

**PENGARUH AUDITOR INTERNAL PEMERINTAH, SISTEM
PENGENDALIAN INTERNAL DAN MORALITAS APARAT
TERHADAP KECENDERUNGAN KECURANGAN
AKUNTANSI
(Studi Empiris pada SKPD Kota Medan)**

**Oleh :
Wahid Qadri Damanik
Pembimbing : Hardi dan Pipin Kurnia**

Faculty Of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia
Email : wahidqadridamanik@gmail.com

*The influence of internal government auditor, internal control system and work
and apparatus morality on the tendency of accounting fraud
(Emprical study in medan SKPD).*

ABSTRACT

Study this aims to examine the effect of internal government auditor, internal control system and apparatus morality on the tendency of accounting fraud in Medan SKPD. The sample use were 56 respondents. The type of data used is primary data by using questionnaire method of data collection. The method of data analysis used in this study is purposive sampling with the help of software SPSS version 20.0. The result showed that : internal government auditor, internal control system and work and apparatus morality has significant influence on the tendency of accounting fraud.

Keywords : Internal government auditor, internal control system, apparatus morality, tendency accounting fraud.

PENDAHULUAN

Kecurangan atau yang sering disebut dengan *fraud* dilakukan dengan berbagai ragam cara yang terus berkembang. Menurut *Association of Certified Fraud Examiners/ACFE* (2012), kecurangan (*fraud*) adalah suatu tindakan yang sengaja dilakukan oleh satu orang atau lebih untuk menggunakan sumber daya dari suatu organisasi secara tidak wajar (tindakan melawan hukum) dan salah

menyajikan fakta (menyembunyikan fakta) untuk memperoleh keuntungan pribadi.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Dewi (2016) menjelaskan kecurangan akuntansi sebagai: (1) Salah saji yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan yaitu salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui pemakai laporan keuangan, (2) Salah saji yang timbul dari perlakuan tidak

semestinya terhadap aktiva (seringkali disebut dengan penyalahgunaan atau penggelapan) yang berkaitan dengan pencurian aktiva entitas yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU) di Indonesia.

Cressey (1953) dalam Nurhasanah (2016) mengemukakan bahwa faktor yang mendorong seseorang melakukan tindak kecurangan ada tiga yaitu tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi atau pembenaran (*rationalization*).

Tekanan (*pressure*) adalah faktor-faktor penyebab kecurangan akuntansi yang didasari oleh kondisi psikologi pelaku (Ramamoorti, 2008). Tekanan dapat mencakup hampir semua hal termasuk gaya hidup, tuntutan ekonomi, dan lain-lain, termasuk hal keuangan dan non keuangan.

Opportunity atau kesempatan merupakan suatu kondisi yang memungkinkan seseorang bisa melakukan kecurangan. Kecurangan akan dilakukan jika ada kesempatan, dimana seseorang harus memiliki akses terhadap asset atau memiliki wewenang untuk mengatur prosedur pengendalian yang memperkenankan dilakukannya skema kecurangan. Jabatan, tanggung jawab maupun otorisasi memberikan peluang untuk terlaksananya kecurangan (Suprajadi, 2009). Peluang yang besar membuat kecenderungan melakukan kecurangan menjadi lebih sering terjadi.

Rasionalisasi merupakan sikap karakter atau serangkaian nilai-nilai etis yang membolehkan manajemen atau pegawai melakukan

tindakan tidak jujur, atau mereka berada dalam lingkungan yang cukup menekan sehingga membuat mereka merasionalisasikan tindakan yang tidak jujur (Tunggal, 2011:2).

Hasil jejak pendapat yang dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dengan mengambil responden dari berbagai kalangan di masyarakat menunjukkan bahwa instansi pemerintahan dianggap oleh masyarakat paling banyak melakukan korupsi. Maka tidak heran jika masyarakat menilai pemerintah sebagai lembaga yang seharusnya berpihak pada rakyat dan mengutamakan kesejahteraan rakyat hanyalah rekayasa belaka kalau pada akhirnya korupsi menjadi hal yang sudah biasa dikalangan pemerintahan.

