Jurnal Akuntansi dan Bisnis
Vol 26, No. 1, Februari 2026: 155-171
https://jab.fe.uns.ac.id/

TINGKAT KORUPSI PEMERINTAH DAERAH DI INDONESIA: BAGAIMANA PERAN AKUNTABILITAS DAN KINERJA KEUANGAN?

Icha Salsabila
Sulardi (sulardise2@gmail.com)

Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Sebelas Maret, Indonesia

A B S T R A C T

This study examines the association between audit findings, regional financial independence, capital expenditure, and corruption in Indonesian district and municipal governments. Using a quantitative approach, the study analyzes 118 local government observations selected based on predetermined criteria, including corruption cases with legally binding court decisions in 2023. Data were analyzed using multiple linear regression to examine the relationships between audit findings, regional financial independence ratios, capital expenditure, and the measured level of corruption. The findings indicate that capital expenditure is positively associated with corruption, suggesting that greater public investment expenditure may be accompanied by increased exposure to corruption risks. In contrast, audit findings and regional financial independence show no statistically significant associations with the measured level of corruption. These findings highlight the importance of strengthening internal controls, transparency, and oversight in managing local government capital expenditure. The study contributes to the literature on public sector accounting and corruption by providing empirical evidence on the relationship between government accountability indicators, financial performance, and corruption in Indonesian local governments.
Keywords: *audit findings; capital expenditure; corruption; local government; regional financial independence.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis hubungan antara temuan audit, tingkat kemandirian keuangan daerah, dan belanja modal dengan tingkat korupsi pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia. Penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan 118 observasi pemerintah daerah yang dipilih berdasarkan kriteria tertentu, termasuk kasus korupsi yang telah memperoleh putusan berkekuatan hukum tetap pada tahun 2023. Pengujian dilakukan menggunakan analisis regresi linier berganda untuk mengidentifikasi hubungan antara temuan audit, rasio kemandirian keuangan daerah, dan belanja modal dengan tingkat korupsi yang terukur. Hasil penelitian menunjukkan bahwa belanja modal memiliki hubungan positif dengan tingkat korupsi, yang mengindikasikan bahwa peningkatan pengeluaran investasi pemerintah daerah dapat disertai dengan meningkatnya risiko korupsi. Sementara itu, temuan audit dan tingkat kemandirian keuangan daerah tidak menunjukkan hubungan yang signifikan secara statistik dengan tingkat korupsi. Temuan ini menegaskan pentingnya penguatan pengendalian internal, transparansi, dan pengawasan dalam pengelolaan belanja modal pemerintah daerah. Penelitian ini berkontribusi pada literatur akuntansi sektor publik dan korupsi melalui penyediaan bukti empiris mengenai hubungan antara indikator akuntabilitas, kinerja keuangan, dan korupsi pada pemerintah daerah di Indonesia.
Kata kunci: belanja modal; korupsi; kemandirian keuangan daerah; pemerintah daerah; temuan audit

Tanggal Masuk:
30 Mei 2025
Tanggal Revisi:
14 Juli 2025
7 Oktober 2026
9 November 2026
Tanggal Diterima:
12 November 2026

PENDAHULUAN

Implikasi kebijakan otonomi daerah yang diterapkan di Indonesia berdasarkan Undang-Undang Nomor 23 Tahun 2014 pada pemerintah daerah adalah dengan memberikan kewenangan otorisasi untuk melakukan urusan operasional pemerintahan daerah. Desentralisasi merupakan kebijakan yang memberikan tanggung jawab fiskal dan administratif kepada pemerintah daerah untuk menyelenggarakan pelayanan publik dan mengelola sumber daya sesuai dengan kebutuhan daerah. Kewenangan

Pendelegasian tersebut menempatkan pemerintah daerah sebagai pemain penting dalam penyelenggaraan pelayanan publik dan pembangunan daerah (Dionisijev *et al*., 2026). Dalam aspek keuangan, desentralisasi fiskal memberikan ruang bagi pemerintah daerah untuk mengelola sumber pendapatan dan belanja guna mendukung prioritas pembangunan daerah. Lekettey *et al*., (2026) menjelaskan bahwa otonomi fiskal dapat mendukung efektivitas pengelolaan sumber daya publik. Namun, dampaknya bergantung pada kapasitas administrasi, kualitas kelembagaan, dan mekanisme akuntabilitas. Oleh karena itu, pemberian kewenangan kepada pemerintah daerah perlu diimbangi dengan pengawasan dan pertanggungjawaban yang mampu agar pengelolaan sumber daya masyarakat berlangsung secara transparan, sesuai ketentuan, dan efisien. Tanpa dukungan tata kelola dan mekanisme pengawasan yang efektif, kewenangan fiskal yang lebih besar tidak selalu menghasilkan kinerja pemerintahan yang lebih baik.

Association of Certified Fraud Examiners (2025) mengidentifikasi tiga bentuk kecurangan, yaitu korupsi, penyalahgunaan aset, dan kecurangan laporan keuangan. Berdasarkan hasil Survei tersebut, korupsi merupakan bentuk kecurangan kerja (*occupational fraud*) yang paling sering terjadi di Indonesia, dengan proporsi sebesar 47,6%. Proporsi tersebut lebih tinggi dibandingkan dengan aset sebesar 40,2% dan kondisi laporan keuangan sebesar 12,2%. Hasil survei tersebut juga menunjukkan bahwa sektor pemerintahan merupakan sektor yang paling banyak terkena dampak kecurangan kerja, dengan proporsi sebesar 15%. Selain itu, pelanggaran pengendalian internal diidentifikasi sebagai penyebab paling umum sebagaimana dinyatakan oleh 39% responden. Temuan ini mengindikasikan bahwa korupsi masih menjadi permasalahan penting dalam tata kelola organisasi di Indonesia, khususnya pada sektor pemerintahan. Oleh karena itu, penguatan akuntabilitas, pengawasan, dan sistem pengendalian internal menjadi aspek penting dalam mendorong pengelolaan keuangan pemerintah daerah yang transparan dan bertanggung jawab serta mengurangi risiko terjadinya korupsi.

Berdasarkan laporan *Indonesia Corruption Watch* (ICW, 2025), penanganan kasus korupsi di Indonesia menunjukkan perkembangan yang berfluktuasi. Pada tahun 2021, aparat penegak hukum menangani 533 kasus korupsi, kemudian meningkat menjadi 579 kasus pada tahun 2022 dan 791 kasus pada tahun 2023. Namun, pada tahun 2024 jumlah perkara yang terpantau menurun menjadi 364 kasus dengan 888 tersangka. Meskipun jumlah perkara yang ditangani mengalami penurunan, estimasi kerugian keuangan negara akibat korupsi pada tahun 2024 mencapai Rp279,9 triliun, yang sebagian besar berasal dari kasus korupsi tata niaga komoditas timah. Kondisi tersebut menunjukkan bahwa penurunan jumlah perkara yang ditangani belum tentu mencerminkan penurunan risiko maupun dampak ekonomi korupsi. Selanjutnya, berdasarkan *Corruption Perceptions Index* (CPI) yang diterbitkan oleh *Transparency International* (2026), skor persepsi korupsi Indonesia pada tahun 2025 sebesar 34 dari 100, menurun dibandingkan tahun 2024 yang mencapai 37 dari 100. Indonesia menempati peringkat ke-109 dari 182 negara yang dinilai. Temuan tersebut menunjukkan bahwa persoalan korupsi masih menjadi tantangan serius dalam tata kelola sektor publik di Indonesia. Oleh karena itu, penguatan akuntabilitas dan transparansi pengelolaan keuangan pemerintah daerah menjadi semakin penting. Dalam konteks akuntansi sektor publik, Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 menjadi salah satu landasan penyusunan dan penyajian laporan keuangan pemerintah sebagai bentuk pertanggungjawaban atas pengelolaan sumber daya publik. Namun, penerapan standar pelaporan keuangan perlu didukung oleh efektivitas pengendalian internal, pengawasan, dan kepatuhan terhadap peraturan untuk meminimalkan risiko korupsi.

