

**PENGARUH KETAATAN ATURAN AKUNTANSI, ASIMETRI INFORMASI,  
KEADILAN DISTRIBUTIF DAN KEEFEKTIFAN PENGENDALIAN  
INTERNAL TERHADAP KECENDERUNGAN KECURANGAN  
AKUNTANSI DENGAN PERILAKU TIDAK ETIS SEBAGAI  
VARIABEL INTERVENING  
(Studi Empiris Pada Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Rokan  
Hulu)**

**Oleh :**

**Isna Kurniati**

**Pembimbing : Yuneita Anisma dan Eka Hariyani**

*Faculty of Economic and Business Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

Email : [isnakurniati8@yahoo.com](mailto:isnakurniati8@yahoo.com)

*The Effect of Compliance to Accounting Rules, Information Asymmetry,  
Distributive Justice and the Effectiveness of Internal Control to the Tendency of  
Accounting Fraud with Unethical Behavior as Intervening Variable  
(Studies On OPD In Rokan Hulu District)*

**ABSTRACT**

*This research are to analyze compliance to accounting rules, information asymmetri, distributive justice and the effectiveness of internal control to the tendency accounting fraud with unethical behavior as intervening variable. This research was conducted at 29 regional device organization in Rokan Hulu with 112 respondents. The data were analyzed by using PLS (Partial Least Square) analysis technique, while the method of determining the sample is by using purposive sampling method. The result show that compliance of accounting rules has no effect on the tendency of accounting fraud. Nonetheless, information asymmetry, distributive jutice and the effectiveness of internal control have direct influence toward tendency of accounting fraud. The influence of compliance to accounting rules, information asymmetry and distributive justice was significantly affecting the unethical behavior, but the effectiveness of internal control does not have influence toward unethical behavior. The influence of compliance to accounting rules, information asymmetry and distributive justice was significantly affecting the tendency of accounting fraud through unethical behavior. But, the effectiveness of internal control does not have significantly affecting to tendency of accounting fraud through unethical behavior.*

*Keywords : Adherence to accounting rules, Information Asymmetry, Distributive Justice, Effectiveness of Internal Control, Tendency Accounting Fraud and Unethical Behavior.*

**PENDAHULUAN**

Kecenderungan kecurangan akuntansi telah berkembang di

berbagai negara, termasuk di Indonesia.

Kecenderungan kecurangan akuntansi berkembang secara luas dan menimbulkan

kerugian yang sangat besar hampir diseluruh sektor, kasus kecurangan sendiri di Indonesia terjadi secara berulang-ulang. Pada sektor publik kecenderungan kecurangan akuntansi dilakukan dalam bentuk kebocoran APBN dan APBD, diajukan manajemen BUMN ke pengadilan, manipulasi pajak, korupsi di dana bantuan sosial, korupsi di komisi penyelenggara pemilu dan DPRD (Zilmy, 2013)

Kecenderungan kecurangan akuntansi diartikan sebagai adanya tindakan, kebijakan dan cara, kelicikan, penyembunyian dan penyamaran yang tidak semestinya secara sengaja, yaitu dalam menyajikan laporan keuangan dan pengelolaan aset organisasi yang mengarah pada tujuan mencapai keuntungan bagi dirinya dan menjadikan yang lain sebagai pihak yang dirugikan. Penyebab terjadinya kecurangan tersebut yaitu rasionalisasi (*rationalization*), tekanan (*pressure*), dan kesempatan (*opportunity*). Ketiga faktor tersebut seringa disebut *Fraud Triangle* (Tuannakota, 2010:205-212).

Fenomena yang mengarah pada kecenderungan kecurangan akuntansi yang terjadi di Kabupaten Rokan Hulu yaitu kasus penyimpangan APBD Kabupaten Rokan Hulu tahun anggaran 2017, masyarakat melaporkan bahwa terjadinya dugaan korupsi yang dilakukan oleh Dinas Perhubungan (Dishub) Kabupaten Rokan Hulu atas dana tagihan Penerangan Jalan Umum (PJU) untuk PT PLN. Ditemukan bahwa uang sebesar Rp 700 juta yang seharusnya dibayarkan untuk Kecamatan Rambah Hilir, Rambah, Ujung Batu dan Kecamatan Tandun masih menjadi tunggakan

pada PLN Rayon Pasir Pengaraian. Sedangkan untuk anggaran Penerangan Jalan Umum (PJU) di Kabupaten Rokan Hulu sendiri sebesar Rp 1,4 miliar. (merdeka.com 12/01/2018).

