai *discretionary accruals* dan jumlah *restatements* laporan keuangan, sedangkan variabel dependennya adalah *fraud*/korupsi yang diukur dengan cara menghitung penggunaan piutang lain-lain antar *corporate*, biaya *travel* dan *entertainment*, pengungkapan korupsi ke publik oleh manajemen. Hasil dari penelitian ini mengatakan bahwa perusahaan dengan pengendalian internal yang kuat lebih sedikit mengeluarkan biaya hiburan dan perjalanan, semakin kuat pengendalian internal maka semakin rendah tingkat pengungkapan korupsi pada perusahaan yang bukan dimiliki negara. Tetapi pada perusahaan yang dimiliki negara,



penelitian Ge, dkk menemukan bahwa semakin kuat pengendalian internal maka semakin tinggi tingkat pengungkapan korupsinya.

Penelitian yang membahas audit internal dikaitkan dengan kegagalan mendeteksi *fraud*/korupsi adalah penelitian yang dilakukan Kongrunghok & Stanton (2014). Penelitian menggunakan kuesioner yang dikirimkan ke 120 internal auditor di pemda Thailand Utara, dengan fokus penelitian aspek-aspek sistemik mengapa internal auditing tidak efektif dalam mendeteksi *fraud*. Hasil kuesioner mengatakan bahwa 95,10% internal auditing pemda Thailand Utara tidak didukung dengan pelatihan proses penilaian resiko. Auditor internal juga sedikit pengalaman di bidang audit, sedangkan hasil interview mengatakan bahwa adanya psikologi insentif *fraud* yaitu tekanan berupa prospek promosi dan remunerasi yang digunakan sebagai tekanan *administrator* dan *oversight bodies* agar tidak melihat kesalahan mereka.

Kemudian penelitian lain dari Indonesia yaitu penelitian Dewi (2014) yang memperoleh bukti adanya perbedaan kecenderungan melakukan kecurangan akuntansi antara individu yang memiliki level penalaran moral rendah dan level penalaran moral tinggi, dalam kondisi terdapat elemen pengendalian internal dan tidak terdapat elemen pengendalian internal. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh Kepala Sub Bagian (Pejabat Eselon IV) Pemerintah Provinsi Bali. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa kecenderungan individu melakukan kecurangan akuntansi dalam kondisi tidak terdapat elemen pengendalian internal.

Penelitian tentang pengaruh ukuran instansi terhadap korupsi merupakan faktor yang kontroversial (Liu & Lin, 2012). Ada penelitian yang membuktikan bahwa semakin besar instansi maka semakin tinggi kecenderungan tingkat korupsi (Liu & Lin, 2012; Ali & Isse, 2003) dan semakin besar instansi maka semakin rendah kecenderungan tingkat korupsi

(Fisman & Gatti, 2002). Sehingga penting untuk mengetahui apakah pengaruh ukuran instansi dengan kasus korupsi, khususnya di Indonesia.

Penelitian korupsi di Indonesia umumnya diprosikan melalui IPK karena unit penelitiannya adalah pemerintah daerah. Sedangkan untuk unit penelitian kementerian/ lembaga baru tersedia survei integritas yang diterbitkan oleh KPK, namun jumlah kementerian/ lembaga yang disurvei masih terbatas. Keterbatasan data ini menjadi keterbatasan penelitian ini, di pihak lain penggunaan pendekatan indikator output yang diperoleh melalui persepsi umumnya bersifat sulit untuk berubah (Widjajanto, 2015). Sehingga penelitian ini memberikan beberapa kontribusi terhadap literatur dengan mengambil sudut pandang berbeda dari pengukuran survei/persepsi. Pertama, berdasarkan hasil supervisi audit eksternal (BPK) untuk menilai pengendalian internal masing-masing kementerian/ lembaga dan penilaian peran audit internal, penelitian ini memberikan bukti empiris atas peran audit pemerintah baik eksternal audit yaitu hasil pemeriksaan BPK maupun peran audit internal. Kedua, berbeda dengan penelitian sebelumnya yang mengukur tingkat korupsi melalui IPK atau CPI, maka penelitian ini menggunakan proksi jumlah kasus korupsi yang ditangani KPK pada tingkat kementerian dan lembaga. Terakhir, penelitian sebelumnya tentang korupsi sangat sedikit yang melihat institusi audit internal dan perannya dalam menurunkan korupsi terutama secara empiris.

### **Rumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang diatas, penelitian ini ingin melihat sejauh mana efektivitas sistem pengendalian internal pemerintah dapat mempengaruhi korupsi dan juga sejauh mana peran audit internal dapat mempengaruhi korupsi serta karakteristik kementerian dan lembaga yang cenderung melakukan korupsi.

Permasalahan yang dapat diutarakan dalam penelitian ini adalah:

- a. Apakah efektivitas pengendalian internal pemerintah yang diproksikan dengan jumlah temuan pengendalian internal dari Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK atas sistem pengendalian internal K/L berpengaruh terhadap korupsi di kementerian dan lembaga
- b. Apakah peran audit internal yang diproksikan dengan jumlah temuan atas kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dari LHP BPK atas kepatuhan K/L terhadap peraturan perundang-undangan berpengaruh terhadap korupsi di kementerian dan lembaga
- c. Apakah tingkat kewenangan audit internal yang diproksikan dengan *dummy* (1) untuk unit pengawasan K/L dipimpin oleh Inspektur Jenderal dan (0) untuk unit pengawasan K/L dipimpin oleh inspektur, berpengaruh terhadap korupsi di kementerian dan lembaga
- d. Apakah ukuran audit internal yang diproksikan dengan jumlah auditor internal di masing-masing K/L berpengaruh terhadap korupsi di kementerian dan lembaga
- e. Apakah ukuran K/L yang diproksikan dengan nilai (Rp) realisasi anggaran pengeluaran belanja K/L berpengaruh terhadap korupsi pada kementerian dan lembaga
- f. Apakah kompleksitas K/L yang diproksikan dengan jumlah satuan kerja di masing-masing K/L berpengaruh terhadap korupsi pada K/L

### Manfaat Penelitian

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat sebagai berikut:

- a. Untuk Akademisi

Sebagai referensi untuk peneliti lainnya yang ingin mendalami faktor-faktor yang mempengaruhi korupsi pada kementerian dan lembaga.

- b. Untuk kementerian dan lembaga

Penelitian ini dapat digunakan sebagai bahan informasi untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi korupsi sehingga dapat digunakan sebagai alat pengawasan.

- c. Untuk pemerintah Indonesia

Penelitian ini diharapkan dapat menjadi masukan bagi pemerintah Indonesia tentang faktor-faktor yang dapat menghindarkan atau menekan korupsi di Indonesia.

- d. Untuk Badan Pemeriksa Keuangan

Penelitian ini juga dapat menjadi masukan bagi BPK karena menggunakan hasil pemeriksaan BPK sehingga lebih meningkatkan kualitas pemeriksaan, karena dapat menghindarkan atau menekan korupsi di Indonesia.

- e. Untuk Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK)

Penelitian ini juga dapat menjadi masukan bagi KPK karena menggunakan jumlah kasus korupsi yang ditangani KPK sehingga lebih menekan korupsi di Indonesia dengan mengembangkan inovasi-inovasi berdasarkan kesimpulan penelitian ini.

## METODE PENELITIAN

### Kerangka Teori

Penerapan *good governance* di Indonesia dilatarbelakangi oleh dua hal: pertama, tuntutan eksternal karena adanya pengaruh globalisasi internasional. Kedua, tuntutan internal yaitu tuntutan masyarakat yang merasa bahwa salah satu penyebab krisis adalah KKN (korupsi, kolusi, dan nepotisme).

Sehingga untuk mencegah terjadinya KKN khususnya korupsi, maka praktek *good governance* harus diterapkan secara baik (Fauzi, 2013).