Akuntabilitas keuangan merupakan salah satu elemen penting dalam tata kelola sektor publik karena mencerminkan

kewajiban pemerintah untuk menjelaskan dan mempertanggungjawabkan pengelolaan sumber daya publik kepada masyarakat maupun lembaga pengawas. Akuntabilitas tersebut tidak hanya diwujudkan melalui penyampaian laporan keuangan, tetapi juga melalui mekanisme pengawasan yang memungkinkan pihak eksternal menilai bagaimana sumber daya publik dikelola dan digunakan. Dalam konteks ini, pemeriksaan eksternal memiliki peran penting untuk memberikan keyakinan atas pengelolaan sumber daya publik sekaligus memperkuat transparansi dan akuntabilitas pemerintah (Myeza & Varachia, 2026). Pelaporan hasil pemeriksaan juga memungkinkan para pemangku kepentingan memperoleh informasi mengenai risiko signifikan, permasalahan dalam pengelolaan keuangan, serta aspek-aspek yang memerlukan perhatian dan perbaikan. Pada tingkat pemerintah daerah, laporan audit berfungsi sebagai instrumen akuntabilitas yang memberikan gambaran mengenai pengelolaan keuangan daerah, potensi penyalahgunaan sumber daya publik, dan respons pemerintah terhadap rekomendasi pemeriksaan (Dionisijev *et al.*, 2026). Dengan demikian, temuan audit dapat digunakan untuk mengidentifikasi kelemahan pengendalian internal, ketidakpatuhan terhadap ketentuan, maupun permasalahan lain dalam pengelolaan keuangan daerah. Meskipun demikian, temuan audit tidak serta-merta membuktikan adanya tindak pidana korupsi karena hasil pemeriksaan juga dapat mencakup permasalahan administratif atau ketidakpatuhan yang tidak memenuhi unsur tindak pidana korupsi. Efektivitas pemeriksaan dalam memperkuat akuntabilitas juga tidak hanya ditentukan oleh teridentifikasinya permasalahan, tetapi perlu didukung oleh tindak lanjut dan perbaikan atas rekomendasi pemeriksaan. Oleh karena itu, hubungan antara temuan audit dan kerugian keuangan negara akibat korupsi perlu diuji secara empiris.

Selain akuntabilitas, kinerja keuangan daerah merupakan aspek penting dalam mengevaluasi kemampuan pemerintah daerah mengelola sumber daya publik. Kinerja keuangan dapat dianalisis melalui aspek pendapatan dan belanja daerah (Mardiasmo, 2018). Dari sisi pendapatan, rasio kemandirian keuangan daerah menunjukkan kemampuan pemerintah daerah dalam membiayai penyelenggaraan pemerintahan melalui sumber pendapatan yang dikelola secara mandiri (Maria *et al.*, 2018). Dalam perspektif fiskal, kemandirian keuangan memberikan keleluasaan kepada pemerintah daerah untuk mengelola sumber daya dan menentukan prioritas belanja sesuai dengan kebutuhan daerah. Iacuzzi *et al.*, (2025) menjelaskan bahwa otonomi fiskal dapat mendukung kesehatan keuangan pemerintah daerah, meskipun pengaruhnya tidak selalu seragam pada setiap dimensi kondisi keuangan. Sejalan dengan hal tersebut, Lekettey *et al.*, (2026) menemukan bahwa otonomi fiskal berhubungan positif dengan modal belanja, yang menunjukkan bahwa pendapatan yang dihasilkan secara mandiri dapat menjadi sumber pembiayaan bagi pengeluaran pembangunan. Namun keleluasaan fiskal tidak secara otomatis menghasilkan pengelolaan keuangan yang lebih baik. Efektivitasnya tetap bergantung pada kapasitas kelembagaan, kualitas tata kelola, serta mekanisme pengawasan dan pengendalian yang memadai. Dengan demikian, peningkatan kemandirian keuangan daerah dapat memperkuat kapasitas pemerintah dalam mengelola sumber daya publik. Namun pada saat yang sama perlu diimbangi dengan pengawasan yang efektif untuk membatasi potensi otoritas dalam pengelolaan anggaran.

Dari sisi pengeluaran, belanja modal merupakan salah satu komponen penting dalam pengelolaan keuangan daerah karena dialokasikan untuk pengadaan dan pembangunan aset yang diharapkan memberikan manfaat ekonomi dan sosial bagi masyarakat dalam jangka panjang. Belanja modal, khususnya yang berkaitan dengan pembangunan infrastruktur, melibatkan proses pengelolaan proyek yang kompleks dan membutuhkan pengawasan pada setiap tahapannya.

Namun, besarnya alokasi anggaran dan kompleksitas proses tersebut juga dapat membuka peluang terjadinya penyimpangan, mulai dari penentuan kebutuhan proyek, perencanaan anggaran, penyusunan spesifikasi teknis, hingga proses tender dan penetapan kontrak. Kissi *et al*., (2026) mengidentifikasi bahwa risiko korupsi dalam pengadaan pekerjaan publik tidak hanya terkonsentrasi pada tahap tender, tetapi juga dapat muncul sejak tahap inisiasi dan perencanaan proyek, antara lain melalui penggelembungan anggaran, pemilihan proyek yang dipengaruhi kepentingan tertentu, manipulasi informasi, dan konflik kepentingan. Temuan tersebut memperlihatkan bahwa pengelolaan belanja modal memerlukan mekanisme pengendalian dan pengawasan yang memadai sepanjang siklus pengadaan. Sejalan dengan itu, Survei Fraud Indonesia 2025 menunjukkan bahwa unit pengadaan merupakan unit dengan eksposur risiko kecurangan tertinggi, yaitu sebesar 29,30% (ACFE, 2025). Oleh karena itu, besarnya alokasi belanja modal perlu diimbangi dengan transparansi proses pengadaan, penguatan pengendalian internal, serta pengawasan yang efektif untuk meminimalkan peluang penyalahgunaan anggaran dan korupsi.

Penelitian terdahulu menunjukkan bahwa temuan audit dan mekanisme akuntabilitas memiliki keterkaitan dengan upaya pengendalian korupsi, meskipun hasilnya belum sepenuhnya konsisten. Ratmono dan Darsono (2022) menemukan bahwa temuan audit berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi, yang mengindikasikan bahwa kelemahan pengendalian dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan dapat berkaitan dengan risiko penyimpangan dalam pengelolaan keuangan daerah. Dalam perspektif pengawasan sektor publik, Myeza dan Varachia (2026) menjelaskan bahwa pelaporan audit utama dapat memperkuat transparansi dan akuntabilitas melalui pengungkapan risiko signifikan dalam proses audit. Sejalan dengan itu, Dionisijev *et al*., (2026) menunjukkan bahwa transparansi pelaporan hasil audit pemerintah daerah, termasuk pengungkapan temuan dan tindak lanjut rekomendasi, merupakan bagian penting dari akuntabilitas pemerintah kepada publik. Namun, keberadaan temuan audit maupun pelaporan hasil pemeriksaan tidak selalu menunjukkan efektivitas pencegahan korupsi. Salihu (2025) menekankan pentingnya regulasi dan pengendalian internal dalam mengurangi peluang terjadinya kecurangan, sedangkan Zabyelina dan Pozsgai-Alvarez (2025) menunjukkan bahwa penerapan kerangka anti-korupsi tidak selalu menghasilkan peningkatan transparansi dan penurunan kejadian penipuan. Dengan demikian, temuan audit perlu dipahami sebagai salah satu indikator pengawasan dan akuntabilitas, tetapi pengaruhnya terhadap korupsi juga bergantung pada efektivitas tindak lanjut dan pengendalian yang diterapkan.

Kemandirian keuangan daerah juga menjadi salah satu aspek yang relevan dalam menjelaskan hubungan antara kapasitas fiskal dan risiko korupsi. Alfada (2019) menunjukkan bahwa fiskal, baik melalui dimensi pengeluaran maupun penerimaan pajak, dapat berhubungan dengan peningkatan korupsi. Sementara itu, Suhardjanto *et al*., (2020) menemukan hubungan positif antara kemandirian keuangan daerah dan tingkat korupsi. Temuan tersebut mengindikasikan bahwa keleluasaan pemerintah daerah dalam pengelolaan sumber daya fiskal tidak selalu diikuti oleh pengelolaan yang bebas dari penyimpangan. Dalam konteks keuangan pemerintah daerah, Iacuzzi *et al*., (2025) menunjukkan bahwa hubungan antara otonomi fiskal dan kesehatan keuangan bersifat kompleks; Peningkatan otonomi dapat mendukung solvabilitas jangka panjang, namun juga berpotensi menimbulkan tantangan terhadap likuiditas dan stabilitas anggaran. Lekettey *et al*., (2026) juga menemukan bahwa otonomi fiskal berhubungan positif dengan modal belanja pemerintah daerah, sedangkan penelitian mereka yang lain menunjukkan bahwa hubungan antara otonomi fiskal dan efisiensi modal belanja bersifat nonlinier serta dipengaruhi oleh

kapasitas kelembagaan. Dengan demikian, peningkatan kemandirian keuangan dapat memperluas keleluasaan pemerintah daerah dalam menentukan prioritas penggunaan anggaran, tetapi efektivitas pengelolaannya tetap memerlukan tata kelola, kapasitas kelembagaan, dan mekanisme pengawasan yang memadai.