Dalam penelitian ini variabel yang digunakan adalah ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi, keadilan distributif dan keefektifan pengendalian internal yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi dengan menggunakan variabel perilaku tidak etis sebagai intervening. Variabel tersebut dipilih dan dikembangkan kembali oleh peneliti untuk mengetahui sejauh mana variabel tersebut mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi.

Variabel independen pertama adalah ketaatan aturan akuntansi. Ketaatan aturan akuntansi dipandang sebagai tingkat kesesuaian pelaksanaan prosedur akuntansi, penyajian laporan keuangan beserta semua bukti pendukungnya, dan prosedur pengelolaan aset organisasi dengan aturan yang telah ditentukan dalam SAP.

Variabel independen kedua adalah asimetri informasi. Asimetri informasi adalah situasi dimana terjadinya kesenjangan pengetahuan mengenai informasi yang dimiliki oleh pemilik informasi dan yang membutuhkan informasi. Hal ini disebabkan karena adanya kepentingan pribadi yang berbeda-beda dalam mendapatkan keuntungan.

Variabel independen ketiga pada penelitian ini adalah keadilan distributif. Keadilan distributif adalah suatu konsep psikologis yang berhubungan dengan kewajiban

terhadap hasil yang dirasakan. Secara konseptual keadilan distributif berkaitan dengan distribusi keadaan dan barang yang akan berpengaruh terhadap kesejahteraan individu.

Variabel independen keempat adalah keefektifan pengendalian internal. Struktur pengendalian internal merupakan rangkaian proses yang dijalankan entitas, yang mana proses tersebut mencakup berbagai kebijakan dan prosedur sistematis, bervariasi dan memiliki tujuan utama untuk menjaga keandalan pelaporan keuangan entitas, menjaga efektif dan efisiensi operasi yang dijalankan dan menjaga kepatuhan hukum dan peraturan yang berlaku.

Penelitian ini menggunakan variabel intervening, dimana variabel ini mempengaruhi hubungan antara variabel independen dan dependen. Variabel intervening yang digunakan adalah perilaku tidak etis. Perilaku tidak etis adalah perilaku yang menyimpang dari tugas pokok atau tujuan utama yang telah disepakati. Jika perilaku tidak etis dibiarkan maka akan berkembang menjadi bentuk kompleks yang sulit ditelusuri dan menimbulkan akibat yang merugikan.

Dari uraian di atas maka ditarik perumusan masalah yaitu sebagai berikut: 1) Apakah ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi? 2) Apakah asimetri informasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi? 3) Apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi? 4) Apakah keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi? 5) Apakah ketaatan aturan

akuntansi berpengaruh terhadap perilaku tidak etis? 6) Apakah asimetri informasi berpengaruh terhadap perilaku tidak etis? 7) Apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap perilaku tidak etis? 8) Apakah keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap perilaku tidak etis? 9) Apakah ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening? 10) Apakah asimetri informasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening? 11) Apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening? 12) Apakah keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening?

Berdasarkan permasalahan yang dirumuskan di atas, maka tujuan penelitian ini adalah: 1) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 2) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh asimetri informasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 3) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 4) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh keefektifan pengendalian

internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 5) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap perilaku tidak etis pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 6) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh asimetri informasi terhadap perilaku tidak etis pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 7) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh keadilan distributif terhadap perilaku tidak etis pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 8) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh keefektifan pengendalian internal terhadap perilaku tidak etis pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 9) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 10) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh asimetri informasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 11) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. 12) Untuk mendapat data empiris mengenai pengaruh keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu.

## TINJAUAN PUSTAKA

### **Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Kecenderungan kecurangan akuntansi adalah kecondongan seseorang untuk melakukan kesalahan akuntansi dengan sengaja. Kecurangan (*Fraud*) menurut *Black Low Dictionary* dalam Tunggul (2010) adalah kesenjangan atau salah pernyataan terhadap suatu kebenaran atau keadaan yang disembunyikan dari sebuah fakta material yang dapat mempengaruhi orang lain untuk melakukan perbuatan atau tindakan yang merugikan, biasanya merupakan kesalahan namun dalam beberapa kasus (khususnya dilakukan secara disengaja) memungkinkan merupakan suatu kejahatan.