UNDP mendefinisikan bahwa *governance* merupakan praktek kekuasaan dalam bidang politik, ekonomi dan administrasi untuk mengatur hubungan suatu negara pada semua tingkatan. *Economic governance* meliputi proses pembuatan keputusan aktivitas ekonomi dalam negeri dan interaksi antara penyelenggara ekonomi. Implikasi *Economic governance* berdampak pada kemiskinan (*poverty*), kualitas hidup (*quality of live*) dan keadilan merata (*equity*). *Political governance* meliputi proses pembuatan keputusan membuat kebijakan. *Administrative governance* meliputi sistem implementasi proses kebijakan. Sehingga institusi *governance* ada tiga yaitu: (1) *State* yang menciptakan lingkungan politik dan hukum yang kondusif, (2) *Privat sector* menciptakan pekerjaan, pasar, dan pendapatan, (3) *Society* (masyarakat) berperan positif dalam interaksi sosial, ekonomi, politik dan mengajak berpartisipasi (United Nation, 2012).

OECD dan World Bank mengatakan bahwa *good governance* sama dengan penyelenggaraan manajemen negara yang solid dan bertanggungjawab, selaras dengan demokrasi, pasar yang efisien, terhindar dari salah alokasi dana investasi, pencegahan korupsi politik dan administratif, disiplin anggaran, aktivitas kewiraswastaan (LAN & BPKP, 2000).

*Good Governance* merupakan kesepakatan pengaturan negara oleh sektor pemerintah, masyarakat dan sektor swasta mengenai pembentukan mekanisme, proses, dan lembaga-lembaga dimana masyarakat dapat menggunakan hak secara hukum, mengutarakan kepentingan mereka dan mencari solusi atas masalah-masalah dan memonitor akuntabilitas pemerintahan (Masyarakat Transparansi Indonesia, 2012).

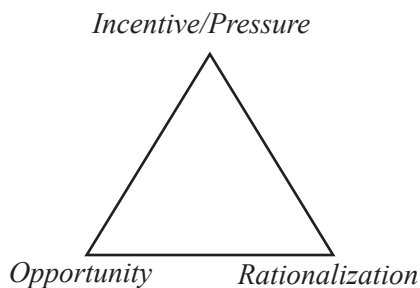
Kesimpulannya, arti *good governance* atau *governance* memang bervariasi dan berkembang, namun pada intinya adalah penyelenggaraan pemerintahan negara yang kokoh dan bertanggung jawab, efisien dan efektif antar interaksi institusi-institusi negara, tidak hanya pemerintah tetapi juga sektor swasta dan masyarakat. *Good Governance* dalam sudut pandang korporasi atau swasta disebut *good corporate governance* sedangkan dari sudut pandang pemerintah yaitu disebut *good government governance*.

Karakteristik atau ciri-ciri *good governance* yaitu adanya: (1) Partisipasi setiap warga negara dalam setiap pembuatan keputusan baik secara langsung maupun melalui fasilitasi institusi, (2) *Rule of law*, menjamin supremasi hukum, (3) Transparansi yang dibangun atas dasar kebebasan arus informasi yang secara langsung dapat diterima oleh mereka yang membutuhkan dan dapat dimonitor, (4) *Responsiveness* atau bertanggung jawab dalam melayani setiap *stakeholders*, (5) *Consensus orientation*, menjamin bahwa prioritas-prioritas politik, sosial dan ekonomi didasarkan pada konsensus masyarakat, (6) Memperhatikan kepentingan mereka yang paling miskin dan lemah dalam proses pengambilan keputusan menyangkut alokasi sumber daya pembangunan (United Nations, 2012).

Korupsi merupakan bagian dari kecurangan/*fraud*. Risiko kecurangan yang diadopsi SAS No.99 didasarkan pada teori faktor risiko kecurangan oleh Cressey (1953). Teori faktor risiko kecurangan mengatakan bahwa terdapat tiga situasi mengapa orang bertindak *fraud* yaitu *pressure*, *opportunity*, dan *rationalization*. *Pressure* (tekanan), yaitu adanya insentif/tekanan/kebutuhan untuk melakukan *fraud*. Tekanan dapat mencakup hampir semua hal termasuk gaya hidup, tuntutan ekonomi, dan lain-lain termasuk hal keuangan dan non keuangan. *Opportunity* (peluang), yaitu situasi yang membuka kesempatan untuk memungkinkan suatu kecurangan terjadi. Adanya peluang memungkinkan terjadinya

kecurangan, peluang tercipta karena adanya kelemahan pengendalian internal, ketidakefektifan pengawasan manajemen, atau penyalahgunaan posisi atau otoritas. Untuk itu organisasi harus membangun efektivitas pengendalian internal agar setiap pegawai tidak dapat melakukan kecurangan dan organisasi juga menyediakan deteksi kecurangan. *Rationalization* (rasionalisasi) yaitu adanya sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang membolehkan pihak-pihak tertentu untuk melakukan tindakan kecurangan, atau orang-orang yang berada dalam lingkungan yang cukup menekan yang membuat mereka merasionalisasi tindakan *fraud* (AICPA, 2002).

Korupsi pada sektor publik merupakan penyalahgunaan dana publik untuk kepentingan pribadi seringkali digambarkan sebagai kondisi yang memperburuk kemiskinan (pendapatan rendah, kesehatan dan pendidikan yang buruk). Korupsi memiliki konsekuensi langsung terhadap faktor-faktor tata kelola pemerintahan dan perekonomian yang pada akhirnya menimbulkan kemiskinan (Chetwynd dkk, 2003).



**Gambar 2 Fraud Triangle**

Sumber: *Fraud Triangle Theory by Cressey, 1953.*

**Faktor-Faktor Tata Kelola Yang Mempengaruhi Korupsi**

Model ini disebut juga “model tata kelola” yang dimana faktor-faktor tata kelola berhubungan dengan korupsi. Kapasitas tata kelola berpengaruh negatif terhadap korupsi. Korupsi yang tinggi akan mengurangi kapasitas tata

kelola yang kemudian berpengaruh terhadap kemiskinan meningkat. Hubungan tersebut digambarkan dalam gambar 3.

Penelitian-penelitian tersebut diantaranya penelitian korupsi mengancam demokrasi dan tata kelola dengan memperlemah partisipasi masyarakat dan institusi politik, dan dengan menghambat pertumbuhan ekonomi menuju demokrasi (Johnston, 2000). Korupsi berdampak pada kualitas jasa pemerintah dan infrastruktur sektor pendidikan dan kesehatan (Mauro, 2002; Gupta dkk, 2000; Gupta dkk, 1998). Tata kelola pemerintahan yang baik (dengan kontrol terhadap korupsi) berhubungan dengan pengurangan kemiskinan (Kaufman & Kraay, 2002; World Bank, 2000).

Sebab terjadinya korupsi secara berurutan adalah sebagai berikut: (a) Rendahnya akuntabilitas suatu institusi/negara, (b) Gaji yang rendah, (c) Kuatnya monopoli, (d) Kuatnya tingkat diskresi, (e) Kurangnya transparansi, (f) Kekuatan orang terpengaruh, (g) Pengaturan yang bertele-tele (Javaid, 2010).