Belanja modal merupakan variabel lain yang perlu diperhatikan karena berkaitan dengan pengadaan aset dan pelaksanaan proyek pembangunan yang melibatkan alokasi anggaran yang relatif besar. Mauro (1998) memberikan landasan empiris mengenai keterkaitan korupsi dengan komposisi belanja publik, termasuk belanja investasi. Dalam konteks pemerintah daerah, sebagian besar modal belanja dapat meningkatkan kebutuhan pengadaan barang dan jasa serta memperluas ruang diskresi dalam pelaksanaan proyek. Vito *et al.*, (2026) menemukan bahwa pemerintah kota di Italia yang meningkatkan penggunaan prosedur pengadaan dengan diskresi lebih besar memiliki kemungkinan lebih tinggi untuk melaporkan kasus korupsi, sedangkan rotasi pegawai dapat memperlemah hubungan tersebut. Dari sisi tahapan pengadaan, Kissi *et al.*, (2026) mengidentifikasi bahwa risiko korupsi dalam pengadaan pekerjaan publik muncul sejak tahap prakualifikasi kontrak, dengan tahap tender sebagai tahapan yang memiliki tingkat risiko paling tinggi, diikuti perencanaan, inisiasi, dan desain proyek. Hasil tersebut menunjukkan bahwa risiko korupsi dalam modal belanja tidak hanya berkaitan dengan besarnya anggaran, tetapi juga dengan proses perencanaan dan pengadaan yang menyertainya. Meskipun demikian, pengukuran korupsi perlu memperhatikan perbedaan antara kejadian korupsi yang sebenarnya dan kasus yang berhasil terdeteksi atau dilaporkan. Gillander *et al.*, (2026), misalnya, membedakan pengalaman suap pada tingkat individu dengan intensitas korupsi pada tingkat regional. Oleh karena itu, kerugian keuangan negara berdasarkan penjelasan pengadilan berkekuatan hukum tetap dalam penelitian ini lebih tepat dipahami sebagai korupsi yang teridentifikasi melalui proses hukum, bukan sebagai representasi seluruh kejadian korupsi yang sebenarnya terjadi.

Berdasarkan perkembangan literatur tersebut, penelitian terdahulu telah mengkaji keterkaitan temuan audit, kemandirian keuangan daerah, dan belanja modal dengan korupsi (Ratmono & Darsono, 2022; Alfada, 2019; Suhardjanto *et al.*, 2020; Mauro, 1998), masih diperlukan pengujian dengan menggunakan ukuran korupsi yang merefleksikan konsekuensi finansialnya. Oleh karena itu, penelitian ini menguji hubungan temuan audit BPK, rasio kemandirian keuangan daerah, dan belanja modal dengan kerugian keuangan negara akibat korupsi pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia. Penggunaan nilai kerugian berdasarkan putusan pengadilan yang telah berkekuatan hukum tetap diharapkan memberikan bukti empiris tambahan mengenai keterkaitan aspek pengawasan dan pengelolaan keuangan daerah dengan kerugian akibat korupsi.

TINJAUAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Klitgaard (CDMA)

Teori Klitgaard atau dikenal sebagai model CDMA dikembangkan oleh Robert Klitgaard (1988) dalam *Controlling Corruption*. Teori ini menjelaskan bahwa korupsi cenderung muncul ketika terdapat monopoli kekuasaan dan keleluasaan dalam pengambilan keputusan yang tidak diimbangi dengan akuntabilitas yang memadai. Dalam konteks pengelolaan keuangan daerah, model ini memberikan landasan untuk memahami pentingnya akuntabilitas pemeriksaan, pengelolaan kewenangan fiskal, dan pengawasan terhadap penggunaan anggaran dalam membatasi peluang terjadinya korupsi. Dalam teori Klitgaard dirumuskan formula korupsi sebagai berikut.

$$C = D + M - A.$$

Teori ini menjelaskan bahwa faktor korupsi disebabkan oleh pelaku yang memiliki kekuasaan (D= *discretion*) dan melakukan monopoli *(M= Monopoly)* serta kurangnya akuntabilitas (A= *accountability*)

dari pihak pengawas. Posisi atau jabatan yang lebih tinggi cenderung akan memberikan kewenangan atau kekuasaan yang lebih luas, sehingga potensi terjadinya korupsi juga meningkat. Klitgaard (1997) juga menjelaskan kategori tindakan yang termasuk dalam korupsi di antaranya berupa penipuan, penyuapan, pemerasan, penggelapan, uang pelicin, dan lainnya.

Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Korupsi merupakan selimut kekuasaan yang dipercayakan kepada seseorang untuk memperoleh keuntungan pribadi atau kelompok dengan mengorbankan kepentingan publik (Phillips *et al*., 2025). Dalam konteks penyelenggaraan pemerintahan, korupsi dapat terjadi melalui otoritas, penyuapan, gratifikasi, konflik kepentingan, maupun manipulasi dalam pengelolaan sumber daya publik. Salihu (2025) menjelaskan bahwa praktik korupsi dapat dikendalikan melalui penguatan regulasi, penyebaran informasi, dan mekanisme pengendalian internal. Namun, Zabyelina dan Pozsgai-Alvarez (2025) menunjukkan bahwa penerapan kerangka antikorupsi tidak selalu diikuti oleh peningkatan transparansi dan penurunan insiden *fraud*. Dalam penelitian ini, korupsi terfokus pada konsekuensi finansial yang ditimbulkan, yaitu nilai kerugian keuangan negara dalam tindak pidana korupsi yang telah berkekuatan hukum tetap.

Akuntabilitas Pemerintah Daerah

Akuntabilitas merupakan wujud pertanggungjawaban terkait pengelolaan kebijakan dan sumber daya (*public money)* dalam rangka pelayanan publik. Menurut Mardiasmo (2018) pola akuntabilitas sektor publik terbagi menjadi dua yaitu pertanggungjawaban vertikal dan horizontal. Pola vertikal mengharuskan pertanggungjawaban pada entitas yang memiliki otoritas lebih tinggi, dilakukan oleh pemerintah daerah kepada pemerintah pusat. Sedangkan pola horizontal menuntut pertanggungjawaban kepada masyarakat luas. Lebih lanjut, akuntabilitas publik diyakini mampu berkontribusi dalam menurunkan praktik korupsi (Klitgaard, 1997). Akuntabilitas dapat diperkuat dengan mengawasi pengoperasian kekuasaan publik sehingga dapat mengurangi penyalahgunaan sumber daya dan menekan tingkat korupsi. Dalam menjalankan pengawasan akuntabilitas, maka Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) merupakan lembaga yang berwenang untuk menyusun hasil pemeriksaan menjadi Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) sebagai perwujudan akuntabilitas laporan keuangan.

Temuan Audit

Pemeriksaan atas laporan keuangan pemerintah merupakan salah satu mekanisme pengawasan eksternal untuk memastikan pengelolaan sumber daya publik dilaksanakan secara transparan dan akuntabel. Myeza dan Varachia (2026) menjelaskan bahwa audit sektor publik berperan dalam memberikan keyakinan atas pengelolaan sumber daya publik serta memperkuat akuntabilitas pemerintah kepada masyarakat. Sejalan dengan hal tersebut, Dionisijev *et al*., (2026) menegaskan bahwa laporan hasil pemeriksaan merupakan instrumen akuntabilitas yang mengomunikasikan ruang lingkup pemeriksaan, temuan, rekomendasi, serta tindak lanjut atas hasil pemeriksaan kepada para pemangku kepentingan. Di Indonesia, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) memiliki kewenangan untuk memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara, yang hasilnya dituangkan dalam Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP). Salah satu informasi penting dalam LHP adalah temuan audit, yaitu permasalahan yang teridentifikasi selama proses pemeriksaan dan berkaitan dengan kelemahan sistem pengendalian intern maupun ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Temuan atas kelemahan sistem pengendalian intern meliputi kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja, serta kelemahan struktur pengendalian intern. Sementara itu, temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan mencakup

kerugian negara/daerah, potensi kerugian negara/daerah, kekurangan penerimaan, penyimpangan administrasi, ketidakhematan, ketidakefisienan, dan ketidakefektifan.

Kemandirian Daerah

Kemandirian daerah mencerminkan kemampuan pemerintah daerah dalam mengelola sumber pendapatan dan membiayai kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan tanpa ketergantungan yang berlebihan pada sumber pendanaan dari pemerintah pusat. Ritonga *et al.*, (2014) menjelaskan bahwa kemandirian keuangan daerah menunjukkan kondisi ketika pemerintah daerah tidak bergantung pada sumber pembiayaan di luar kendalinya. Salah satu indikator yang digunakan untuk mengukur kemandirian tersebut adalah rasio Pendapatan Asli Daerah (PAD) terhadap total pendapatan daerah, karena rasio ini menggambarkan kontribusi sumber pendapatan yang dapat dikelola sendiri oleh pemerintah daerah. Namun, kemandirian fiskal tidak selalu secara otomatis menghasilkan kondisi keuangan daerah yang lebih baik. Iacuzzi *et al.*, (2025), melalui analisis lintas negara, menunjukkan bahwa peningkatan otonomi fiskal dapat mendukung solvabilitas jangka panjang, tetapi pada saat yang sama dapat menimbulkan tantangan terhadap likuiditas jangka pendek dan stabilitas anggaran. Lekettey *et al.*, (2026) juga menemukan bahwa pengaruh otonomi fiskal terhadap efisiensi modal belanja bersifat nonlinier dan bergantung pada kapasitas kelembagaan pemerintah daerah. Dengan demikian, tingkat kemandirian keuangan daerah perlu dilihat tidak hanya dari kemampuan menghasilkan PAD, tetapi juga dari kemampuan mengelola pendapatan tersebut secara efektif dan akuntabel.