### **Ketaatan Aturan Akuntansi**

Menurut Thoyibatun (2009) ketaatan aturan akuntansi dipandang sebagai tingkat kesesuaian prosedur pengelolaan aset organisasi, pelaksanaan prosedur akuntansi dan penyajian laporan keuangan berserta semua bukti pendukungnya dengan aturan yang ditentukan oleh BPK dan/atau SAP PP RI Nomor 24/2005.

### **Asimetri Informasi**

Laporan keuangan dimaksudkan untuk digunakan oleh berbagai pihak, termasuk manajemen organisasi itu sendiri. Namun yang paling berkepentingan dengan laporan keuangan sebenarnya adalah para pengguna eksternal. Laporan keuangan tersebut penting bagi para pengguna eksternal terutama sekali karena kelompok ini berada dalam kondisi yang paling besar ketidakpastiannya (Kusumastuti, 2012).

Adanya asimetri informasi memungkinkan adanya konflik yang terjadi antara *principal* dan *agent* untuk saling mencoba memanfaatkan pihak lain untuk kepentingan sendiri. Adapun dua tipe asimetri informasi yaitu:

1. *Adverse selection* yaitu jenis asimetri informasi dimana satu pihak atau lebih yang melangsungkan suatu transaksi usaha potensial memiliki informasi lebih mengenai pihak-pihak lain.
2. *Moral hazard* yaitu jenis asimetri informasi yang memanfaatkan ketidaktahuan pihak lain untuk melakukan sesuatu yang tidak sesuai dengan perjanjian awal yang akibatnya merugikan pihak lain.

#### **Keadilan Distributif**

Keadilan distributif adalah persepsi seseorang mengenai keadilan atas pendistribusian sumber-sumber di antara para pegawai, atau dengan yaitu persepsi keadilan atas bagaimana imbalan didistribusikan kepada para pegawai yang berada didalam organisasi tersebut (Hasmarini,2008:101). Di dalam pemerintahan, keadilan distributif adalah bentuk persepsi pegawai di instansi pemerintahan mengenai keadilan manajemen berkaitan dengan penggajian, pembagian, penyaluran, penempatan dan pertukaran.

#### **Keefektifan pengendalian internal**

Perkembangan pengendalian internal pemerintah di Indonesia ditandai dengan terbitnya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah (SPIP). Sistem

pengendalian internal menurut PP SPIP merupakan proses integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien.

#### **Perilaku Tidak Etis**

Buckley *et al.*, (1998) dalam Wilopo (2006) menjelaskan bahwa perilaku tidak etis merupakan suatu yang sulit dimengerti, yang jawabannya tergantung pada interaksi yang kompleks antara situasi dan karakteristik pribadi pelakunya. Perilaku tidak etis adalah perilaku yang menyimpang dari tugas pokok yang telah disepakati.

#### **Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis**

##### **1. Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Meningkatkan ketaatan pada aturan akuntansi pada sebuah instansi dapat mencegah terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi yang nantinya akan membantu instansi untuk menyediakan informasi laporan keuangan secara objektif kepada pihak yang berkepentingan. Wolk and Tearney (1997:93-95) menjelaskan bahwa kegagalan penyusunan laporan keuangan yang disebabkan karena ketidaktaatan dapat dideteksi melalui pernyataan standar yang jelas.

**H<sub>1</sub>: Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.**

## **2. Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Healy PM (2000) dalam Thoyibatun (2009) menyatakan bahwa keberadaan asimetri informasi akan menimbulkan permasalahan perilaku yang disfungsional bagi manajemen organisasi. Bila terjadi asimetri informasi, manajemen akan menyajikan laporan keuangan yang bermanfaat bagi mereka, demi motivasi untuk memperoleh kompensasi yang tinggi, mempertahankan jabatan, dan lain-lain (Khang, 2002 dalam Fauwzi, 2011). Bila terjadi asimetri informasi, manajemen akan membuat bias atau memanipulasi laporan keuangan sehingga dapat memperbaiki kompensasi dan reputasi yang diperolehnya.