Pada kenyataannya masih terjadi kecenderungan kecurangan akuntansi dalam laporan keuangan pemerintahan, salah satunya yaitu kecurangan dalam pelaksanaan anggaran. Anggaran merupakan pernyataan mengenai estimasi kinerja yang akan dicapai oleh suatu organisasi dalam periode tertentu yang dinyatakan dalam ukuran moneter (Sumarno, 2005). Penelitian *Indonesia Corruption Watch* (ICW) yang bersumber dari (<http://www.antarane.ws.com/berita/546929/icw-korupsi-2015-rugikan-negara-rp31077-triliun>) menyebutkan total kerugian keuangan negara akibat tindak pidana korupsi sepanjang 2015 mencapai Rp31,077 triliun.

Peluang yang besar membuat kecenderungan melakukan kecurangan lebih sering terjadi. Untuk menangani permasalahan tersebut diperlukan pengawasan atau

monitoring dalam sebuah instansi dan untuk mendapatkan hasil pengawasan atau monitoring yang baik, maka diperlukan peran auditor internal pemerintah dalam hal ini adalah inspektorat daerah.

Inspektorat daerah merupakan unsur pengawas penyelenggara pemerintah daerah yang melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintah di daerah kabupaten/kota (PP No. 41 Tahun 2007).

Penelitian yang dilakukan oleh Wardhini (2010), Noviani dan Sambharakresha (2014) menunjukkan hasil bahwa peran auditor internal berpengaruh signifikan terhadap pencegahan kecurangan di organisasi pemerintahan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Afrizal (2014) menunjukkan hasil bahwa peran audit intern tidak berpengaruh terhadap pencegahan fraud, namun audit intern berpengaruh positif terhadap pendeteksian fraud.

Selain peran inspektorat yang dapat mendorong tercapainya tujuan dengan baik, sistem pengendalian internal juga sangat berpengaruh untuk mencapai tujuan dengan baik. Sistem pengendalian internal di lingkungan pemerintah dikenal dengan SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah) yaitu suatu sistem yang diciptakan untuk mendukung upaya penyelenggaraan kegiatan pada instansi pemerintah dapat mencapai tujuannya secara efektif dan efisien, dimana pengelolaan keuangan Negara dapat dilaporkan secara andal, asset Negara dapat dikelola dengan aman, dan tentunya mendorong ketaatan terhadap perundang-undangan (PP No. 60 Tahun 2008).

Penelitian yang dilakukan Wilopo (2006) menunjukkan bahwa keefektifan pengendalian internal berpengaruh signifikan dan negatif terhadap kecenderungan kecurangan. Sedangkan penelitian yang dilakukan Kusumastuti (2012) dalam Najahningrum (2013) menunjukkan bahwa keefektifan pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Selain faktor diatas terdapat faktor individual yang melekat pada individu itu sendiri, dalam kaitannya faktor individu ini berhubungan dengan moralitas. Salah satu teori perkembangan moral yang banyak digunakan dalam penelitian adalah model Kohlberg. Kohlberg (1969) menjelaskan bahwa moral berkembang melalui tiga tahapan, yaitu tahapan pre-conventional, tahapan conventional dan tahapan post-conventional.

Etika sangat erat hubungannya dengan kecurangan akuntansi, dimana kecurangan akuntansi merupakan suatu tindakan yang ilegal. Menurut Baucus (1994) dalam Hernandez dan Groot (2007), secara umum perilaku illegal merupakan bagian dari perilaku tidak etis, oleh karena itu ada hukum yang harus ditegakkan sebagai bagian dari suatu usaha penegakkan standar moral. Penelitian dari Hernandez dan Groot (2007) menemukan bahwa etika dan lingkungan pengendalian akuntansi merupakan hal yang sangat penting terkait kecenderungan seseorang melakukan kecurangan akuntansi. Albrecht (2004) menyatakan bahwa faktor integritas personal dalam fraud scale mengacu pada kode etik personal yang dimiliki oleh tiap individu.

Hasil penelitian Wilopo (2006) menemukan bahwa semakin tinggi level moral individu akan semakin cenderung tidak berbuat kecurangan akuntansi. Bernardi (1994) dan Ponemon (1993) dalam Moroney (2008) menemukan bahwa semakin tinggi level moral individu akan semakin sensitif terhadap isu-isu etika.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan Amanda (2015). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terdapat pada beberapa hal. Perbedaan pertama terkait objek penelitian yaitu SKPD kota Medan. Perbedaan kedua terletak pada penambahan variable independen yaitu moralitas aparat.