Belanja Modal

Kinerja keuangan dimaknai sebagai hasil capaian dari kerja keuangan yang dapat tercermin melalui pendapatan dan belanja selama periode anggaran berlangsung sesuai dengan ukuran yang ditetapkan melalui kebijakan (Santoso *et. al.*, 2021). Pengukuran kinerja keuangan bertujuan sebagai alat komunikasi untuk perbaikan kinerja pemda, pedoman pencapaian target kinerja, dan membantu mengidentifikasikan kepuasan pelayanan kepada masyarakat (Mardiasmo, 2018). Kinerja keuangan daerah dapat dianalisis melalui informasi keuangan yang meliputi analisis pendapatan dan belanja daerah. Fahriza dan Riswati (2023) menggunakan analisis pendapatan asli daerah (PAD) sebagai tolak ukur tingkat kemandirian keuangan daerah. Sedangkan, analisis belanja diukur dengan rasio keserasian yang menggambarkan perbandingan proporsi belanja operasional atau belanja modal terhadap keseluruhan belanja pemerintah (Tumija dan Sinta, 2022).

Belanja modal mengacu pada belanja untuk perolehan aset tetap dan aset lainnya yang menghasilkan manfaat untuk lebih dari satu periode akuntansi (Halim dan Kusufi, 2014). Belanja modal dimanfaatkan dalam mendukung proses pembangunan daerah untuk kemajuan yang ingin dicapai (Suhardjanto *et.al.*, 2020). Untuk meningkatkan kualitas belanja daerah, pemerintah diwajibkan untuk menganggarkan minimal 40% dananya untuk belanja modal dalam hal ini belanja infrastruktur pelayanan publik dari total belanja APBD. Belanja modal dapat dinyatakan dalam total belanja modal (Maria *et. al.*, 2019) maupun dalam bentuk rasio dengan menghitung belanja modal dibagi dengan total pengeluaran (Halim dan Kusufi, 2007). Adapun belanja modal terdiri dari belanja modal tanah, belanja modal gedung dan bangunan, belanja modal jalan, irigasi, dan jaringan, belanja modal peralatan dan mesin, dan belanja modal lainnya.

Temuan Audit dan Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Temuan audit BPK merupakan salah satu indikator yang dapat digunakan untuk menilai kualitas pengendalian dan kepatuhan pemerintah daerah dalam mengelola keuangan publik. Sesuai dengan Huefner (2011) sistem pengendalian internal yang kuat menjadi cara utama guna mencegah adanya kecurangan (*fraud)*

pada sebuah entitas. Sebaliknya, kelemahan pengendalian internal dapat menciptakan peluang bagi penyalahgunaan kewenangan dan sumber daya publik. Liu dan Lin (2012) mengungkapkan bahwa tingkat ketidakpatuhan terhadap peraturan di China menandakan tingkat korupsi dan rendahnya kualitas laporan keuangan. Myeza dan Varachia (2026) menegaskan bahwa audit berperan dalam memberikan keyakinan atas pengelolaan sumber daya publik dan memperkuat akuntabilitas, sedangkan Dionisijev *et al*., (2026) menjelaskan bahwa temuan dan rekomendasi audit merupakan bagian penting dari informasi akuntabilitas yang perlu disampaikan kepada pemangku kepentingan. Dengan demikian, banyaknya temuan audit dapat mengindikasikan adanya permasalahan dalam pengendalian dan kepatuhan pengelolaan keuangan daerah yang berpotensi meningkatkan risiko penyalahgunaan keuangan publik. Namun, temuan audit tidak secara langsung membuktikan terjadinya korupsi karena tidak seluruh kelemahan pengendalian internal maupun ketidakpatuhan berujung pada tindak pidana korupsi. Meskipun demikian, temuan audit dapat menjadi sinyal adanya risiko penyimpangan dalam pengelolaan keuangan pemerintah (Cinintya *et al*., 2022).

Secara empiris, Ratmono dan Darsono (2022) serta Kuntadi et al. (2023) menemukan bahwa temuan audit berpengaruh positif terhadap korupsi. Sebaliknya, Syahrir dan Suryani (2019) serta Abror (2020) menemukan pengaruh negatif. Perbedaan hasil tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara temuan audit dan korupsi masih perlu diuji lebih lanjut. Berdasarkan argumentasi tersebut, penelitian ini menguji apakah semakin banyak temuan audit BPK berkaitan dengan semakin besar kerugian keuangan negara akibat korupsi pada pemerintah daerah. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut.

H1: Temuan audit berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah di Indonesia.

Kemandirian Daerah dan Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Kemandirian keuangan merupakan cerminan kapasitas pemerintah daerah dalam membiayai kegiatan pemerintahan dan pelayanan publik melalui sumber pendapatan yang dikelola sendiri, terutama yang berasal dari pajak dan retribusi daerah (Zukhri, 2020). Namun, besarnya kemampuan fiskal daerah tidak secara otomatis mencerminkan kualitas pengelolaan keuangan yang baik. Iacuzzi *et al*., (2025) menunjukkan bahwa peningkatan otonomi fiskal dapat memberikan manfaat bagi solvabilitas jangka panjang, tetapi juga menimbulkan tantangan terhadap likuiditas jangka pendek dan stabilitas anggaran. Sejalan dengan hal tersebut, Lekettey dkk. (2026) menemukan akuntabilitas yang memadai. Pengungkapan laporan keuangan pemerintah daerah juga memungkinkan masyarakat dan pemangku kepentingan melakukan pengawasan terhadap pengelolaan sumber daya publik.

Maria *et al*., (2018) menemukan bahwa kemandirian keuangan merupakan salah satu aspek yang mendorong terjadinya *fraud* di pemerintah daerah. Sebaliknya, Rahmawati dan Nuruddinia (2021) menunjukkan bahwa kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh terhadap korupsi. Perbedaan hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa hubungan antara kemandirian keuangan daerah dan korupsi masih memerlukan pengujian lebih lanjut. Oleh karena itu, penelitian ini menguji apakah tingkat kemandirian keuangan daerah berhubungan dengan besarnya kerugian keuangan negara akibat korupsi pada pemerintah daerah di Indonesia. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2: Kemandirian daerah berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah di Indonesia.

Belanja Modal dan Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Besarnya alokasi belanja modal dapat meningkatkan risiko terjadinya penyimpangan dalam pengelolaan

keuangan pemerintah daerah, terutama karena belanja tersebut banyak berkaitan dengan pengadaan barang dan jasa serta pembangunan infrastruktur (Rahmasari dan Setiawan, 2021). KPK menyebutkan hampir 80% kasus korupsi bersumber dari kegiatan penyimpangan belanja modal, berupa pengadaan barang dan jasa pemerintah. Hal ini didukung oleh Rustiarini *et. al.* (2019) yang memaparkan bahwa tindak kecurangan pada kegiatan belanja pemerintah dapat terjadi dalam proses pengadaan barang dan jasa yang sarat akan konflik kepentingan. Pejabat daerah seringkali menerima campur tangan dari pengusaha dalam kegiatan pengadaan belanja modal dengan tujuan untuk memenangkan tender, yang kemudian dimanfaatkan untuk menaikkan harga barang/jasa dan selisihnya akan diberikan pada pejabat yang bersangkutan (Maria *et.al.*, 2019). Selain itu, Mauro (1998) juga menjelaskan bahwa Pemerintah seringkali melakukan tindak korupsi dan menyembunyikannya dalam proyek-proyek besar yang tidak produktif dan menghasilkan keuntungan pribadi. Temuan Vito *et al.*, (2026) memperkuat argumentasi tersebut dengan menunjukkan bahwa penggunaan prosedur penunjukan langsung dalam pengadaan pemerintah daerah di Italia berkaitan dengan kemungkinan lebih tinggi terjadinya kasus korupsi yang dilaporkan. Sementara itu, Kissi et al. (2026) mengidentifikasi bahwa risiko korupsi dalam pengadaan pekerjaan publik dapat muncul sejak tahap inisiasi dan perencanaan proyek hingga penyusunan desain dan proses tender, antara lain melalui penggelembungan anggaran, pengaruh kepentingan politik dalam pemilihan proyek, manipulasi informasi, dan konflik kepentingan. Kedua penelitian tersebut menunjukkan bahwa kompleksitas proses pengadaan dan ruang diskresi dalam pengelolaan proyek publik dapat menciptakan peluang terjadinya korupsi. Penelitian Wicaksono dan Prabowo (2022), Rahmasari dan Setiawan (2021), dan Maria *et. al.* (2019) membuktikan bahwa belanja modal berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi. Berbeda dengan penelitian Wardoyo dan Jatmiko (2024) yang menunjukkan bahwa tingkat korupsi pemerintah tidak dipengaruhi oleh kegiatan belanja modal. Kemudian, hipotesis yang akan diuji berdasar uraian di atas adalah sebagai berikut.