**Model Penelitian**

Model penelitian ini yaitu :

$$Corrupt_{it} = \beta_0 + \beta_1 PI_{it} + \beta_2 AI_{it} - \beta_3 Authority\_AId1_{it} - \beta_4 SIZE\_AI_{it} + \beta_5 SIZE\_KL_{it} + \beta_6 KOMP\_KL_{it} + \epsilon_{it}$$

Keterangan :

- Corrupt<sub>it</sub>* : Korupsi <sub>i</sub> tahun <sub>t</sub>
- PI<sub>it</sub>* : Pengendalian internal pada kementerian/ lembaga <sub>i</sub> pada tahun <sub>t</sub>
- AI<sub>it</sub>* : Audit Internal pada kementerian/ lembaga <sub>i</sub> pada tahun <sub>t</sub>
- Authority\\_AId1<sub>it</sub>* : Kewenangan audit internal pada kementerian dan lembaga <sub>i</sub> pada tahun <sub>t</sub>





**Gambar 3 Cause and Consequences of Corruption "Governance Model"**

Sumber : Chetwynd et. al, 2003

$SIZE\_AI_{it}$	:	Ukuran audit internal pada kementerian/ lembaga $i$ pada tahun $t$
$SIZE\_KL_{it}$	:	Ukuran kementerian/ lembaga $i$ pada tahun $t$
$KOMP\_KL_{it}$	:	Kompleksitas kementerian/ lembaga $i$ pada tahun $t$
$\alpha$	:	Konstanta
$\beta_1, \beta_4$	:	Koefisien regresi
$\varepsilon_i$	:	<i>error</i>

### Metode Pengumpulan Data

Data yang digunakan dalam kajian ini adalah data sekunder yang berasal dari publikasi laporan hasil audit BPK berupa jumlah temuan pengendalian internal dan jumlah temuan kepatuhan terhadap perundang-undangan. Data dari pusat pembinaan jabatan fungsional auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) berupa jumlah auditor seluruh kementerian/ lembaga. Data dari laporan tahunan KPK berupa jumlah kasus korupsi. Data struktur organisasi audit internal kementerian/ lembaga berupa *dummy* (1) untuk struktur organisasi audit internal yang dipimpin eselon I dan (2) untuk struktur organisasi audit internal yang dipimpin eselon II, berasal dari Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008. Data nilai realisasi anggaran belanja kementerian/ lembaga dan jumlah satuan kerja berasal dari laporan keuangan pada 83 kementerian/ lembaga selama 3 tahun (2012 s.d 2014), sehingga total sampel berjumlah 249 kementerian/ lembaga (tabel 1). Seluruh data variabel diuji dan diregresikan dengan menggunakan PLS (*Panel Least Square*) dalam *software E-Views. Software*

*E-Views* dipilih karena keunggulannya dalam mengolah data panel yaitu data yang bersifat *time series* (beberapa periode) dan *cross section* (beberapa objek) (Winarno, 2007).

### Metode Analisis Data

Dalam penelitian ini menggunakan analisis statistik, pemilihan model dan uji asumsi klasik. Pemilihan model yaitu serangkaian uji ini dilakukan untuk melihat model mana yang terbaik. Apakah *common effect*, *fixed effect* atau *random effect*. Dari uji ini akan diperoleh hasil suatu model yang tepat untuk melakukan regresi selanjutnya.

Dari model ini dilakukan uji asumsi klasik pada data panel, antara lain heteroskedasitas yaitu uji yang dilakukan agar variabel dependen tidak bias dan konsisten. Metode yang digunakan untuk mengidentifikasi heteroskedasitas antara lain: metode grafik, metode *park*, *rank spearman*, *Lagrange Multiplier* (LM test), dan *white heteroscedacity test*. Multikolinearitas yaitu adanya korelasi antara variabel-variabel bebas menjadikan interpretasi koefisien-koefisien regresi menjadi tidak benar lagi (Nachrowi, 2012). Ada beberapa cara untuk mengidentifikasi adanya *multikolinieritas*, pada penelitian ini menggunakan pencarian nilai koefisien korelasi antar variabel bebas menggunakan *coefficient correlation pearson*.

Pengujian Hipotesis dilakukan untuk menentukan baik buruknya suatu model melalui uji kesesuaian (*R-Square*), uji variabel secara serentak koefisien regresi (uji F) maupun uji parsial (uji t), untuk menentukan diterima atau ditolak hipotesis. Uji F, uji dilakukan untuk melihat signifikansi variabel bebas

**Tabel 1** Pengambilan sampel

Keterangan	Tahun	Tahun	Tahun
	2012	2013	2014
Jumlah Bagian Anggaran Kementerian/lembaga yang diaudit BPK & diperiksa KPK	87	86	92
Jumlah Bagian Anggaran kementerian/lembaga dengan data tidak lengkap	4	3	9
Jumlah sampel akhir 83 (Bagian Anggaran kementerian/lembaga yang sama) x 3 tahun = 249	83	83	83

Sumber: diolah oleh penulis

apakah mempengaruhi variabel *dependen* secara serentak. Uji t, uji yang dilakukan untuk melihat tingkat signifikansi pengaruh variabel bebas satu per satu terhadap variabel *dependen (parsial)*. Uji Determinasi, *R-square* menjelaskan variasi variabel *dependen* yang dapat dijelaskan oleh variabel bebas. *R-square* yang besar menggambarkan model penelitian yang digunakan semakin baik. Tetapi jika *R-square* tidak begitu besar dan uji t-stat signifikan, maka model tetap layak secara statistik (Gujarati, 2003).

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 2 menggambarkan ringkasan deskriptif statistik menggunakan *software E-Views* dari 249 sampel dan telah melalui penormalan data dengan tujuan untuk membuat data asli memenuhi asumsi-asumsi analisis (Erlina & Mulyani, 2007). Penormalan data yang dilakukan dalam penelitian ini adalah: (a) transformasi data yaitu *logaritma natural* pada data jumlah anggaran kementerian dan lembaga. Tujuan dilakukan *logaritma natural* untuk mengubah nilai data yang terlalu besar sehingga lebih ringkas (b). *Winsorizing* pada data jumlah temuan pengendalian internal dan jumlah auditor. *Winsorizing* adalah mengubah nilai data yang *outlier* ke suatu nilai tertentu (Erlina & Mulyani, 2007). Tabel tersebut juga menunjukkan bahwa jumlah temuan

pengendalian internal memiliki nilai mean yang lebih besar dari pada nilai median yang berarti bahwa lebih dari setengah sampel dalam penelitian ini memiliki jumlah temuan pengendalian intern yang lebih tinggi dari pada rata-ratanya.

### Pemilihan Model

#### Uji F Test (Chow Test)

Tes ini digunakan untuk memilih model mana yang terbaik antara *Common Effect* dan *Fixed Effect*. *Common effect* adalah yang mengasumsikan bahwa perilaku antar individu sama dalam berbagai kurun waktu, sedangkan *Fixed Effect* mengasumsikan bahwa terdapat efek berbeda antar individu (Widarjono, 2009). Tabel 3 menggambarkan bahwa nilai probabilitas *Cross section F* Nilainya adalah  $< 0,05$  maka model yang terpilih adalah *Fixed Effect*.

$H_0$ : Jika nilai *P-value*  $> 0,05$  model mengikuti *Common Effect*

$H_1$ : Jika nilai *P-value*  $< 0,05$  model mengikuti *Fixed Effect*

$H_0$  ditolak jika *P-value* lebih kecil dari nilai  $\alpha$ . Sebaliknya,  $H_0$  diterima jika *P-value* lebih besar dari nilai  $\alpha$ . Nilai  $\alpha$  yang digunakan sebesar 5% (*degree of freedom 0,05*).

#### Hausman Test

Tes ini digunakan untuk memilih model mana

**Tabel 2** Statistik Deskriptif

Variabel	Obs	Mean	Median	Max	Minimum	Std. Dev.
<i>Corrupt</i>	249	0.409639	0	8	0	1.159450
<i>PI</i>	249	6.758313	6	22	0	4.556422
<i>AI</i>	249	8.168675	7	30	0	5.672840
<i>SIZE_AI</i>	249	30.79920	7	324	0	62.00663
<i>SIZE_KL</i>	249	7.044177	7	11	3	1.907661
<i>KOMP_KL</i>	249	246.4498	29	1949	1	450.6789

Sumber: diolah dari E-views

yang terbaik antara *Fixed Effect* dan *Random Effect*. *Random Effect* merupakan efek spesifik dari masing-masing individu diperlakukan sebagai bagian dari komponen *error* yang bersifat acak dan tidak berkorelasi dengan variabel penjelas yang teramati (Gujarati, 2012). Maka setelah diuji dengan *Random effect testing*, hasil tergambar dalam tabel 4.