TINJAUAN PUSTAKA

Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) dalam Dewi (2016) menjelaskan kecurangan akuntansi sebagai: (1) Salah saji yang timbul dari kecurangan dalam pelaporan keuangan yaitu salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui pemakai laporan keuangan, (2) Salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (seringkali disebut dengan penyalahgunaan atau penggelapan) yang berkaitan dengan pencurian aktiva entitas yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU) di Indonesia.

Menurut Badan Pemeriksa Keuangan (BPK RI) (2007),

kecurangan adalah sebagai satu jenis tindakan melawan hukum yang dilakukan dengan sengaja untuk memperoleh sesuatu dengan cara menipu.

Auditor Internal Pemerintah

Auditor internal pemerintah dalam hal ini adalah inspektorat, yang merupakan salah satu organisasi yang memiliki peran sebagai auditor internal. *Institute of Internal Auditor* (IIA) dikutip oleh Messier (2005:514) mendefinisikan audit intern sebagai aktifitas independen, keyakinan objektif, dan konsultasi yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Audit tersebut membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menerapkan pendekatan yang sistematis dan berdisiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektifitas proses pengelolaan risiko, kecukupan kontrol, dan pengelolaan organisasi.

Berdasarkan PP No. 41 Tahun 2007, Inspektorat daerah merupakan unsur pengawas penyelenggara pemerintah daerah yang melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintah di daerah kabupaten/kota. Inspektorat daerah merupakan auditor internal pemerintah yang memiliki peran yang sangat penting dalam aktivitas organisasi.

Sistem Pengendalian Internal

Menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008, Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh

pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Menurut Institut Akuntan Publik Indonesia dalam bukunya "Standar Profesional Akuntan Publik" (2011:319.2) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan meliputi keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Tercapainya pengendalian internal dalam suatu perusahaan dapat meminimalisir kerugian atau pemborosan pengelolaan sumber daya organisasi.

Moralitas Aparat

Menurut Kamus Bahasa Indonesia (KBBI) moral berarti ajaran baik buruk yang diterima umum mengenai perbuatan, sikap, kewajiban, dan sebagainya. Sedangkan bermoral adalah mempunyai pertimbangan baik dan buruk, berakhlak baik.

Kohlberg (1969) menyatakan bahwa moral berkembang melalui tiga tahapan, yaitu tahapan *pre-conventional*, tahapan *conventional* dan tahapan *post-conventional*. Welton *et al.* (1994) menyatakan bahwa kemampuan individu dalam menyelesaikan dilema etika dipengaruhi oleh level penalaran moralnya. Sama seperti yang dikemukakan Puspasari (2012)

Mengetahui level penalaran moral seseorang akan menjadi dasar untuk mengetahui kecenderungan kecurangan individu melakukan suatu tindakan tertentu, terutama yang berkaitan dengan dilema etika, berdasarkan level penalaran moralnya.

Individu akan melakukan suatu tindakan karena takut terhadap hukum/ peraturan yang ada jika berada pada tahapan yang paling rendah (*pre-conventional*). Selain itu individu pada level moral ini juga akan memandang kepentingan pribadinya sebagai hal yang utama dalam melakukan suatu tindakan. Pada tahap kedua (*conventional*), individu akan mendasarkan tindakannya pada persetujuan teman-teman dan keluarganya dan juga pada norma-norma yang ada di masyarakat. Pada tahap tertinggi (*post-conventional*), individu mendasari tindakannya dengan memperhatikan kepentingan orang lain dan berdasarkan tindakannya pada hukum-hukum universal.

Hipotesis Penelitian

Pengaruh auditor internal pemerintah terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Inspektorat selaku auditor internal memainkan peran penting dalam mencegah dan mendeteksi kecurangan dalam organisasi dengan memastikan bahwa audit direncanakan dengan baik dengan program audit intern yang wajar. Ketika auditor internal pemerintah dalam hal ini adalah inspektorat bekerja seefektif mungkin, maka kecenderungan kecurangan yang dilakukan di lembaga

pemerintahan/dinas semakcil kecil. Ketika auditor internal menemukan indikasi adanya kecurangan, maka auditor internal akan langsung memberikan rekomendasi perbaikan sehingga lembaga pemerintahan tersebut terhindar dari tindakan melakukan kecurangan. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas dapat disimpulkan bahwa:

H₁ : Auditor internal pemerintah berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Pengaruh sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Sistem pengendalian internal merupakan sarana yang dapat digunakan untuk mencegah terjadinya kecurangan akuntansi sehingga hasil dari kegiatan pengendalian internal memberikan informasi yang meyakinkan dan memadai.