H3: Belanja modal berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah di Indonesia.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini yaitu seluruh pemerintah daerah kabupaten/kota seluruh Indonesia pada tahun 2023 berjumlah 514 instansi. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini dilakukan dengan metode *purposive sampling* dengan kriteria sebagai berikut: 1) pemerintah kabupaten/kota di Indonesia yang mengalami kasus korupsi dan diputuskan melalui Putusan Mahkamah Agung pada tahun 2023, 2) pemerintah kabupaten/kota di Indonesia yang terlibat dalam kasus korupsi dan menyebabkan kerugian keuangan pada tahun 2015 – 2022, dan 3) pemerintah kabupaten/kota di Indonesia yang menyampaikan Laporan Hasil Pemeriksaan atas LKPD tahun 2015--2022.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Dependen

Korupsi merupakan penyalahgunaan kekuasaan untuk memperoleh keuntungan (Salihu, 2025). Dalam penyelenggaraan pemerintahan, korupsi dapat terjadi melalui penyalahgunaan kewenangan dan manipulasi dalam pengelolaan sumber daya publik, termasuk dalam proses pengadaan barang dan jasa. Penelitian ini menetapkan tingkat korupsi pada pemerintah daerah kabupaten/kota di Indonesia sebagai variabel dependen. Data yang diakses dari *website* Mahkamah Agung Republik Indonesia berupa data pemda yang terlibat kasus korupsi dan telah berkekuatan hukum tetap (*inkracht*) pada tahun 2023. Variabel tingkat korupsi diukur dengan logaritma natural kerugian daerah (rupiah) akibat adanya tindak pidana korupsi. Pengukuran ini sesuai dengan penelitian Rahmasari dan Setiawan (2021) dan Muhtar *et.al.* (2018).

Variabel Independen

Temuan Audit

Temuan audit merupakan hasil identifikasi auditor atas permasalahan yang ditemukan selama proses pemeriksaan terhadap pengelolaan dan pertanggungjawaban keuangan suatu entitas. Dalam sektor publik, pemeriksaan tidak hanya memberikan penilaian atas kewajaran informasi keuangan, tetapi juga mendukung akuntabilitas pengelolaan sumber daya publik (Myeza dan Varachia, 2026). Temuan audit mendeskripsikan kelemahan yang teridentifikasi selama proses pemeriksaan. Variabel temuan audit diwakili oleh jumlah temuan SPI dan ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan pada Laporan Hasil Pemeriksaan atas LKPD kabupaten/kota di Indonesia pada tahun 2015-2022 yang diterbitkan oleh BPK-RI. Pengukuran yang digunakan selaras dengan penelitian Cinintya *et.al.* (2022); Haryanto (2018); dan Aminah (2020).

Kemandirian Daerah

Kemandirian daerah mencerminkan kapasitas pemerintah daerah dalam mengelola sumber pendapatan dan membiayai kebutuhan penyelenggaraan pemerintahan serta pelayanan publik dengan mengandalkan sumber pendanaan yang berada dalam kewenangannya. Dalam perspektif *fiscal autonomy*, Iacuzzi *et al*., (2025) menjelaskan bahwa otonomi fiskal berkaitan dengan kemampuan pemerintah daerah untuk mengatur pengelolaan keuangannya sendiri. Variabel kemandirian daerah mencerminkan tingkat keterlibatan masyarakat dalam pembangunan daerah. Selain itu, kemandirian mengindikasikan kemampuan pemerintah dalam menanggung biaya kegiatan pemerintahan dan pelayanan kepada masyarakat sebagai sumber asli pendapatan daerah. (Halim dan Kusufi, 2014). Variabel kemandirian daerah diukur dengan rasio kemandirian keuangan kabupaten/kota tahun 2015-2022 dengan data yang diperoleh dari LHP atas LKPD. Merujuk pada Maria *et.al.* (2018), kemandirian daerah diukur dengan formula rasio pendapatan asli daerah per total pendapatan daerah.

Belanja Modal

Belanja modal merupakan pengeluaran pemerintah daerah yang dialokasikan untuk memperoleh atau membangun aset yang memberikan manfaat ekonomi dan sosial dalam jangka Panjang (Vito *et al*., (2026). Rasio belanja modal juga menunjukkan tingkat optimal pemerintah daerah dalam memprioritaskan alokasi dana belanja modal (Halim dan Kusufi, 2014). Variabel belanja modal dihitung dengan logaritma natural total belanja modal (rupiah) kabupaten/kota tahun 2015 - 2022 dari Laporan Hasil Pemeriksaan atas LKPD yang telah diaudit oleh BPK–RI. Pengukuran ini selaras dengan penelitian Mauro (1998) dan Maria *et. al*. (2019).

Metode Analisis Data

Alat analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah aplikasi SPSS 27. Untuk menguji hipotesis secara statistik digunakan statistik deskriptif, uji asumsi klasik, analisis regresi berganda, dan uji hipotesis. Uji asumsi klasik terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji autokorelasi. Persamaan regresi dirumuskan pada Model (1).

$$C = \alpha + \beta 1AF + \beta 2IR + \beta 3CE + \varepsilon \quad \text{.....(1)}$$

Keterangan: C= Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah; α= Konstanta; β1, β2, β3= Koefisien Regresi; AF= Temuan Audit; IR= Rasio Kemandirian Daerah, CE= Belanja Modal, dan ε= *error term*

ANALISIS DAN PEMBAHASAN

Sampel

Dalam penelitian ini data sekunder terdiri dari data putusan terkait tindak pidana korupsi yang berstatus *inkracht* dan bersumber dari *website* Mahkamah Agung RI (https://mahkamahagung.go.id) pada tahun 2023 dan LHP atas LKPD tahun 2015 -2022 yang diperoleh dari *website* BPK-RI (www.bpk.ri.go.id). Hasil pemilihan sampel terdapat pada Tabel 1.

Berdasarkan Tabel 2, statistik deskriptif disajikan untuk 118 observasi pemerintah kabupaten/kota setelah dilakukan transformasi logaritma natural

pada variabel modal belanja dan kerugian akibat korupsi serta eliminasi data *outlier*. Hasil analisis menunjukkan adanya variasi pengelolaan keuangan dan kerugian akibat korupsi antarpemerintah daerah yang menjadi sampel penelitian.

Variabel kerugian akibat korupsi (LN_CORRUPTION) memiliki nilai minimum sebesar 17,11, maksimum sebesar 23,99, dan rata-rata sebesar 20,2260 dalam skala logaritma natural. Nilai kerugian terendah tercatat pada Kabupaten Penukal Abab Lematang Ilir tahun 2019 sebesar Rp27.000.000, sedangkan nilai tertinggi tercatat pada Kota Makassar tahun 2019 sebesar Rp26.298.046.238. Rentang nilai tersebut menunjukkan adanya perbedaan besar kerugian akibat korupsi yang cukup besar antara observasi penelitian. Perbedaan ini mengindikasikan bahwa dampak finansial dari kasus korupsi yang tercatat tidak bersifat seragam pada seluruh pemerintah daerah yang diteliti.

Variabel temuan audit (AF) memiliki nilai minimal sebanyak 6 temuan, maksimal sebanyak 25 temuan, dan rata-rata sebesar 12,38 temuan per observasi. Temuan audit dalam penelitian ini mencakup kelemahan sistem pengendalian internal dan ketidakpatuhan terhadap ketentuan peraturan-undangan. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa setiap observasi pemerintah daerah memiliki sekitar 12 temuan audit. Namun banyaknya temuan audit tidak dapat langsung diinterpretasikan sebagai tingginya tingkat korupsi karena temuan pemeriksaan juga dapat mencerminkan kelemahan administratif, pengendalian internal, dan kepatuhan yang belum tentu merupakan tindak pidana korupsi.