**H<sub>2</sub>: Asimetri Informasi berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

## **3. Pengaruh Keadilan Distributif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Keadilan distributif yaitu keadilan tentang jumlah dan pemberian penghargaan diantara individu-individu (Robbins, 2008:249). Keadilan distributif adalah keadilan yang berkaitan dengan distributif keadaan dan barang yang akan berpengaruh terhadap kesejahteraan individu. Orang cenderung menentukan besarnya kompensasi dan penghargaan yang pantas dia dan orang lain peroleh dari organisasi. Jika diantara para pegawai memandang bahwa terdapat ketidakadilan mengenai kompensasi dan penghargaan yang diberikan oleh

organisasi maka akan mendorong terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

**H<sub>3</sub>: Keadilan Distributif berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

## **4. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Dalam instansi pemerintahan sangat penting untuk menerapkan sistem pengendalian internal pemerintah yang baik. Menurut Mulyadi (2008:180) tujuan pengendalian internal ini untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam keandalan informasi keuangan, kepatuhan terhadap hukum, peraturan yang berlaku, efektifitas dan efisiensi operasi.

**H<sub>4</sub>: Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.**

## **5. Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Perilaku Tidak Etis**

Roberts *et al.*, (2002:23) berpendapat bahwa cara profesi diorganisir melalui antara lain kode etik dan ketaatan atas aturan akuntansi akan memberikan pengaruh serta mengendalikan perilaku manajemen dalam instansi. Semakin instansi tersebut taat terhadap aturan akuntansi yang berlaku, maka semakin rendah perilaku tidak etis manajemen terjadi.

**H<sub>5</sub>: Ketaatan aturan Akuntansi berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis**

## **6. Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Perilaku Tidak Etis**

Asimetri informasi adalah ketidakseimbangan informasi yang dimiliki oleh principal dan agent. Situasi asimetri informasi ini membuat manajemen memanfaatkan ketidakselarasan informasi untuk keuntungan mereka serta sekaligus merugikan pihak luar, seperti membiarkan informasi yang berkaitan dengan pihak luar (Scott, 2003:7-8). Berkaitan dengan teori keagenan keberadaan asimetri informasi ini akan menimbulkan permasalahan yang disfungsi bagi agen (manajemen).

### **H<sub>6</sub>: Asimetri Informasi berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis**

## **7. Pengaruh Keadilan Distributif terhadap Perilaku Tidak Etis**

Dalam teori atribusi, tindakan seorang pemimpin maupun orang yang diberikan wewenang di pengaruhi oleh atribut penyebab (Green and Mitchel, 2003). Keadilan distributif yang di persepsikan pegawai akan mempengaruhi tindakan maupun perilaku seseorang didalam organisasi. Seseorang cenderung melakukan perilaku tidak etis untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya. Luthan (1998) menyebutkan bahwa keadilan atas kompensasi dan penghargaan yang diberikan organisasi menjadi bagian penting bagi kinerja pegawai serta keberhasilan organisasi.

### **H<sub>7</sub>: Keadilan Distributif berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis**

## **8. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Perilaku Tidak Etis**

Sistem pengendalian internal yang efektif diharapkan dapat mengurangi adanya perilaku tidak etis yang dilakukan manajemen untuk memaksimalkan keuntungan pribadi. AICPA (1947) dalam Wilopo (2006) menjelaskan bahwa pengendalian internal yang sangat penting antara lain untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia serta untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan aturan

### **H<sub>8</sub>: Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis**

## **9. Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Suatu instansi atau lembaga kan berperilaku tidak etis dan melakukan tindakan kecurangan karena mereka tidak berpedoman pada aturan akuntansi yang berlaku. Wolk and Tearney (1997:93-95) menjelaskan bahwa kegagalan dalam menyusun laporan keuangan disebabkan oleh sikap manajemen yang tidak taat terhadap aturan akuntansi.

### **H<sub>9</sub>: Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening.**

## **10. Pengaruh Asimetri Informasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Asimetri informasi adalah situasi dimana terjadinya ketidakselarasan informasi antara pihak yang memiliki informasi dengan pihak yang membutuhkan informasi. Asimetri informasi membuat manajemen memanfaatkan ketidakselarasan informasi untuk keuntungan pribadi yang dapat merugikan pihak lain.

**H<sub>10</sub>: Asimetri Informasi berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

#### **11. Pengaruh Keadilan Distributif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Perlakuan yang adil oleh pimpinan instansi terhadap pegawai akan menumbuhkan sikap positif dalam instansi maupun kinerja pegawai. Semakin tinggi keadilan distributif yang dipersepsikan pegawai akan menjauhkannya dari perilaku tidak etis yang memicu pada terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi

**H<sub>11</sub>: Keadilan Distributif berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

#### **12. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Dalam teori atribusi menjelaskan bahwa tindakan seorang pemimpin atau orang yang diberikan wewenang dipengaruhi oleh atribut

penyebab (Green and Mitchel, 2003). Dengan adanya pengendalian internal yang efektif maka perilaku tidak etis yang memicu terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi akan menurun.