$H_0$  : Jika nilai *P-value* > 0,05 model mengikuti *Random Effect*

$H_1$  : Jika nilai *P-value* < 0,05 model mengikuti *Fixed Effect*

$H_0$  ditolak jika *P-value* lebih kecil dari nilai  $\alpha$ . Sebaliknya,  $H_0$  diterima jika *P-value* lebih besar dari nilai  $\alpha$ . Nilai  $\alpha$  yang digunakan sebesar 5% (*degree of freedom* 0,05).

Tabel 4 mengatakan bahwa probabilitas *Cross section Random* adalah > 0,05 maka model yang terpilih adalah *Random Effect Model*. Kesimpulan dari kedua uji pemilihan model tersebut adalah model *Random Effect* tanpa harus dilakukan uji selanjutnya yaitu *LM Test*. *LM Test* merupakan test yang dilakukan untuk membandingkan model mana yang terbaik

antara *common effect* dan *random effect* (Greene, 2002).

### Uji Asumsi Klasik

#### *Heteroskedasitas*

*Heteroskedasitas* biasanya terjadi pada jenis data *cross-section*. Peneliti ini menggunakan data panel yang merupakan gabungan dari data *cross-section* dan *time-series*. Model *Pooled Least Square* atau *Common Effect* memungkinkan terjadinya *heteroskedasitas*, karena masih menggunakan pendekatan OLS (*Ordinary Least Square*). Setelah melalui uji *Hausman*, disimpulkan bahwa penelitian ini menggunakan model *Random Effect*. Dalam model *Random Effect* tidak terjadi *Heteroskedasitas* karena sudah menggunakan *Generalize Least Square* (GLS) yang merupakan teknik penyembuhan regresi pendekatan OLS (Baltagi, 2005).

**Tabel 3** Hasil *F Test*

<i>Effects Test</i>	<i>Statistic</i>	<i>d.f.</i>	<i>Prob.</i>
<i>Cross-section F</i>	3.493950	(82,161)	0.0000
<i>Cross-section Chi-square</i>	254.547958	82	0.0000

Sumber: diolah dari Eviews

**Tabel 4** Hasil *Hausman Test*

<i>Test Summary</i>	<i>Chi-Sq. Statistic</i>	<i>Chi-Sq. d.f.</i>	<i>Prob.</i>
<i>Cross-section random</i>	9.913461	5	0.0777

Sumber: diolah dari E-Views

**Multikolinearitas**

Multikolinearitas adalah adanya korelasi antara variabel-variabel bebas. Hal ini akan menjadikan intepretasi koefisien-koefisien regresi menjadi tidak benar lagi. Namun, kolinearitas masih diperbolehkan sepanjang bukan kolinearitas sempurna, karena koefisien regresi tidak dapat diestimasi (Nachrowi, 2012). Hasil dalam pengolahan ini menggunakan *Koefisien Uji Multikolinieritas* menggunakan SPSS 20.

Tabel 5 menggambarkan bahwa diantara variabel independen tersebut nilai *tolerance* tidak ada yang melebihi dari 0,9 yang berarti tidak terdapat multikolinearitas. Jika nilai *tolerance* di atas 0,10 dan *Variance Inflation Factor (VIF)* di bawah nilai 10 maka dinyatakan bebas multikolinieritas (Sugiyono, 2009).

Tabel 6 menunjukkan hasil model *Random Effect* berdasarkan kesimpulan hasil pemilihan model dan uji asumsi klasik dalam penelitian ini.

**Pengujian Hipotesis**

**Uji *t*-statistic**

Uji *t*-statistic merupakan uji signifikansi pengaruh variabel-variabel independen terhadap variabel dependennya. Rumus yang digunakan Hipotesis dalam pengujian *t*-statistic adalah:

$H_0$  : tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

$H_1$  : berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

Langkah selanjutnya adalah membandingkan jika probabilitas nilai  $t_{hitung} > 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau menolak  $H_1$ , sebaliknya jika

probabilitas nilai  $t_{hitung} < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak atau menerima  $H_1$ . Tingkat signifikansi yang digunakan dalam pengujian ini sebesar 10%. Pengujian *t*-statistic dilakukan dengan cara membandingkan nilai statistik t dengan nilai pada tabel *t* (Widarjono, 2009).

Uji signifikansi variabel jumlah temuan Pengendalian Internal (PI) terhadap jumlah kasus korupsi (*Corrupt*) dapat dilihat dari nilai *p-value t-stat*. Dari hasil regresi pada tabel 6 didapatkan bahwa dengan tingkat signifikansi 90% atau  $\alpha=10\%$  (*One tailed*) variabel pengendalian internal memiliki *p-value t-stat* = 0,0825. Karena  $H_1: \beta < 0.10$  maka  $H_0$  ditolak atau menerima  $H_1$ .

$H_0$ : Jumlah temuan Pengendalian Intern di kementerian/lembaga tidak berpengaruh positif terhadap Jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga

$H_1$ : Jumlah temuan Pengendalian Intern di kementerian/lembaga berpengaruh positif terhadap Jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga

Kesimpulannya jumlah temuan pengendalian internal di kementerian/lembaga mempengaruhi secara signifikan terhadap jumlah kasus korupsi pada kementerian/ lembaga namun pada tingkat signifikansi 90% atau  $\alpha =10\%$ . Sedangkan pada tingkat signifikansi 95% atau  $\alpha =5\%$  jumlah temuan pengendalian internal di kementerian/ lembaga tidak berpengaruh terhadap jumlah kasus korupsi pada kementerian/ lembaga. Semakin besar tingkat signifikansi menggambarkan tingkat kepercayaan yang semakin tinggi. Uji arah menentukan bahwa hubungan antara variabel independen dan dependen merupakan hubungan positif dengan melihat koefisiennya. Hal ini juga menggambarkan semakin efektif



Tabel 5 Hasil Koefisien Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
(Constant)		
PI	,540	1,852
AI	,557	1,796
Authority	,597	1,676
Auditor	,628	1,593
Size_KL	,308	3,246
Komp_KL	,307	3,261

Sumber: SPSS

pengendalian internal suatu kementerian/ lembaga akan dapat mengurangi korupsi pada kementerian/ lembaga.

Uji signifikansi variabel peran Audit Internal (AI) terhadap korupsi (*corrupt*) dapat dilihat dari nilai *p-value t-stat*. Hasil regresi pada tabel 6 didapatkan bahwa dengan tingkat signifikansi 95% atau  $\alpha = 5\%$  variabel peran audit internal memiliki *p-value t-stat*  $0,5211/2 = 0,2605$  (*one tailed*). Karena  $H_0: \beta \geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau menolak  $H_2$ .

$H_0$ : Jumlah temuan kepatuhan terhadap perundang-undangan kementerian/ lembaga tidak berpengaruh positif terhadap jumlah kasus korupsi kementerian/ lembaga

$H_2$ : Jumlah temuan kepatuhan terhadap perundang-undangan kementerian/ lembaga berpengaruh positif terhadap jumlah kasus korupsi kementerian/ lembaga

Kesimpulannya jumlah temuan ketidakpatuhan kementerian/ lembaga terhadap peraturan perundang-undangan tidak signifikan mempengaruhi jumlah kasus korupsi pada kementerian dan lembaga. Uji arah pada tabel 6 dapat diketahui bahwa variabel peran audit internal mempunyai hubungan positif terhadap tingkat korupsi sebesar 0,003143 namun tidak signifikan.