Keefektifan sistem pengendalian internal merupakan faktor penting untuk meminimalisir terjadinya kecurangan. Jika pengendalian internal tidak disusun se-efektif mungkin dan dijalankan dengan baik, maka akan membuka kesempatan bagi pegawai yang terlibat dalam kegiatan operasional organisasi untuk melakukan kecurangan. Sistem pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi atau bahkan menutup peluang kecenderungan melakukan kecurangan akuntansi. Berdasarkan kerangka pemikiran diatas dapat disimpulkan bahwa:

H₂: Sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Pengaruh moralitas aparat terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Dewi (2014) menemukan bahwa terdapat perbedaan kecenderungan melakukan kecurangan akuntansi antara individu yang memiliki level penalaran moral rendah dan level penalaran moral tinggi, dimana individu yang memiliki level penalaran moral tinggi cenderung tidak melakukan kecurangan akuntansi dibandingkan dengan individu yang memiliki level penalaran rendah. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan wilopo (2006) mengenai analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, menunjukkan bahwa semakin tinggi moralitas manajemen pada perusahaan terbuka dan BUMN di Indonesia, maka semakin rendah kecenderungan kecurangan akuntansi. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Rahmawati dan Soetikno (2012) yang meneliti faktor internal dan moralitas manajemen terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi menunjukkan bahwa moralitas manajemen tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Aparat yang memiliki moralitas tinggi akan cenderung tidak melakukan kecurangan akan tetapi sebaliknya pada aparat yang memiliki moralitas rendah, mereka akan cenderung melakukan kecurangan, sehingga tingkat moralitas yang dimiliki oleh aparat dapat mempengaruhi kecenderungannya melakukan atau tidak melakukan kecurangan akuntansi. Berdasarkan uraian diatas maka dapat disimpulkan bahwa :

H₃: Moralitas aparat berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

METODE PENELITIAN

Lokasi dan Obyek Penelitian

Penelitian ini dilakukan di lingkungan pemerintah Kota Medan, Provinsi Sumatera Utara. Kuesioner ini disebar ke Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kota Medan.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah SKPD yang ada di lingkungan pemerintah Kota Medan yang berjumlah sebanyak 32 (tiga puluh dua) SKPD dengan jumlah total sebanyak 2500 orang (www.pemkomedan.go.id).

Sampel dalam penelitian ini menggunakan sampel dengan tujuan tertentu (*purposive sample*) untuk mendukung variabel yang digunakan, yaitu Kepala SKPD dan Kepala Subbagian Keuangan masing-masing SKPD.

Jenis dan Sumber Data

Jenis data dalam penelitian ini adalah data subjek. Data subjek merupakan data berupa opini, sikap, pengalaman, dan karakteristik dari seseorang atau sekelompok orang yang menjadi subjek penelitian (responden).

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Data primer adalah data autentik atau data langsung dari tangan pertama tentang permasalahan yang diungkapkan.

Variabel Penelitian

Variabel-variabel dalam penelitian ini antara lain:

1. Variabel terikat (Y) dalam penelitian ini adalah kecenderungan kecurangan akuntansi

2. Variabel Bebas (X) dalam penelitian ini adalah auditor internal pemerintah, sistem pengendalian internal dan moralitas aparat.

Definisi operasional variable dalam penelitian ini antara lain :

1. Kecenderungan kecurangan akuntansi adalah salah saji dari suatu fakta yang bersifat material yang diketahui tidak benar atau dilakukan dengan sengaja, dengan maksud menipu pihak lain yang mengakibatkan pihak lain dirugikan (Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) (2008)).

Variabel ini diukur dengan 14 pernyataan telah digunakan dalam penelitian Aranta (2013) dan Rianti (2015). Dengan indikator kesempatan (peluang) untuk melakukan kecurangan dan insiden kecurangan. Pengukuran menggunakan skala Likert satu sampai lima. Nilai tersebut dimulai dari (1) "Sangat Tidak baik" hingga (5) "Sangat Baik".

2. Auditor internal pemerintah dalam hal ini adalah inspektorat merupakan unsur pengawas penyelenggara pemerintah daerah yang melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintah di daerah kabupaten/kota (PP No. 41 Tahun Tahun 2007)

Variabel ini diukur dengan 7 (tujuh) pernyataan yang digunakan dalam penelitian Zuraidah et al (2012) dan Wiliyanti (2013). Dengan indikator standar pelaksanaan dan standar tindak lanjut. Pengukuran menggunakan skala Likert satu sampai lima. Nilai tersebut dimulai dari (1) "Sangat Tidak baik" hingga (5) "Sangat Baik"..

3. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan (PP No 60 Tahun 2008).

Variabel ini diukur dengan 9 (Sembilan) pernyataan telah digunakan dalam penelitian Wilopo (2006) dan telah diseminarkan pada Simposium Nasional Akuntansi di Padang pada Agustus 2006. Dengan indikator kebijakan dan praktek pengendalian internal. Pengukuran ini menggunakan skala Likert satu sampai lima. Nilai tersebut dimulai dari (1) "Sangat Tidak baik" hingga (5) "Sangat Baik".

4. Moralitas aparat adalah sifat moral atau keseluruhan asas dan nilai yang berkenaan dengan baik dan buruk dalam menjalankan tugasnya sebagai aparat pemerintahan.

Variabel ini diukur berdasarkan dari pengukuran yang dikembangkan oleh Wilopo (2006) dalam bentuk instrument *Defining Issue Test*. Moralitas aparat dapat diukur melalui 6 (enam) butir instrument yang mengukur setiap tahapan moralitas aparat melalui kasus dilemma etika akuntansi. Skala pengukuran yang digunakan adalah skala likert satu sampai lima. Nilai tersebut dimulai dari (1) "Sangat Tidak baik" hingga (5) "Sangat Baik".

Metode Analisis Data

Uji Kualitas Data

1. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid suatu kuesioner. Suatu kuesioner dikatakan valid jika suatu pernyataan pada kuesioner mampu mengungkapkan suatu yang dapat diukur oleh kuesioner tersebut, jika data setiap variabel tidak normal, Dimana validitas data diukur dengan membandingkan r hitung dan r table, jika:

- Apabila $r_{hitung} > r_{table}$ (pada taraf signifikansi 5%), maka dapat dikatakan kuesioner tersebut valid.
- Apabila $r_{hitung} < r_{table}$ (pada taraf signifikansi 5%), maka dapat dikatakan kuesioner tersebut tidak valid.

2. Uji Realiabilitas

Keandalan (*Reliability*) pengukuran dibuktikan dengan menguji konsistensi dan stabilitas. Konsistensi menunjukkan seberapa baik item-item yang mengukur sebuah konsep bersatu menjadi sebuah kumpulan. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai koefisien *Alpha* (α) lebih besar dari 0,60 (Ghozali, 2013; 47).

3. Uji Normalitas

Uji normalitas data ini bertujuan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, variabel pengganggu atau residual mempunyai distribusi normal atau tidak (Ghozali, 2013: 110).

Uji Asumsi Klasik

1. Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas bertujuan untuk menguji apakah model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel independen atau untuk mendeteksi gejala korelasi antara variabel bebas yang satu dengan variabel bebas yang lain (Ghozali, 2013: 105)

2. Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah terjadi ketidaksamaan varians dari residual suatu pengamatan ke pengamatan yang lain dalam model regresi. Model regresi yang baik adalah homoskedastisitas atau tidak terjadi heteroskedastisitas.

Teknik Analisis Data

1. Statistik Deskriptif

Menurut Ghozali (2009), statistik deskriptif memberikan gambaran atau deskripsi suatu data yg dilihat dari nilai rata-rata (mean), standar deviasi, varian, maksimum dan minimum.

2. Analisis Regresi Linier

Berganda

$$Y = a + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + e$$

Keterangan :

Y = Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

a = Konstanta

$\beta_{1,2,3}$ = Koefisien regresi masing-masing X

X_1 = Auditor Internal Pemerintah

X_2 = Sistem Pengendalian Internal

X_3 = Moralitas Aparat

e = error

Uji Hipotesis

1. Uji t

Menurut (Ghozali, 2013; 98) uji statistik t pada dasarnya menunjukkan seberapa jauh

pengaruh satu variabel independen secara individual dalam menerangkan variabel dependen.