**H<sub>12</sub>: Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

### **METODE PENELITIAN**

Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah Organisasi Perangkat Daerah di Kabupaten Rokan Hulu yang berjumlah 29 OPD. Pengambilan sampel menggunakan metode *purposive sampling*.

Teknik pengumpulan data menggunakan data primer, sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber asli atau tidak melalui perantara. Alat ukur yang digunakan untuk mengumpulkan data penelitian adalah skala *likert*.

Metode analisis data yang dilakukan dengan teknik statistika antara lain pengujian kualitas data yang dilakukan dengan uji validitas dan uji reliabilitas. Serta teori analisis data menggunakan *Partial Least Square* (PLS).

### **HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

#### **Gambaran Umum Responden**

Kuesioner yang disebarikan sebanyak 112 eksemplar dari jumlah tersebut yang diterima kembali sebanyak 100 eksemplar, kuesioner yang tidak dikembalikan sebanyak 12 eksemplar. Sehingga jumlah

kuesioner yang dioleha sebanyak 100 eksemplar.

## 1. Pengujian Kualitas Data

### Uji Validitas

Pengujian validitas data daam penelitian ini menggunakan software SmartPLS dengan *Outer Model* yaitu *Convergent Validity* yang dilihat dengan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) masing-masing konstruk dimana nilainya harus lebih besar dari 0,50 maka dikatakan memiliki *discriminant validity* yang baik.

### Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas diukur dengan dua kriteria yaitu *composite reliability* dari blok indikator yang mengukur konstruk. Konstruk dinyatakan reliabel jila nilai *composite reliability* diatas 0,70 (Ghozali, 2011). Hal ini ditunjukkan dengan nilai *composite reliability* diatas 0,70 sebagaimana kriteria yang direkomendasikan.

## Analisis Partial Least Square (PLS)

### 2. Menilai Outer Model atau Measurement Model

Terdapat tiga kriteria dalam penggunaan teknik analisis data dengan SmartPLS untuk menilai *outer model* yaitu *Convergent Validity*, *Discriminant Validity* dan *Composite Reliability*. Namun untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0,5 sampai dengan 0,6 dianggap cukup memadai. Dalam penelitian ini akan digunakan batas *loading factor* sebesar 0,50.

*Discriminant Validity* dilakukan untuk memastikan bahwa setiap konsep dari masing variabel

laten berbeda dengan yang lainnya. Model memiliki nilai *discriminant validity* yang baik apabila setiap nilai *loading* dari setiap indikator dari sebuah variabel laten memiliki nilai *loading* yang paling besar dengan nilai *loading* lain terhadap variabel laten.

### 3. Pengujian Model Struktural

Model struktural dalam PLS digunakan untuk melihat R-square untuk setiap variabel latendependen. Pengujian *inner model* atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antar konstruk, nilai signifikansi dan R-square dari model penelitian.

Pada prinsipnya penelitian ini menggunakan 2 variabel yang dipengaruhi oleh variabel lainnya yaitu Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (KKA) yang dipengaruhi oleh Ketaatan Aturan Akuntansi (KAA), Asimetri Informasi (AI), Keadilan Distributif (KD), Keefektifan Pengendalian Internal (KPI), sedangkan untuk variabel Perilaku Tidak Etis dipengaruhi oleh Ketaatan Aturan Akuntansi (KAA), Asimetri Informasi (AI), Keadilan Disributif (KD) dan Keefektifan Pengendaian Internal (KPI).