Variabel rasio kemandirian keuangan daerah (IR) memiliki nilai minimum sebesar 0,01 atau 1%, maksimum sebesar 0,36 atau 36%, dan rata-rata sebesar 0,1101 atau 11,01%. Nilai rata-rata tersebut menunjukkan bahwa kontribusi pendapatan asli daerah terhadap sumber pendanaan yang digunakan dalam perhitungan rasio kemandirian relatif rendah. Kondisi ini menunjukkan bahwa pemerintah kabupaten/kota dalam sampel penelitian umum secara umum masih memiliki ketergantungan terhadap sumber pendanaan eksternal, khususnya transfer dari pemerintah pusat. Perbedaan rasio kemiskinan antardaerah juga mencerminkan adanya variasi kapasitas fiskal dalam mendukung pembiayaan penyelenggaraan dan pelayanan publik.

Sementara itu, variabel belanja modal (LN_CE) memiliki nilai minimum sebesar 24,81, maksimum sebesar 27,74, dan rata-rata sebesar 26,2698 dalam skala logaritma natural. Belanja modal terendah tercatat di Kota Banjar tahun 2021 sebesar Rp59.276.068.157, sedangkan belanja modal tertinggi tercatat di Kabupaten Teluk Bintuni tahun 2015 sebesar Rp1.113.215.075.751. Variasi tersebut menunjukkan adanya perbedaan kapasitas dan prioritas pengeluaran investasi

Tabel 1.
Sampel dan Pemilihan Sampel Penelitian

Kriteria Sampel	Jumlah
Pemerintah kabupaten/kota di Indonesia tahun 2023	514
Pemerintah kabupaten/kota yang tidak terlibat korupsi dan tidak mengakibatkan kerugian keuangan negara	(360)
Pemerintah kabupaten/kota yang tidak menyampaikan LHP atas LKPD yang	(8)
Data *outlier*	(28)
Sampel akhir penelitian (kota dan kabupaten)	118

Tabel 2.
Statistik Deskriptif Setelah LogN dan Eliminasi Data Outlier

Variabel	N	Minimum	Maximum	Mean
AF	118	6	25	12.38
IR	118	0,01	0,36	0,1101
LN_CE	118	24,81	27,74	26,2698
LN_CORRUPTION	118	17,11	23,99	20,2260

antarpemerintah daerah. Besarnya modal belanja dapat berkaitan dengan kebutuhan pembangunan infrastruktur dan penyediaan aset publik. Namun pengeluaran yang lebih besar juga memerlukan mekanisme pengawasan yang memadai, khususnya pada proses pengadaan barang dan jasa, untuk meminimalkan risiko penyimpangan.

Secara keseluruhan, deskriptif statistik menunjukkan bahwa pemerintah kabupaten/kota dalam sampel memiliki karakteristik yang beragam dari aspek temuan audit, kemandirian keuangan, modal belanja, dan nilai kerugian akibat korupsi. Variasi tersebut memberikan dasar bagi pengujian lebih lanjut mengenai hubungan antara indikator akuntabilitas dan kinerja keuangan daerah dengan kerugian akibat korupsi. Meskipun demikian, statistik deskriptif belum dapat digunakan untuk menyimpulkan adanya hubungan maupun pengaruh antarvariabel karena hal tersebut memerlukan pengujian melalui analisis regresi.

Analisis Regresi Berganda

Berdasarkan Tabel 3, hasil pengujian regresi menunjukkan bahwa variabel temuan audit (AF) memiliki koefisien sebesar −0,024 dengan nilai signifikansi 0,390, sedangkan rasio kemandirian keuangan daerah (IR) memiliki koefisien sebesar 1,793 dengan nilai signifikansi 0,303. Variabel kedua tersebut tidak menunjukkan hubungan yang signifikan dengan kerugian akibat korupsi. Sementara itu, belanja modal (LN_CE) memiliki koefisien positif sebesar 0,498 dengan nilai signifikansi 0,026 yang menunjukkan hubungan positif dan signifikan pada tingkat 5%. Hasil uji F menunjukkan nilai sebesar 2,803 dengan signifikansi 0,043, sehingga model regresi signifikan secara simultan. Namun, nilai *adjusted R-square* sebesar 0,044 menunjukkan bahwa kemampuan model dalam menjelaskan variasi kerugian akibat korupsi relatif rendah, yaitu sebesar 4,4%. Pembahasan lebih lanjut mengenai hasil pengujian masing-masing variabel disajikan pada bagian berikutnya.

Temuan Audit dan Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis variabel temuan audit menunjukkan bahwa temuan audit tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah, sehingga H_1 tidak terdukung. Hasil penelitian ini sejalan penelitian Baldan dan Haryanto (2024), Aminah (2020), dan Masyitoh *et.al.,* (2015). Hasil ini mengindikasikan bahwa banyaknya temuan pemeriksaan BPK belum tentu diikuti oleh semakin besarnya kerugian keuangan negara akibat korupsi. Dalam konteks pemerintahan daerah di Indonesia, hal tersebut dapat dipahami karena temuan audit BPK memiliki cakupan yang lebih luas daripada indikasi tindak pidana korupsi. Temuan atas kelemahan sistem pengendalian internal dapat berkaitan dengan kelemahan pencatatan, pelaporan, dan pelaksanaan anggaran, sedangkan temuan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan juga dapat berupa permasalahan administratif, ketidakhematan, ketidakefisienan, maupun kerugian daerah. Dengan demikian, tidak seluruh temuan pemeriksaan mengandung unsur penyalahgunaan kewenangan atau tindak

Tabel 3.
Uji – *t*

Model	N	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
(Constant)		7,243	5.728		1,265	0,209
AF	118	-0,024	0.028	-0,08	-0,863	0,39
IR	118	1,793	1.732	0,097	1,036	0,303
LN_CE	118	0,498	0.22	0,209	2,263	0,026
Adjusted R Square		0,044	Sig	0,043[b]	2,803	

pidana korupsi. Hasil ini tidak sepenuhnya mendukung teori Klitgaard karena akuntabilitas yang berbentuk temuan audit tidak sepenuhnya dapat mengurangi korupsi. Temuan audit yang ditemukan selama proses audit terbagi menjadi 2 bagian, temuan atas SPI dan temuan atas ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan. Masyitoh *et.al* (2015) menemukan bahwa temuan terhadap keduanya tidak dapat menjadi cerminan indikasi korupsi, melainkan sebagai sinyal terhadap kerugian keuangan baik secara nyata maupun yang bersifat potensi yang cukup membutuhkan perbaikan tatanan SPI dan pelaksanaannya.

Selain itu, jumlah temuan audit belum tentu mencerminkan tingkat materialitas penyimpangan atau besarnya kerugian yang ditimbulkan. Pemerintah daerah dengan jumlah audit temuan yang lebih banyak tidak selalu memiliki kerugian akibat korupsi yang lebih besar. Hal ini juga berkaitan dengan perbedaan karakteristik pengukuran kedua variabel, yaitu temuan audit yang diperoleh dari hasil pemeriksaan BPK dan kerugian akibat korupsi yang didasarkan pada perkara berkekuatan hukum tetap. Tidak seluruh temuan audit berlanjut menjadi perkara korupsi, sedangkan proses penyelidikan hingga keputusan pengadilan dapat berlangsung dalam jangka waktu yang berbeda dari tahun pemeriksaan.

Hasil penelitian ini perlu dipahami dengan mempertimbangkan bahwa fungsi audit dalam sektor publik tidak hanya berkaitan dengan identifikasi permasalahan, tetapi juga dengan penguatan akuntabilitas melalui penyampaian informasi hasil pemeriksaan kepada para pemangku kepentingan. Myeza dan Varachia (2026) menjelaskan bahwa audit sektor publik memberikan keyakinan atas pengelolaan sumber daya publik dan mendukung akuntabilitas pemerintah kepada masyarakat. Sejalan dengan hal tersebut, Dionisijev *et al.,* (2026) menekankan pentingnya transparansi pelaporan hasil audit, termasuk pengungkapan temuan dan tindak lanjut rekomendasi, sebagai bagian dari mekanisme akuntabilitas pemerintah daerah. Kedua penelitian tersebut menunjukkan bahwa kontribusi audit terhadap akuntabilitas tidak cukup dilihat dari banyaknya permasalahan yang berhasil diidentifikasi, tetapi juga perlu mempertimbangkan bagaimana hasil pemeriksaan dikomunikasikan dan ditindaklanjuti. Dengan demikian, jumlah temuan audit belum tentu dapat secara langsung merepresentasikan efektivitas pengawasan dalam mencegah korupsi.