2. Uji F

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

3. Koefisien determinasi

Koefisien Determinasi (R^2) adalah sebuah koefisien yang menunjukkan presentase pengaruh semua variabel independen terhadap variabel dependen. Presentase tersebut menunjukkan seberapa besar variabel independen dapat menjelaskan variabel dependennya.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Hasil Uji Kualitas Data

1. Hasil Uji Validitas

Dilihat dari uji validitas data didapatkan bahwa nilai r hitung > r tabel. Hal tersebut menunjukkan bahwa semua item pernyataan untuk variabel kecenderungan kecurangan akuntansi, auditor internal pemerintah, sistem pengendalian internal dan moralitas aparat adalah valid

2. Hasil Uji Realibilitas

Pengujian ini dilakukan untuk menghitung koefisien *Cronbach alpha* dari masing-masing instrumen dalam suatu variabel. Suatu pengukur dapat dikatakan dapat diandalkan apabila memiliki koefisien *Cronbach alpha* lebih dari 0,6. Diketahui bahwa nilai Cronbach's Alpha masing – masing variabel > 0,6. Dapat diartikan bahwa alat ukur yang digunakan reliabel atau dapat dipercaya.

3. Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas data dalam penelitian ini menggunakan *Kolmogorov-Smirnov Test* dengan membandingkan *Asymptotic Significance* $\alpha = 5\%$. Dimana hasil *Asymptotic Significances* sebesar $0,200 > 0,05$, dengan demikian model regresi dalam penelitian ini memenuhi asumsi normalitas.

Hasil Uji Asumsi Klasik

1. Hasil Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas dapat dilakukan dengan dua cara yaitu dengan melihat *VIP (Variance Inflation Factors)* dan nilai *tolerance*. Jika $VIP > 10$ dan nilai *tolerance* $< 0,10$ maka tidak terjadi gejala multikolinieritas (Ghozali, 2013: 91). diperoleh nilai *VIF* seluruh variabel bebas < 10 dan *tolerance* $> 0,10$. Dapat diartikan bahwa model regresi bebas dari multikolinieritas.

2. Hasil Uji Heteroskedastisitas

penelitian ini menguji ada tidaknya heteroskedastisitas adalah dengan melihat *scatter plot*. Jika pada *scatter plot* memiliki titik-titik yang menyebar dan tidak membentuk pola tertentu, maka tidak terjadi adanya heteroskedastisitas. Sebaliknya, jika membentuk pola tertentu, maka akan terjadi heteroskedastisitas. Berdasarkan gambar, terlihat bahwa titik-titik menyebar secara acak, tidak membentuk suatu pola tertentu yang jelas, serta tersebar diatas dan dibawah angka nol pada sumbu Y. Jadi, dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari heteroskedastisitas.

Hasil Uji Hipotesis

Diperoleh nilai t_{tabel} pada taraf signifikansi 5% (2-tailed) dengan Persamaan $t_{tabel} = n - k - 1$: $\alpha / 2 = 56 - 3 - 1$: $0,05 / 2 = 52$: $0,025 = \pm 2,007$. Dengan demikian maka diketahui:

H₁: Diperoleh nilai $t_{hitung} (-2,950) > -t_{tabel} (-2,007)$ atau signifikansi $0,005 < 0,05$. Dapat disimpulkan bahwa auditor internal pemerintah berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Sehingga H_1 dalam penelitian ini diterima.

H₂: Diperoleh nilai $t_{hitung} (-4,075) > -t_{tabel} (-2,080)$ atau signifikansi $0,000 < 0,05$. Dapat diartikan bahwa system pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Sehingga H_2 dalam penelitian ini diterima.

H₃: Diperoleh nilai $t_{hitung} (-2,475) > -t_{tabel} (-2,080)$ atau signifikansi $0,017 < 0,05$. Dapat diartikan bahwa variabel moralitas aparat berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Sehingga H_3 dalam penelitian ini diterima.

Hasil Uji F

Uji F digunakan untuk mengetahui apakah variabel independen secara simultan berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Derajat signifikansi yang digunakan adalah 5% ($0,05$). Jika nilai probabilitas $< 0,05$, maka dapat dikatakan terdapat pengaruh yang signifikan secara bersama-sama antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Namun, jika nilai signifikansi $> 0,05$ maka tidak terdapat pengaruh yang signifikan secara bersama-sama antara variabel bebas terhadap variabel terikat.

Diketahui F_{hitung} sebesar $58,489$ dengan signifikansi $0,000$.