### Pengujian Signifikansi dan Pengujian Hipotesis

Dalam PLS pengujian secara statistic setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Dalam hal ini dilakukan metode *bootstrap* terhadap sampel. Pengujian dengan *bootstrap* juga dimaksudkan untuk meminimalkan masalah ketidak normalan data penelitian. Parameter signifikansi yang diestimasi memberikan informasi yang sangat



### **3. Hasil Pengujian Keadilan Distributif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Hasil pengujian hipotesis 3 dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keadilan distributif (KD) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0,2161 dengan nilai t sebesar 2,8532. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Menurut Yulianti (2016) menjelaskan bahwa bila didalam organisasi kebijakan dan penghargaan yang disepakati tidak dijalankan sama sekali atau dijalankan sebagian, maka keadilan distributif tidak tercapai. Jika seorang pegawai mempersepsikan ketidakadilan atas pendistribusian ini maka akan mendorong terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

**Hipotesis 3 diterima.**

### **4. Hasil Pengujian Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi**

Hasil pengujian hipotesis 4 dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keefektifan pengendalian internal (KPI) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0,22021 dengan nilai t sebesar 3,06394. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Kecenderungan kecurangan akuntansi dapat dipengaruhi oleh ada atau tidaknya peluang untuk melakukan hal tersebut. Peluang yang tercipta membuat kecenderungan kecurangan akuntansi

lebih sering terjadi. Peluang tersebut dapat dikurangi dengan sistem pengendalian internal yang baik dan efektif. Pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi atau bahkan menutup peluang untuk pegawai melakukan kecenderungan kecurangan akuntansi.

**Hipotesis 4 diterima.**

### **5. Hasil Pengujian Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Perilaku Tidak Etis**

Hasil pengujian hipotesis 5 dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel ketaatan aturan akuntansi (KAA) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0,29175 dengan nilai t sebesar 3,28748. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Hasil penelitian ini membuktikan teori Jensen dan Meckling (1976) dalam teori keagenan yang menyatakan bahwa taat terhadap aturan akuntansi dapat memperkecil terjadinya perilaku menyimpang. Jika pegawai instansi pemerintahan dapat menaati segala aturan akuntansi yang telah ada, maka segala perilaku menyimpang yang bisa dilakukan oleh pegawai dapat dikendalikan dan diminimalisir.

**Hipotesis 5 diterima.**

### **6. Hasil Pengujian Asimetri Informasi terhadap Perilaku Tidak Etis**

Hasil pengujian hipotesis 6 dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel asimetri informasi (AI) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,20609 dengan nilai t

sebesar 3.03721. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Asimetri informasi ini membuat manajemen memanfaatkan ketidakselarasan informasi untuk keuntungan mereka serta sekaligus merugikan pihak luar instansi, seperti membiaskan informasi yang berkaitan dengan pihak luar (Scott,2003). Healy P.M (2000) menyatakan bahwa keberadaan asimetri informasi akan menimbulkan permasalahan perilaku yang disfungsi.

**Hiptesis 6 diterima.**

### **7. Hasil Pengujian Keadilan Distributif terhadap Perilaku Tidak Etis**

Hasil pengujian hipotesis 7 dapat dilihat pada gambar 1 yang menunjukkan bahwa hubungan variabel keadilan distributif (KD) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0.36721 dengan nilai t sebesar 3,66894. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Luthan (1998) menyatakan bahwa pendistribusian kompensasi, kebijakan dan penghargaan yang adil menjadi bagian penting bagi kinerja serta keberhasilan organisasi. Pendapat ini juga didukung oleh Wright (2003) yang menyatakan bahwa pengawasan, kebijakan, kompensasi serta sistem yang berjalan baik dapat mencegah perilaku tidak etis manajemen organisasi.

**Hipotesis 7 diterima.**

### **8. Hasil Pengujian Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Perilaku Tidak Etis**

Hasil pengujian hipotesis 8 dapat dilihat pada gambar 1 yang

menunjukkan bahwa hubungan variabel keefektifan pengendalian internal (KPI) dengan perilaku tidak etis (PTE) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar -0,13325 dengan nilai t sebesar 1.39347. Nilai tersebut lebih kecil dari t tabel 1,985.

Tidak berpengaruhnya keefektifan pengendalian internal terhadap perilaku tidak etis disebabkan karena adanya kemungkinan bahwa pengendalian internal bukan merupakan faktor penting untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan pegawai serta mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan sistem atau prosedur organisasi.

**Hipotesis 8 ditolak.**

### **9. Hasil Pengujian Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengolahan data mediasi pada gambar 1 menunjukkan bahwa variable perilaku tidak etis (PTE) terhadap ketaatan aturan akuntansi (KAA) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) berpengaruh yang ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur -0,29175 dan nilai t sebesar -2.22541. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Semakin taat pegawai terhadap segala aturan akuntansi mengakibatkan semakin menjauhkannya dari perilaku tidak etis. Karena perilaku tidak etis merupakan salah satu faktor yang menyebabkan terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi. Apabila ketaatan suatu

instansi terhadap aturan akuntansi semakin tinggi, maka semakin rendah perilaku tidak etis terjadi dan dapat mengurangi terjadinya tindakan kecurangan akuntansi.