Uji signifikansi variabel tingkat kewenangan audit internal (*Authority\_AId1*) terhadap

korupsi (*Corrupt*) dapat dilihat dari nilai *p-value t-stat*. Dari hasil regresi pada tabel 6 didapatkan bahwa dengan tingkat signifikansi 95% ( $\alpha = 5\%$ ) variabel tingkat kewenangan audit internal memiliki *p-value t-stat*  $0,0752/2 = 0,032$  (*one tailed*). Karena  $H_3: \beta < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak atau menerima  $H_3$ .

$H_0$ : Audit internal kementerian/ lembaga dengan struktur organisasi setingkat eselon I tidak berpengaruh negatif terhadap jumlah kasus korupsi kementerian/ lembaga

$H_3$ : Audit internal kementerian/ lembaga dengan struktur organisasi setingkat eselon I berpengaruh negatif terhadap jumlah kasus korupsi kementerian/ lembaga

Kesimpulannya variabel tingkat kewenangan auditor internal yang mempunyai struktur organisasi auditor internal setingkat eselon I mempengaruhi korupsi secara signifikan di kementerian dan lembaga. Tabel 6 dapat diketahui bahwa variabel tingkat kewenangan audit internal mempunyai hubungan negatif terhadap tingkat korupsi sebesar 0,1399895 dan berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

Uji signifikansi variabel ukuran auditor internal (*SIZE\_AI*) terhadap korupsi (*Corrupt*) dapat dilihat dari nilai *p-value t-stat*. Dari hasil regresi pada tabel 6 didapatkan bahwa dengan tingkat signifikansi 95% ( $\alpha = 5\%$ ) variabel ukuran audit internal memiliki *p-value t-stat*  $0,215/2 = 0,1078$  (*one tailed*). Karena  $H_0: \beta \geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau menolak  $H_4$ .

$H_0$ : Jumlah auditor internal tidak berpengaruh negatif terhadap jumlah kasus korupsi kementerian/ lembaga

$H_4$ : Jumlah auditor internal berpengaruh negatif terhadap jumlah kasus korupsi kementerian/ lembaga

Kesimpulannya variabel jumlah auditor internal belum mempengaruhi jumlah kasus korupsi di kementerian/ lembaga. Pada tabel

**Tabel 6.** Hasil *Random Effect Model*

$Corrupt = - 0.2670535 + 0.0091125*PI + 0.003143*AI - 0.1399895*Authority\_Ald1 + 0.000709*SIZE\_AI + 0.0510555*SIZE\_KL + 0.0095245*KOMP\_KL$			
Variabel dependen : <i>Corrupt</i>			
Variabel independen	Ekspektasi Tanda	Koefisien	Signifikasi
C	Tidak Ada	-0.2670535	0.0298
PI	+	0.0091125	0.0825*
AI	+	0.003143	0.2605
<i>Authority_Ald1</i>	-	-0.1399895	0.0376**
<i>SIZE_AI</i>	-	0.000709	0.1078
<i>SIZE_KL</i>	+	0.0510555	0.0236**
<i>KOMP_KL</i>	+	0.0095245	0.3246
Weighted Statistics			
R-squared	0.100069		
AdjustedR-squared	0.077756		
F-statistic	4.484896		
Prob (F-statistic)	0.000251		
n-sampel	249		
***Signifikan pada level 1%, <i>one tailed</i>			
**Signifikan pada level 5%, <i>one tailed</i>			
*Signifikan pada level 10%, <i>one tailed</i>			

**Sumber:** diolah dari *E-Views*

6 dapat diketahui bahwa variabel jumlah auditor internal mempunyai hubungan positif terhadap tingkat korupsi sebesar 0,000709 dan variabel ini mempengaruhi korupsi tidak signifikan.

Uji signifikansi variabel Ukuran Kementerian/ Lembaga (*SIZE\_KL*) terhadap korupsi (*corrupt*) dapat dilihat dari nilai *p-value t-stat*. Hasil regresi pada tabel 6 didapatkan bahwa dengan tingkat signifikansi 95% ( $\alpha = 5\%$ ) variabel ukuran kementerian/ lembaga memiliki *p-value t-stat*  $0,0473/2 = 0,0237$  (*One tailed*). Karena  $H_5: \beta < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak atau menerima  $H_5$ .

$H_0$ : Nilai total pengeluaran belanja kementerian/ lembaga tidak berpengaruh positif dengan jumlah korupsi pada kementerian/ lembaga

$H_5$ : Nilai total pengeluaran belanja kementerian/ lembaga berpengaruh

positif dengan jumlah korupsi pada kementerian/ lembaga

Kesimpulannya variabel ukuran kementerian/ lembaga mempengaruhi korupsi di kementerian/ lembaga. Pada tabel 6 dapat diketahui bahwa variabel ukuran kementerian/ lembaga mempunyai hubungan positif terhadap korupsi sebesar 0,0510555 dan berpengaruh terhadap tingkat korupsi.

Uji signifikansi variabel kompleksitas kementerian/ lembaga (*KOMP\_KL*) terhadap korupsi (*Corrupt*) dapat dilihat dari nilai *p-value t-stat*. Dari hasil regresi pada tabel 6 didapatkan bahwa dengan tingkat signifikansi 95% ( $\alpha = 5\%$ ) variabel kompleksitas kementerian/ lembaga memiliki *p-value t-stat*  $0,492/ 2 = 0,324$  (*One tailed*). Karena  $H_0: \beta \geq 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau menolak  $H_6$ .

$H_0$ : Jumlah satuan kerja kementerian/ lembaga tidak berpengaruh positif

terhadap jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga

$H_0$ : Jumlah satuan kerja kementerian/lembaga berpengaruh positif terhadap jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga

Kesimpulannya variabel kompleksitas kementerian/lembaga berupa jumlah satuan kerja kementerian/lembaga mempengaruhi tidak signifikan terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/lembaga. Pada tabel 6 dapat diketahui bahwa variabel kompleksitas kementerian/lembaga mempunyai hubungan positif terhadap tingkat korupsi sebesar 0,0095245 namun tidak berpengaruh terhadap korupsi.

### Uji *F*-statistic

Uji *F*-statistic bertujuan melihat apakah variabel independen dalam model mempunyai pengaruh secara simultan terhadap variabel dependen (Kuncoro, 2011). Rumusnya yang digunakan dalam pengujian *F*-statistic adalah:

$H_0$  : secara simultan tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

$H_1$  : secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

Langkah selanjutnya adalah membandingkan jika probabilitas nilai  $F_{\text{statistik}} > 0,05$  maka  $H_0$  diterima atau menolak  $H_1$ , sebaliknya jika probabilitas nilai  $F_{\text{statistik}} < 0,05$  maka  $H_0$  ditolak atau menerima  $H_1$ . Tingkat signifikansi yang digunakan dalam pengujian ini sebesar 5%. Pengujian *F*-statistic juga dapat dilakukan dengan membandingkan nilai nilai *F* statistik dengan *F* menurut tabel (Widarjono, 2009).

Tabel 6 menggambarkan bahwa hasil regresi data panel menggunakan *Random Effect*. Probabilitas nilai  $F_{\text{statistik}}$  didapatkan 0,000251 dengan tingkat signifikansi 99% ( $\alpha = 1\%$ ). Karena *p-value F-stat* < 0,01 maka  $H_0$  diterima atau menolak  $H_1$ . Kesimpulannya

variabel pengendalian internal, audit internal, tingkat kemandirian audit internal, jumlah auditor internal, ukuran kementerian/lembaga serta kompleksitas kementerian/lembaga berpengaruh terhadap tingkat korupsi di kementerian/lembaga.

### Uji Koefisien Determinasi

Uji koefisien determinasi ( $R^2$ ) menjelaskan seberapa besar variasi variabel dependen dapat dijelaskan oleh variabel independen (Widarjono, 2009). Nilai koefisien determinasi ( $R^2$ ) berkisar diantara nol dan satu ( $0 < R^2 < 1$ ) (Kuncoro, 2011). Semakin nilai  $R^2$  kecil atau mendekati nol artinya kemampuan variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas. Nilai  $R^2$  yang besar atau mendekati satu semakin bagus.