F_{tabel} dapat diperoleh dengan persamaan $F_{tabel} = n - k - 1$; $k = 56 - 3 - 1$; $3 = 52$; $3 = 2,783$. Dengan demikian diketahui $F_{hitung} (58,489) > F_{tabel} (2,783)$ dengan Sig. $(0,000) < 0,05$. Artinya adalah bahwa variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

Koefisien Determinasi (R^2)

Diperoleh nilai R Square sebesar 0,771. Artinya adalah bahwa persentase pengaruh variabel independen (Auditor Internal Pemerintah, Sistem Pengendalian Internal dan Moralitas Aparat) terhadap variabel dependen (Kecenderungan Kecurangan Akuntansi) adalah sebesar 77,1 %. Sedangkan sisanya 22,9 % dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai berikut :

1. Hasil pengujian validitas dan reabilitas untuk seluruh variabel telah memberikan hasil yang baik. Pengujian terhadap setiap pertanyaan dengan menggunakan *corrected item-total correlation* menunjukkan bahwa setiap butir pertanyaan valid yakni $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan untuk reabilitas setiap instrumen dihitung dengan *Cronbach Alpha* menunjukkan bahwa koefisien *Alpha* lebih besar dari 0,60 yang berarti semua instrumen *reliable*.

2. Auditor internal pemerintah berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan $t_{hitung} (-2,950) > -t_{tabel} (-2,007)$ atau signifikansi $0,005 < 0,05$ dan koefisien regresi (β) bernilai negatif 0,536.
3. Sistem Pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan $t_{hitung} (-4,075) > -t_{tabel} (-2,007)$ atau signifikansi $0,000 < 0,05$ dan koefisien regresi (β) bernilai negatif 0,589.
4. Moralitas aparat berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan $t_{hitung} (-2,475) > -t_{tabel} (-2,007)$ atau signifikansi $0,017 < 0,05$ dan koefisien regresi (β) bernilai negatif 0,409

Keterbatasan

Penulis menyadari bahwa penelitian ini masih banyak terdapat kekurangan, karena terdapat sejumlah keterbatasan yang peneliti temukan selama melakukan penelitian, Keterbatasan tersebut antara lain:

1. Tidak dilakukannya metode wawancara dalam penelitian, mengingat kesibukan dari masing-masing pejabat, dan responden meminta agar kuesioner ditinggalkan. Oleh karena itu, jawaban yang diberikan oleh responden belum tentu menggambarkan keadaan sebenarnya.
2. Penelitian ini tidak menggunakan variabel moderating

Saran

Dari hasil penelitian, analisis data, pembahasan dan kesimpulan yang

telah diambil, maka dapat dikemukakan saran sebagai berikut:

1. Untuk ilmu pengetahuan, perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat membantu dalam mengendalikan jawaban tiap responden, diharapkan dapat menambah jumlah sampel yang diteliti dan memperluas lokasi penelitian sehingga mungkin saja hasilnya berbeda, serta diharapkan dapat menambah variabel independen dan variabel moderating lainnya seperti asimetri informasi, penegakan peraturan serta budaya etis organisasi yang kemungkinan memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi sehingga dapat diketahui bagaimana menciptakan sistem kinerja yang baik bagi pemerintah daerah.

DAFTAR PUSTAKA

- Afrizal, Jevri. (2014). *Pengaruh Audit Internal Terhadap Pencegahan dan Pendeteksian Fraud (Studi pada Penggunaan Dana Hibah Madrasah Se-Lampung pada Program Aepi)*. Jurnal Akuntansi. Universitas Lampung
- Albrecht, W. S, Albrecht C. C., Albrecht, C.O, Zimbleman, M. 2012. "Fraud Examination (4th Edition). Mason:South-Western Cengage Learning.
- Aranta, P. Z. 2013. *Pengaruh Moralitas Aparat Dan Asimetri Informasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan*
- Akuntansi (Studi Empiris Pemerintah Kota Sawahlunto)*. ejournal.unp.ac.id, diakses 29 Desember 2016.
- Amanda, Reyza Friska. 2015. *Pengaruh Faktor Audit Intern Dan Efektivitas Pelaksanaan Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Empiris pada SKPD Kota Padang Panjang*. Jurnal Akuntansi. Padang. FE-Universitas Negeri Padang.
- Dewi, Gusti Ayu Ketut Rencana. 2014. *Pengaruh Moralitas Individu Dan Pengendalian Internal Pada Kecurangan Akuntansi (Studi Eksperimen pada Pemerintahan Daerah Provinsi Bali)*. Tesis. Universitas Udayana.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan program IBM SPSS 21 Edisi 7*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro: Semarang.
- Hernandez, J. R. And T. Groot. 2007. *Corporate Fraud: Preventive Controls Which Lower Fraud Risk*. Amsterdam Research Center In Accounting.
- Kohlberg, L. 1969. *Stage And Sequence: The Cognitive-Development Approach Moral Action To Socialization*. In D. A. Goslin (Ed). Handbook Of Socialization Theory And