Rasio Kemandirian dan Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis variabel rasio kemandirian daerah menunjukkan bahwa kemandirian daerah tidak berpengaruh terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah, sehingga H2 tidak terdukung. Rasio kemandirian daerah berkaitan dengan kemampuan pemerintah daerah dalam menanggung sendiri biaya kegiatan pemerintahan. Semakin tinggi rasio kemandirian suatu daerah, maka semakin baik kinerja pemerintah daerah, dan sebaliknya. Namun dalam penelitian ini, tinggi atau rendahnya rasio kemandirian tidak menjadi unsur indikasi tindak korupsi. Hal ini dapat disebabkan karena terbatasnya sumber daya yang dapat dikelola pemerintah daerah, di mana UUD 1945 pasal 33 mengatur terkait cabang-cabang produksi yang penting bagi negara dan yang menyangkut hajat hidup orang banyak dikuasai oleh negara (pemerintan pusat). Sehingga sumber pendapatan strategis seperti seperti pajak penghasilan dan pajak pertambahan nilai dikuasai oleh pemerintah pusat meskipun dalam wilayah pemerintah daerah. Hal ini membuat pemerintah daerah hanya mengandalkan sumber pendapatan non-strategis yang tidak secara nyata menguasai hajat hidup orang banyak, seperti pajak reklame, pajak hotel, pajak restoran, dan lain sebagainya (Ritonga *et.al.,* 2012). Hasil penelitian ini sejalan dengan Rahmawati dan Nuruddinia (2021) menunjukkan tidak signifikannya hubungan kemandirian keuangan daerah dengan korupsi.

Pemerintah daerah dengan tingkat kemandirian yang tinggi tetap memiliki risiko penyimpangan apabila pengelolaan

keuangannya tidak didukung oleh sistem pengendalian yang memadai. Sebaliknya, pemerintah daerah yang masih bergantung pada transfer pemerintah tidak selalu memiliki risiko korupsi yang lebih tinggi jika mekanisme pengawasannya berjalan efektif. Dalam perspektif teori Klitgaard, korupsi lebih berkaitan dengan kombinasi monopoli kekuasaan, diskresi, dan lemahnya akuntabilitas daripada tingkat kemandirian fiskal semata (Klitgaard, 1988). Oleh karena itu, hasil penelitian ini menunjukkan bahwa rasio kemandirian keuangan daerah belum cukup untuk menjelaskan variasi kerugian akibat korupsi tanpa mempertimbangkan kualitas tata kelola dan efektivitas pengawasan pemerintah daerah.

Belanja Modal dan Tingkat Korupsi Pemerintah Daerah

Hasil uji hipotesis belanja modal menunjukkan bahwa belanja modal berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah, sehingga H3 terdukung. asil ini mengindikasikan bahwa semakin besar alokasi belanja modal pemerintah daerah, semakin besar pula nilai kerugian keuangan negara akibat korupsi yang tercatat dalam sampel penelitian. Hubungan tersebut dapat dijelaskan melalui karakteristik belanja modal yang banyak berkaitan dengan pengadaan barang dan jasa serta pembangunan infrastruktur. Aktivitas tersebut melibatkan anggaran yang relatif besar, proses pengambilan keputusan, dan tahapan pengadaan yang memberikan ruang bagi penyalahgunaan kewenangan. Vito *et al.,* (2026), dalam penelitian terhadap pemerintah kota di Italia, menemukan bahwa peningkatan penggunaan prosedur penunjukan langsung dalam pengadaan publik berkaitan dengan kemungkinan lebih tinggi terjadinya kasus korupsi yang dilaporkan. Temuan tersebut menunjukkan bahwa ruang diskresi dalam proses pengadaan dapat meningkatkan kerentanan terhadap praktik korupsi. Sejalan dengan itu, Kissi *et al.*, (2026) mengidentifikasi bahwa risiko korupsi dalam pengadaan pekerjaan publik dapat muncul sejak tahap inisiasi dan perencanaan proyek hingga tahap desain dan tender. Risiko tersebut antara lain berupa penggelembungan anggaran, pemilihan proyek yang dipengaruhi kepentingan politik, manipulasi spesifikasi teknis, kebocoran informasi kepada peserta tender tertentu, dan suap dalam proses penetapan kontrak. Dengan demikian, risiko korupsi dalam belanja modal tidak hanya muncul pada saat pelaksanaan proyek, tetapi dapat terbentuk sejak proses perencanaan dan pengadaan.

Hasil pengujian penelitian ini membuktikan bahwa belanja modal berpengaruh positif terhadap tingkat korupsi pemerintah daerah. Hasil ini mendukung penelitian Wicaksono dan Prabowo (2022), Rahmasari dan Setiawan (2021), dan Maria *et. al.*, (2019), namun tidak sejalan dengan penelitian Wardoyo dan Jatmiko (2024). Oleh karena itu, peningkatan belanja modal perlu diimbangi dengan penguatan transparansi pengadaan, pengawasan pelaksanaan proyek, dan evaluasi pertanggungjawaban anggaran. Meskipun demikian, hubungan positif yang ditemukan dalam penelitian ini tidak dapat diartikan bahwa peningkatan belanja modal secara langsung menyebabkan korupsi, melainkan menunjukkan adanya keterkaitan antara besarnya belanja modal dan nilai kerugian keuangan negara akibat korupsi yang tercatat dalam sampel penelitian

SIMPULAN DAN IMPLIKASI

Simpulan

Hasil penelitian menunjukkan bahwa temuan audit dan kemandirian keuangan daerah tidak berpengaruh signifikan terhadap nilai kerugian keuangan negara akibat korupsi. Sementara itu, belanja modal berpengaruh positif dan signifikan terhadap nilai kerugian keuangan negara akibat korupsi. Hasil tersebut mengindikasikan bahwa besarnya belanja modal memiliki keterkaitan dengan besarnya kerugian keuangan negara akibat korupsi yang tercatat dalam perkara yang telah berkekuatan hukum tetap.

Implikasi

Temuan penelitian ini menunjukkan bahwa

aspek pengeluaran pemerintah daerah, khususnya belanja modal, perlu mendapat perhatian dalam upaya pencegahan korupsi. Besarnya alokasi belanja modal yang berkaitan dengan pengadaan barang dan jasa serta pembangunan infrastruktur perlu diimbangi dengan pengawasan yang memadai sejak tahap perencanaan, penganggaran, pemilihan penyedia, hingga pelaksanaan dan pertanggungjawaban proyek. Selain itu, tidak signifikannya pengaruh temuan audit dan kemandirian keuangan daerah menunjukkan bahwa jumlah temuan pemeriksaan dan kemampuan menghasilkan pendapatan asli daerah belum cukup untuk menjelaskan besarnya kerugian keuangan negara akibat korupsi. Dengan demikian, pencegahan korupsi pemerintah daerah perlu memperhatikan tidak hanya aspek pengawasan dan kapasitas fiskal, tetapi juga tata kelola pelaksanaan belanja dan efektivitas pengendalian internal.

KETERBATASAN DAN SARAN

Keterbatasan

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, data korupsi hanya mencakup perkara yang telah berkekuatan hukum tetap sehingga belum merepresentasikan seluruh kejadian korupsi dan berpotensi menimbulkan bias seleksi. Kedua, terdapat perbedaan periode antara data audit dan keuangan dengan tahun putusan perkara. Ketiga, penelitian belum memasukkan variabel kontrol karakteristik pemerintah daerah, seperti ukuran pemerintah daerah, jumlah penduduk, dan kapasitas fiskal.

Saran

Berdasarkan keterbatasan tersebut, penelitian selanjutnya disarankan untuk memperluas sumber data korupsi, menyelaraskan periode pengukuran variabel dengan tahun terjadinya tindak pidana, serta menambahkan variabel kontrol karakteristik pemerintah daerah agar hasil penelitian lebih komprehensif.

Ucapan Terima Kasih

Penelitian ini didanai oleh Hibah Penelitian PKGR-UNS dengan Nomor Kontrak 462/UN27.22/PT.01.03/2026 yang diberikan oleh Universitas Sebelas Maret.

DAFTAR PUSTAKA

ACFE. (2024). *A Report for the Nation: Occupational Fraud 2024*, 1–106.

ACFE Indonesia Chapter. (2025). *Survei Fraud Indonesia 2025*. https://acfe-indonesia.or.id/wp-content/uploads/2025/11/Survei-Fraud-Indonesia-2025-ACFE-Indonesia-Chapter.pdf

Alfada, A. (2019). Does fiscal decentralization encourage corruption in local governments? Evidence from Indonesia. *Journal of Risk and Financial Management, 12*(3). https://doi.org/10.3390/jrfm12030118

Aminah, W. (2020). Pengaruh akuntabilitas, temuan audit dan tindak lanjut hasil audit terhadap tingkat korupsi. *JAF—Journal of Accounting and Finance, 4*(2), 94. https://doi.org/10.25124/jaf.v4i2.3295

Arrsa, R. C. (2016). Urgensi membentuk KPK di daerah. *INTEGRITAS: Jurnal Antikorupsi, 2*(1), 215–234.

Baldan, K., & Haryanto, H. (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.