Pada tabel 6 menggambarkan bahwa nilai *R* sebesar 0,10009 dan *adjusted R<sup>2</sup>* sebesar 0,077756. Dapat dikatakan bahwa kemampuan variabel independen dalam menjelaskan varians variabel dependen hanya sebesar 7,77%. Hal ini berarti hanya 7,77% variasi tingkat korupsi dapat dijelaskan oleh nilai pengendalian internal, audit internal, tingkat kewenangan audit internal, jumlah auditor, ukuran kementerian/lembaga, kompleksitas kementerian/lembaga. Dengan demikian 92,23% sisanya diterangkan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini. Hal ini juga menggambarkan bahwa determinan korupsi sangat *complicated* (Kuncoro, 2002), sehingga kemampuan 6 variabel independen yang disuguhkan dalam model hanya sebesar 7,77% sedangkan faktor-faktor korupsi yang lain sebesar 92,23%.

### Hasil Pengujian Hipotesis

#### ***Pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap korupsi di kementerian dan lembaga***

Pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap korupsi di kementerian/lembaga

diuji melalui hipotesis 1. Hasil pengujian regresi yang telah dilakukan, diperoleh bahwa variabel jumlah temuan pengendalian internal mempunyai pengaruh signifikan positif (0,0825) terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/lembaga. Semakin sedikit jumlah temuan pengendalian internal yang artinya semakin efektif pengendalian internal suatu kementerian/lembaga dan dapat mengurangi kasus korupsi pada kementerian/lembaga. Sebaliknya, semakin banyak jumlah temuan pengendalian internal yang artinya semakin kurang efektif pengendalian internal suatu kementerian/lembaga akan cenderung meningkatkan jumlah korupsi pada kementerian dan lembaga.

Hasil ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Ge, dkk (2014), Dewi (2014) bahwa pengendalian internal yang efektif akan dapat mengurangi korupsi.

### ***Pengaruh audit internal terhadap korupsi di kementerian dan lembaga***

Pengujian pengaruh audit internal terhadap korupsi di kementerian/lembaga diuji melalui hipotesis 2. Hasil pengujian regresi yang telah dilakukan, diperoleh bahwa jumlah temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mempunyai pengaruh tidak signifikan positif (0,003143) terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/lembaga. Pengujian arah menggambarkan bahwa semakin sedikit jumlah temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang dideteksi oleh auditor eksternal yang artinya semakin baik peran auditor internal dalam mendeteksi kecurangan, maka akan dapat menurunkan jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga. Sebaliknya, semakin banyak jumlah temuan ketidakpatuhan kementerian/lembaga terhadap peraturan perundang-undangan yang artinya semakin lemah audit internal dalam mendeteksi temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan,

maka akan mengakibatkan tingginya jumlah kasus korupsi pada kementerian dan lembaga. Namun hipotesis ini belum terbukti secara signifikan

Dalam setiap pelaksanaan dan pengelolaan APBN, audit internal sebagai pengawas sistem pengendalian internal yang dijalankan manajemen mempunyai peran untuk mendeteksi kecurangan yang berakibat pada tidak efektif, tidak efisiennya pelaksanaan dan pengelolaan APBN. Sedangkan BPK melakukan pengujian kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan untuk mendeteksi kecurangan serta ketidakpatuhan yang berpengaruh langsung dan material terhadap penyajian laporan keuangan. Pengawasan audit internal ini dilaksanakan sebelum audit eksternal, sehingga seharusnya jika audit eksternal menemukan temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan maka audit internal sudah mengetahuinya terlebih dahulu.

Jumlah temuan ketidakpatuhan kementerian/lembaga terhadap peraturan perundang-undangan tidak berpengaruh positif terhadap jumlah kasus korupsi, hasil ini tidak sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Liu & Lin (2012) yang berhasil membuktikan secara empiris bahwa jumlah temuan ketidakpatuhan yang dideteksi oleh auditor eksternal berpengaruh positif terhadap jumlah kasus korupsi.

### ***Pengaruh tingkat kewenangan audit internal terhadap korupsi di kementerian dan lembaga***

Pengaruh tingkat kewenangan audit internal terhadap korupsi di kementerian/lembaga diuji melalui hipotesis 3. Hasil pengujian regresi yang telah dilakukan, diperoleh bahwa variabel tingkat kewenangan struktur organisasi audit internal setingkat eselon I berpengaruh signifikan negatif (0,0326) terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/lembaga. Ini artinya tingkat kewenangan struktur



organisasi audit internal setingkat eselon I dapat menurunkan jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga dari pada tingkat kewenangan struktur organisasi audit internal setingkat eselon II, sehingga menerima hipotesis ketiga.

Berbeda dengan penelitian ini yang meneliti model organisasi dari audit internal, penelitian sebelumnya yaitu penelitian Blume dan Voight (2011) mengatakan bahwa model organisasi dari *Supreme Audit Institution* atau lembaga audit eksternal pemerintah tidak berpengaruh terhadap keefektifan pemerintah dan korupsi. Sehingga penelitian ini merupakan penelitian pertama yang berhasil membuktikan bahwa model organisasi dari audit internal setingkat eselon I berpengaruh menurunkan kasus korupsi.

#### ***Pengaruh jumlah auditor internal terhadap korupsi di kementerian dan lembaga***

Pengujian pengaruh jumlah auditor internal terhadap korupsi di kementerian/lembaga diuji melalui hipotesis 4. Hasil pengujian regresi yang telah dilakukan, diperoleh bahwa variabel jumlah auditor internal mempunyai pengaruh tidak signifikan negatif (0,1078) terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/lembaga. Karena tidak signifikan tidak perlu lagi membahas arah yang tidak sesuai dengan prediksi.

Ukuran audit internal yang dilihat dari jumlah auditor internal kementerian/lembaga belum mempengaruhi secara signifikan terhadap jumlah kasus korupsi yang ditangani KPK pada kementerian/lembaga. Hal ini dimungkinkan karena masih kurang banyaknya jumlah auditor internal kementerian/lembaga jika dibandingkan dengan jumlah satuan kerja/*auditee* atau nilai anggaran yang diaudit, ini dapat dibuktikan bahwa beberapa kementerian/lembaga belum menerapkan jabatan fungsional auditor dan kemudian memperlihatkan penyebaran atau distribusi

auditor tidak merata (BPKP, 2014).

Hasil penelitian ini sama dengan hasil penelitian Liu & Lin (2012) yang tidak menemukan pengaruh antara jumlah auditor dengan kasus korupsi, sedangkan Li, dkk (2011) menemukan semakin banyak jumlah auditor yang bekerja dalam bidang audit maka semakin *effective* kerja audit sehingga dapat menurunkan *fraud*. Kesimpulan penelitian ini, semakin banyak jumlah auditor tidak mempengaruhi menurunnya jumlah korupsi.

#### ***Pengaruh ukuran kementerian/ lembaga terhadap korupsi di kementerian dan lembaga***

Pengujian pengaruh ukuran kementerian/ lembaga terhadap korupsi di kementerian/ lembaga diuji melalui hipotesis 5. Hasil pengujian regresi yang telah dilakukan, diperoleh bahwa variabel nilai realisasi anggaran belanja kementerian/lembaga mempunyai pengaruh signifikan positif (0,0237) terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/lembaga. Ini artinya setiap kenaikan nilai realisasi anggaran belanja di kementerian/lembaga akan cenderung mengakibatkan kenaikan jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga, atau setiap penurunan nilai realisasi anggaran belanja di kementerian/lembaga akan cenderung mengakibatkan penurunan jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga, sehingga menerima hipotesis kelima.