- Research (Pp.347-480).
Chicago: Randmcnally.
- Moroney, J. J. And R. E. Mcdevitt.
2008. *The Effect Of Moral Reasoning And Retaliation On Financial Reporting Decisions In A Post Sarbanes-Oxley Environment*. Behavioral Research Of Accounting.
- Najahningrum, Anik Fatun, Sukardi Ikhsan, dan Maylia Pramono Sari. 2013. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan (Fraud): Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY*. Simposium Nasional Akuntansi XVI Manado.
- Noviani, Ditta Putri., Yudhanta Sambharkreshna, 2014. *Pencegahan Kecurangan Dalam Organisasi Pemerintahan*. JAFFA, Vol. 02 No. 2 Oktober 2014, Hal. 61-70.
- Nurhasanah. 2016. *Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, Karakteristik Instansi dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kememterian/Lembaga)*. Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara, Vol. 02, No. 1, Juni 2016 : 27 – 48.
- Puspasari, N. 2012. *Pengaruh Moralitas Individu Dan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Eksperimen Pada Konteks Pemerintahan Daerah*. Tesis. Yogyakarta: Program Pasca Sarjana. Universitas Gajah Mada.
- Rahmawati, A. P. dan Idjang Soetikno 2012. *Analisis Pengaruh Faktor Internal dan Moralitas Manajemen Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Pada Dinas Pengelolaan Keuangan dan Aset Daerah Kota Semarang)*. Jurnal Universitas Diponegoro
- Ramamoorti, S. 2008. *The Psychology and Sociology of Fraud: Integrating the Behavioral Sciences Component Into Fraud and Forensic Accounting Curricula*. Issues in Accounting Education 23.
- Rianti, Selvi. 2015. *Pengaruh Peran Inspektorat dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan di Kabupaten Pelalawan*. Skripsi. Universitas Riau.
- Suprajadi, Lusy. 2009. *Teori Kecuranga Fraud Awereness dan Metodologi untuk mendeteksi Kecurangan Pelaporan Keuangan*. Jurnal Bisnis dan Ekonomi Vol. 12 No. 2 Agustus 2009.
- Tunggal . Amin Widjaya. 2011. *Dasar-Dasar Audit Internal Pedoman Untuk Auditor Baru*. Harvarindo : Jakarta
- Wardhini, Meta. 2010. *Peran Auditor Internal dalam*

- Pencegahan Kecurangan (Fraud) : Studi Kasus pada PT. PLN (Persero) Distribusi Jawa Barat dan Banten.* Jurnal Akuntansi. Universitas Widyatama.
- Welton, R., R. Davis And M. Lagroune. 1994. *Promoting The Moral Development Of Accounting Graduate Students.* Accounting Education. International Journal 3.
- Wilopo, 2006. *Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi pada Perusahaan Publik dan Badan Usaha Milik Negara di Indonesia.* Simposium Nasional Akuntansi (SNA) IX Padang.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE). *Report To The Nation On The Occupational Fraud And Abuse.* 2012. Global fraud study.
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI), Peraturan No. 1 Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan. 2008 . *Fraud Auditing.* Pusdiklatwas BPKP.
- Hasil Laporan Pemeriksaan Laporan Keuangan Pemerintah Kota Medan Tahun 2014 – 2015 melalui www.medan.bpk.go.id, diakses pada Tanggal 23 Desember 2015.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. *Standar Pemeriksaan Akuntan Publik. SA Seksi 316.* Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit Laporan Keuangan.
- Indonesian Corruption Watch (ICW)* diakses 13 Desember 2016 <http://www.antaraneews.com/>
- International Standar for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards). 2009. The Institute of Internal auditors.
- Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI). 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik.* 319-2.
- Kamus Besar Bahasa Indonesia. www.kbbi.web.id, diakses pada 4 Januari 2017.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 41 Tahun 2007. *Tentang Organisasi Perangkat Pemerintah Daerah. Pertanggungjawaban Kepala Daerah.*
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008. *Tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah*