Cinintya, C., Gamayuni, R. R., & Dharma, F. (2022). Pengaruh transparansi dan hasil audit laporan keuangan terhadap korupsi pada pemerintah provinsi di Indonesia. *E-Jurnal Akuntansi, 32*(9), 2721. https://doi.org/10.24843/eja.2022.v32.i09.p07

Danso, N., Amoh, J. K., Tetteh, L. A., Muda, P., & Obro-Adibo, G. (2026). Financial accountability and revenue paying behavior of citizens in local governments in Ghana: The role of trust and information technology. *Journal of Applied Accounting Research*. https://doi.org/10.1108/JAAR-10-2025-0566

Darsono, D., Ratmono, D., Putri, E. R. P., Cahyonowati, N., & Lee, S. (2024). An empirical analysis of asset misappropriation fraud during the COVID-19 crisis. *Problems and Perspectives in Management, 22*(3), 314–325. https://doi.org/10.21511/

ppm.22(3).2024.25

Dionisijev, I., Bozhinovska Lazarevska, Z., Tocev, T., & Malchev, B. (2026). Local self-government audit reporting in selected Balkan countries: A comparative content analysis of supreme audit institutions' reports. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-11-2025-0351

Fahriza, M., & Riswati, R. (2023). Analisis pendapatan asli daerah untuk mengukur kemandirian keuangan daerah Kabupaten Bandung Barat. *JEKP (Jurnal Ekonomi dan Keuangan Publik), 10*(2), 158–172. https://doi.org/10.33701/jekp.v10i2.3732

Ghozali, I. (2018). *Aplikasi analisis multivariate dengan program IBM SPSS 25*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Gillanders, R., Kubbe, I., & Rodriguez-Garcia, G. (2026). Corruption and subjective well-being in Africa and Latin America and the Caribbean. *Journal of Financial Crime*. https://doi.org/10.1108/JFC-05-2026-0195

Haryanto, J. T. (2018). Kemandirian daerah dan prospek ekonomi wilayah Kalimantan. *Indonesian Treasury Review: Jurnal Perbendaharaan, Keuangan Negara dan Kebijakan Publik, 3*(4), 312–328. https://doi.org/10.33105/itrev.v3i4.88

Ibrahim, L., Darwis, H., & Supriatiningsih, S. (2022). Mekanisme good corporate governance dalam menekan tindakan kecurangan pada perusahaan go green di Indonesia. *Jurnal Akuntansi, 11*(2), 248–263. https://doi.org/10.37932/ja.v11i2.687

Kissi, E., Eluerkeh, K., Mireku, E. K., Jimah, J. B., & Acheamfour, V. K. (2026). Identification of corruption risk factors in public procurement of works at the pre-contract phase: The case of Ghana. *Engineering, Construction and Architectural Management*. https://doi.org/10.1108/ECAM-12-2025-1993

Klitgaard, R. (1988). *Controlling corruption*. University of California Press.

Kuntadi, C., Suryadi, D., & Galih, A. (2023). Factors affecting the corruption rate: Audit opinion, audit findings, and follow-up of audit results. *Journal of Accounting and Finance Management, 4*(1), 24–32. https://doi.org/10.38035/jafm.v4i1.189

Lekettey, E., Andriana, D., Nugraha, N., Sari, M., & Purnomo, B. S. (2026). Rethinking decentralization: How fiscal autonomy shapes local government efficiency through nonlinear institutional dynamics. *International Journal of Development Issues, 25*(3), 226–245. https://doi.org/10.1108/IJDI-01-2026-0019

Liu, J., & Lin, B. (2012). Government auditing and corruption control: Evidence from China's provincial panel data. *China Journal of Accounting Research, 5*(2), 163–186. https://doi.org/10.1016/j.cjar.2012.01.002

Maria, E., Halim, A., & Suwardi, E. (2018). Eksplorasi faktor tekanan untuk melakukan fraud di pemerintah daerah Indonesia. *Jurnal Akuntansi Publik, 1*(1), 111–126. https://doi.org/10.32554/jap.v1.i1.p111-126

Maria, E., Halim, A., Suwardi, E., & Miharjo, S. (2019). Exploration opportunities to commit fraud in local governments, Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, 16*(1), 1–16. https://doi.org/10.21002/jaki.2019.01

Mardiasmo. (2018). *Akuntansi sektor publik*. Andi.

Mauro, P. (1998). Corruption and the composition of government expenditure. *Journal of Public Economics, 69*(2), 263–279. https://doi.org/10.1016/S0047-2727(98)00025-5

Myeza, L., & Varachia, Z. (2026). Auditors' experiences of the impact of ISA 701 on audit practice and audit accountability in South African state-owned enterprises. *Journal of Accounting in Emerging Economies*. https://doi.org/10.1108/JAEE-05-2025-0268

Nordiawan, D., & Hertianti, A. (2016). *Akuntansi sektor publik* (Edisi 2). Salemba Empat.

OECD. (2008). *Corruption: A glossary of international standards in criminal law*. OECD Publishing.

Phillips, R. D., Dávid-Barrett, E., & Barrington, R. (2025). Defining corruption in context. *Perspectives on Politics*. https://doi.org/10.1017/S153759272400286X

Putra, N. R., & Linda, R. (2022). Impact of social change on society from the crime of corruption. *INTEGRITAS: Jurnal Antikorupsi, 8*(1), 13–24. https://doi.org/10.32697/integritas.v8i1.898

Rahmasari, A., & Setiawan, D. (2021). The determinants of frauds in local governments. *JDA: Jurnal Dinamika Akuntansi, 13*(1), 37–50. https://doi.org/10.15294/jda.v13i1.29137

Ratmono, D., & Darsono, D. (2022). New public management and corruption: Empirical evidence of local governments in Indonesia. *Public and Municipal Finance, 11*(1), 54–62. https://doi.org/10.21511/pmf.11(1).2022.05

Ritonga, I. T., Clark, C., & Wickremasinghe, G. (2012). Assessing financial condition of local government in Indonesia: An exploration. *Public and Municipal Finance, 1*(2), 37–50.

Rustiarini, N. W., Sutrisno, S., Nurkholis, N., & Andayani, W. (2019). Fraud triangle in public procurement: Evidence from Indonesia. *Journal of Financial Crime, 26*(4), 951–968. https://doi.org/10.1108/JFC-11-2018-0121

Salihu, A. S. (2025). Re-examining the fraud hexagon through corruption deterrence by regulatory undertakings and corporate disclosures in Nigerian financial institutions. *Journal of Financial Crime, 32*(5), 1014–1029. https://doi.org/10.1108/JFC-08-2024-0262

Santoso, R. T., Syukri, M., & Hasanah, N. (2021). Analisis penilaian kinerja keuangan pemerintah daerah. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis Indonesia, 1*(1), 75–94. https://doi.org/10.32477/jrabi.v1i1.325

Sommaliagustina, D. (2019). Implementasi otonomi daerah dan korupsi kepala daerah. *Journal of Governance Innovation, 1*(1), 44–58. https://doi.org/10.36636/jogiv.v1i1.290

Sudarsana, H. S., & Rahardjo, S. N. (2013). Pengaruh karakteristik pemerintah daerah dan temuan audit BPK terhadap kinerja pemerintah daerah (Studi pada pemerintah kabupaten/ kota di Indonesia). *Diponegoro Journal of Accounting, 2*(4), 1–13.

Suhardjanto, D., Djuminah, D., & Agustiningsih, S. W. (2020). Regional financial performance, audit function, and corruption levels in Indonesia. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis, 20*(1), 81. https://doi.org/10.20961/jab.v20i1.474

Tumija, & Sinta, G. (2022). Analisis rasio keuangan daerah dalam mengukur kinerja keuangan pemerintah daerah Kabupaten Cilacap. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan Publik, 9*(2), 61–78.

Vito, D., Tammaro, D., & D'Onza, G. (2026). Discretion, rotational programs and reported corruption in public procurement: An analysis of Italian municipalities. *Journal of Public Budgeting, Accounting & Financial Management*. https://doi.org/10.1108/JPBAFM-02-2026-0057

Wardoyo, D. U., & Jatmiko, A. H. (2024). The influence of fiscal decentralization, accountability, and financial performance on the level of corruption in Indonesian provincial governments. *10*(3), 949–960.

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, 6*(1), 1016–1028. https://doi.org/10.33395/owner.v6i1.710

Wilmar, P., & Toloh, Y. (2024). Konflik kepentingan dan mekanisme penanganannya dalam pengelolaan keuangan negara. *INTEGRITAS: Jurnal Antikorupsi, 10*(1), 65–80.

Zabyelina, Y., & Pozsgai-Alvarez, J. (2025). From commitment to impact: Unpacking the relationship between anti-corruption implementation, secrecy and fraud. *Journal of Financial Crime, 32*(5), 1059–1079. https://doi.org/10.1108/JFC-03-2025-0077