Kesimpulannya semakin besar ukuran kementerian/lembaga akan berpengaruh positif terhadap jumlah kasus korupsi pada kementerian/lembaga. Semakin besar nilai realisasi anggaran pengeluaran belanja kementerian/lembaga maka akan cenderung mempengaruhi naiknya jumlah kasus korupsi. Hal ini sejalan dengan Liu & Lin (2012), Ali & Isse (2003) bahwa ukuran organisasi berpengaruh positif dengan korupsi.

### ***Pengaruh kompleksitas kementerian/ lembaga terhadap korupsi di kementerian dan lembaga***

Pengaruh kompleksitas kementerian/ lembaga terhadap korupsi di kementerian/ lembaga diuji melalui hipotesis 6. Hasil pengujian regresi yang telah dilakukan, diperoleh bahwa variabel jumlah satuan kerja pada kementerian/ lembaga tidak berpengaruh signifikan positif (0,3246) terhadap jumlah kasus korupsi di kementerian/ lembaga.

Kesimpulannya kompleksitas kementerian/ lembaga berupa jumlah satuan kerja pada kementerian/ lembaga tidak mempengaruhi jumlah kasus korupsi yang ditangani KPK pada kementerian/ lembaga. Hal ini dimungkinkan karena satuan kerja di kementerian/ lembaga belum melaporkan tindak pidana korupsi secara efektif atau dapat dikatakan bahwa pelaporan tindak pidana korupsi di kementerian/ lembaga ke pihak berwajib sangat rendah. Data laporan dugaan tindak pidana korupsi umumnya dari masyarakat umum (KPK, 2013).

Hasil penelitian ini berbeda dengan hasil penelitian sebelumnya yaitu Liu & Lin (2012) berhasil menemukan bukti hubungan positif antara kompleksitas pemerintah di Cina yang dilihat melalui temuan per kapita jumlah penduduk terhadap jumlah kasus korupsi yang dilakukan pejabat/pegawai negeri Cina.

## **KESIMPULAN**

1. Penelitian ini mengatakan bahwa pengendalian internal yang efektif dapat menurunkan korupsi. Sehingga disarankan kementerian/ lembaga menerapkan pengendalian internal yang efektif agar dapat menurunkan jumlah kasus korupsi.
2. Tingkat kewenangan audit internal setingkat Eselon I dapat berpengaruh menurunkan kasus korupsi di kementerian/ lembaga di Indonesia, sehingga wacana KPK untuk merubah struktur organisasi audit internal menjadi seluruhnya eselon I adalah tepat.
3. Semakin besar ukuran kementerian/ lembaga berpengaruh terhadap meningkatnya kasus korupsi di Indonesia. Maka disarankan agar memperkecil anggaran kementerian/ lembaga sehingga mengurangi jumlah kasus korupsi.

### **Keterbatasan Penelitian dan Saran Penelitian Selanjutnya**

1. Keterbatasan penelitian ini terkait dengan jumlah korupsi yang diduga kurang representatif karena hanya mengambil kasus yang ditangani KPK, dimana masih ada penindakan kasus korupsi yang ditangani oleh Kejaksaan Republik Indonesia dan Kepolisian Negara Republik Indonesia. Penelitian ini menghadapi kendala untuk mendapatkan data kasus korupsi yang ditangani Kejaksaan Republik Indonesia dan Kepolisian, sehingga hanya mendapatkan data kasus korupsi KPK. Selanjutnya disarankan untuk menggunakan kasus korupsi secara menyeluruh yaitu di ketiga lembaga tersebut.
2. Umumnya variabel korupsi didasarkan pada persepsi, walaupun saat ini hanya KPK yang mengeluarkan Indeks Integritas Publik namun terbatas 20 kementerian/ lembaga saja, sehingga tidak dapat memberikan kesimpulan seluruh kementerian/ lembaga.
3. Penelitian ini tidak berhasil membuktikan pengaruh peran auditor internal terhadap korupsi. Penelitian ini menggunakan proksi temuan auditor eksternal. Hasil yang lebih tepat untuk menggambarkan variabel peran audit internal pemerintah adalah jumlah temuan yang berhasil dideteksi oleh auditor internal. Namun, data ini belum tersedia di Indonesia. Sehingga, untuk ketersediaan data ini BPK dapat mendorong meningkatkan peran

audit internal. Pengelolaan dan publikasi temuan yang dihasilkan oleh audit internal seluruh kementerian/lembaga melalui laporan audit yang dikirimkan audit internal kepada BPK setiap tahun. Penelitian selanjutnya disarankan untuk menggunakan jumlah temuan auditor internal kementerian/lembaga.

4. Penelitian ini juga tidak berhasil membuktikan hubungan antara jumlah auditor internal dengan korupsi pada kementerian/lembaga di Indonesia. Hal ini diduga karena masih kurangnya jumlah, kompetensi profesional dan independensi auditor (Zhao, 2005; Ma, 2007; Li dkk, 2011) di kementerian/lembaga. Berdasarkan hal tersebut, untuk penelitian selanjutnya bisa dilakukan penelitian ulang namun dengan jumlah auditor internal yang lebih *up to date*.

## DAFTAR PUSTAKA

- Ali, A. M., & Isse, H. S., (2003). Determinants of economic corruption: a cross-country comparison. *Canto Journal*, 22 (3), 449–466.
- American Institute Certified Public Accountant (AICPA), (2002). *Statement on Auditing Standards No.99: Consideration of Fraud*. Diakses dari [www.aicpa.org](http://www.aicpa.org).
- Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan, (2014a). Profil Auditor Per 30 Juni 2014. Diakses dari [www.pusbjnf.a.bpkp.go.id/halaman/16](http://www.pusbjnf.a.bpkp.go.id/halaman/16).
- Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan, (2014b). Meningkatkan Kompetensi APIP dengan Diklat Auditor Ahli. Diakses dari [www.pusbjnf.a.bpkp.go.id/bali/berita/read/11845/25](http://www.pusbjnf.a.bpkp.go.id/bali/berita/read/11845/25).
- Baltaci, M., & Yilmaz, S. (2006). *Keeping an Eye on Subnational Governments: Internal Control and Audit at Local Levels*. The International Bank for Reconstruction and Development/ the World Bank. USA. Stock No. 37257.
- Baltagi, B. (2005). *Econometric Analysis of Panel Data*. Third Edition. John Wiley & Sons.
- Blume, L. & Voigt, S. (2011). Does organizational design of supreme audit institutions matter? A cross-country assessment. *European Journal of Political Economy*, 27, 215–229.
- Chabrak, N. & Daidj, N. (2007). “Enron: Widespread Myopia”, *Critical Perspectives On Accounting*, 18, 539-557.
- Chatterjee, S. (2003). Enron’s Incremental Descent into Bankruptcy: A Strategic and Organisational Analysis, *Pergamon: Long Rang Planning (LRP)*, 36, 133-149.
- Chetwynd, E., Chetwynd, F., & Spector, B. (2003). *Corruption and Poverty: A Review of Recent Literature*. Management Systems International. Washington DC. USA
- Cressey, D. R. (1953). Application and Verification of The Differential Association Theory. *Journal of Criminal Law and Criminology*, 43, 43-52.
- Dewi, G. A. K. (2014). Pengaruh moralitas individu dan pengendalian internal pada kecurangan akuntansi (studi eksperimen pada pemerintah daerah Provinsi Bali). Program pascasarjana Universitas Udayana. Thesis.
- Diamond, J. (2004). *The Role of Internal Audit in Government Financial Management: An International Perspective*. IMF Working Paper.
- Ekasani, W. P. (2015). Pengaruh desentralisasi fiskal dan akuntabilitas laporan keuangan terhadap tingkat korupsi pada pemerintah daerah di Indonesia. Program Pascasarjana universitas Indonesia. Thesis.

- Erlina & Mulyani, S. (2007). *Metodologi penelitian bisnis untuk akuntansi dan manajemen*. Edisi 1, Medan: USU Press.
- Fauzi, A. N. (2013). *Pendidikan Kewarganegaraan*. Diakses dari [www.modul.mercubuana.ac.id](http://www.modul.mercubuana.ac.id).
- Fisman, R., & R. Gati, 2001. Decentralization and corruption: Evidence across countries. *Journal of Public Economics*, 83, 867-893.
- Ge, W., Li, Z., Liu, Q., & McVay, S. (2014). *The Effect of Internal Control on Corporate Corruption: Evidence from China*. National Natural Science Foundation of China Project Nos. 71332008.
- Greene, H. W. (2002). *Econometric Analysis*. New York University.
- Gujarati, D. N. (2003). *Basic Econometrics* (4th Edition). New York McGraw-Hill.
- Gupta, S., Hamid, D., & Rosa, A. T. (1998). Does Corruption Affect Income Equality and Poverty?. IMF Working Paper 98/76.
- Gupta, S., Hamid, D., & Erwin, T. (2000). Corruption and the Provision of Health Care and Education Services. IMF Working Paper 00/116.
- Javaid, U. (2010). Corruption and Its Deep Impact On Good Governance In Pakistan. *Pakistan Economic and Social Review*, 1, 123-134.
- Johnston, M. (2000). Corruption and Democracy: Threats to Development, Opportunities for Reform. Paper prepared for Department of Political Science, Colgate University.
- Kaufmann, D., & Kraay, A. (2002). Governance Matters II, Updated Indicators for 2000/01. World Bank Policy Research Working Paper 2772.
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2010). *Laporan Tahunan KPK Tahun 2009*.
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2011). *Laporan Tahunan KPK Tahun 2010*.
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2012). *Laporan Tahunan KPK Tahun 2011*.
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2013). *Laporan Tahunan KPK Tahun 2012*.
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2013). Selenggarakan seminar nasional, KPK dorong optimalisasi aparat pengawas internal. Diakses dari [www.kpk.go.id/berita/siaran-pers/1519-selenggarakan-seminar-nasional-kpk-dorong-optimalisasi-aparat-pengawas-internal](http://www.kpk.go.id/berita/siaran-pers/1519-selenggarakan-seminar-nasional-kpk-dorong-optimalisasi-aparat-pengawas-internal).
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2014). *Laporan Tahunan KPK Tahun 2013*.
- Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia. (2015). *Laporan Tahunan KPK Tahun 2014*.
- Kongrunchok, A., & Stanton, P. (2014). Limitations of Thai Local Government Internal Auditing in Detecting Risks. *Proceedings of the First Asia-Pacific Conference on Global Business, Economics, Finance and Social Sciences (AP14Singapore Conference)* ISBN: 978-1-941505-15-1. Paper ID: S454.
- KPMG. (2013). KPMG Forensic– Survey of fraud, bribery and corruption in Australia and New Zealand 2012.
- Kuncoro, A. (2002). Corruption and Economic Growth in Indonesia. *Ekonomi Dan Keuangan Indonesia*, XLX (1).
- Kuncoro, M. (2011). *Metode Kuantitatif (Teori dan Aplikasi untuk Bisnis dan Ekonomi)*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Lembaga Administrasi Negara dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2000). *Akuntabilitas*



- dan Governance*. Modul 1 dari 5 Modul Sosialisasi Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah. Jakarta.
- Li, J. T., Miao, L. Q., & Liang, Y. H. (2011). An empirical study on operating effects of accountability audit. *Auditing Research*, 3, 24-30.
- Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research*, 5, 163-186.
- Ma, S. G. (2007). Empirical research on the effect of government auditors' qualities on audit performance. *Auditing Research*, 3, 24-29.
- Mardiasmo. (2006). Perwujudan Transparansi dan Akuntabilitas Publik melalui Akuntansi Sektor Publik: Suatu Sarana Good Governance. *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, 2(1).
- Masyarakat Transparansi Indonesia. (2002). *Supermasi Hukum*, Modul, Jakarta.
- Mauro, P. (2002). The Effects of Corruption on Growth and Public Expenditure. Chapter 20 in Heidenheimer and Johnston. 2002.
- Nachrowi, N. D. (2012). *Pendekatan Populer dan Praktis Ekonometrika untuk Analisis Ekonomi dan Keuangan*, Lembaga Penerbit FE UI.
- Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD). (2007). Annual Report of European Central Bank in 2004: Glossary of Statistical Terms, *United Nations Statistical Division's Dated Dictionary of Official Definitions*, Paris, 150-151.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor : PER/05/M. PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah.
- Peraturan Presiden Nomor 55 Tahun 2011.
- (2011). Strategi nasional pencegahan dan pemberantasan korupsi jangka panjang 2012-2025 dan jangka menengah tahun 2012-2014.
- Political & Economic Risk Consultancy. (2015). *Asian Intelligence, An Independent Fortnightly Report on Asian Business and Politics*. 920. 1. Diakses dari <http://www.asiarisk.com>.
- Quah, J. S. T. (2007). *National Integrity Systems in East and Southeast Asia 2006 Regional Overview Report*. Berlin: Transparency International, 267-291.
- Rahahleh, M. (2011). *The Impact of Multiple Authorities that Conduct Internal Control on Public Fund in the Control Process in Jordan*, *European Journal of Economics, Finance and Administrative Sciences*, 28, 44-60.
- Ricard, P. (2009). Report of the Chairman of the Board of Directors on Internal Control and Risk Management of Pernod Ricard in France, *Journal of Corporate Governance and Internal Control* (Reference Document 2008-2009), 15-34.
- Sandholtz, W., & Koetzle, W. (2000). Accounting for Corruption: Economic Structure, Democracy and Trade. *International Studies Quarterly: Blackwell Publishing and The International Studies Association: JSTOR*, 44(1), 31-50.
- Skounsen, C. J. R. K. R., Smith, & Wright, C. J. (2009). Detecting & Predicting Financial Statement Fraud: The Effectiveness Of The Fraud Triangle & SAS No.99. *Corporate Governance & Firm Performance Advance In Financial Economics*, 13, 53-81.
- Srichunpech, S. (2005). The Roles of Internal Auditors with Fraud in Organizations. *Journal of Business Chulalongkorn Criticisms*, 104(2) (April-June), 48-59.
- Sugiyono, (2009). *Metode Penelitian Bisnis*

(*Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*), Alfabeta, Bandung.

Transparansi Internasional Indonesia. (2015). Setiap Tahun Indeks Korupsi Indonesia Meningkat. Diakses dari [www.ti.or.id](http://www.ti.or.id).

Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan *Tindak Pidana Korupsi*.

Undang-Undang Nomor 39 Tahun 2008 tentang Kementerian Negara.

United Nations Development Program System Task Team The Post-2015 UN development agenda. (2012). *Governance and Development*.

Widarjono, A. (2009). *Ekonometrika Pengantar dan Aplikasinya*. Edisi Ketiga. Yogyakarta: EKONISIA.

Wijajanto, B. (2015). *Pengantar Korupsi di Indonesia: Trend dan Tantangan Implikasi Kebijakan Kedepan*. Diakses dari [ti.or.id/cpi/materi\\_kpk.pdf](http://ti.or.id/cpi/materi_kpk.pdf).

Winarno, W. (2007). *Analisis ekonometrika dan statistika dengan E-views*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.

World Bank. (2000). *Anti-Corruption in Transition: A Contribution to the Policy Debate*.

Zang, Y., Zhou, J., & Zhou, N. (2007). Audit Committee Quality, Auditor Independence, and Internal Control Weaknesses. *Journal of Accounting and Public Policy*, 26. 300–327.

Zhao, J. S. (2005). An Analytical Framework for Government Audit Quality Characteristics in China. *Auditing Research*, 4, 65–68.