**Hipotesis 9 diterima.**

#### **10. Hasil Pengujian Asimetri Informasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengolahan data mediasi pada gambar 1 menunjukkan bahwa variable perilaku tidak etis (PTE) terhadap asimetri informasi (AI) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) berpengaruh yang ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur 0,20609 dan nilai t sebesar 2.42495. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Hal ini menunjukkan bahwa asimetri informasi dapat mendorong terjadinya perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi. Asimetri informasi ini membuat pimpinan memanfaatkan ketidakselarasan informasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi sehingga pimpinan atau manajemen berperilaku tidak etis dengan membiarkan informasi.

**Hipotesis 10 diterima.**

#### **11. Hasil Pengujian Keadilan Distributif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengolahan data mediasi pada gambar 1 menunjukkan bahwa variable perilaku tidak etis (PTE) terhadap keadilan distributif (KD) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) berpengaruh yang ditunjukkan

dengan nilai koefisien jalur 0,36721 dan nilai t sebesar -2,7314. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,985.

Semakin tinggi keadilan distributif yang dipersepsikan pegawai maka komitmen dan kinerja yang diberikan pegawai kepada organisasi semakin tinggi. Hal ini akan menjauhkan pegawai untuk melakukan perilaku tidak etis dan meminimalisir terjadinya kecondongan dalam melakukan kecurangan yang dapat merugikan organisasi.

**Hipotesis 11 diterima.**

#### **12. Hasil Pengujian Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel Intervening**

Hasil pengolahan data mediasi pada gambar 1 menunjukkan bahwa variable perilaku tidak etis (PTE) terhadap keefektifan pengendalian internal (KPI) dengan kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) tidak berpengaruh yang ditunjukkan dengan nilai koefisien jalur -0,13325 dan nilai t sebesar -1.2918 Nilai tersebut lebih kecil dari t tabel 1,985.

Tidak berpengaruhnya keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai pemediasi diduga karena sikap, cara berfikir dan bertindak individu dalam penelitian ini cenderung berbeda dalam suatu instansi. Hal ini menentukan tindakan atau keputusan yang akan diambil oleh pimpinan dalam mengelola organisasi. Dengan jabatan yang tinggi pemimpin yang memiliki kekuasaan kemungkinan dapat melakukan tindakan

menyimpang tanpa memperhatikan prosedur yang ada dalam organisasi.

**Hipotesis 12 ditolak.**

## **SIMPULAN DAN SARAN**

### **Simpulan**

Hasil pengujian menunjukkan bahwa variabel ketaatan aturan akuntansi tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, sedangkan asimetri informasi, keadilan distributif dan keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Variabel ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi dan keadilan distributif berpengaruh terhadap perilaku tidak etis. Sedangkan variabel keefektifan pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap perilaku tidak etis. Untuk variabel mediasi perilaku tidak etis dapat memediasi hubungan ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi dan keadilan distributif dengan kecenderungan kecurangan akuntansi. Sedangkan variabel keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi tidak dapat dimediasi oleh variabel perilaku tidak etis.

### **Keterbatasan**

Terdapat responden yang menjawab pertanyaan dengan tidak sungguh-sungguh sehingga memungkinkan terjadinya ketidakjujuran dalam menjawab pertanyaan.

Terdapat kuesioner yang tidak diisi atau tidak dikembalikan disebabkan kesibukan reponde, sehingga reponden dalam penelitian ini belum menyeluruh.

### **Saran**

Berdasarkan temuan penelitian, pembahasan dan

kesimpulan dari hasil penelitian diatas dapat diberikan saran sebagai berikut :

1. Dalam penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas area penelitian, tidak hanya pada OPD di Kabupaten Rokan Hulu. Sehingga lebih dapat digeneralisasikan.
2. Saat menyebarkan kuesioner kepada responden, disarankan kepada peneliti memastikan bahwa reponden mengerti maksud dari kuesioner yang akan diisi, agar data yang diperoleh nantinya tidak bias dan sesuai dengan apa yang diharapkan dalam penelitian.
3. Penggunaan metode survey seperti *interview* sangat dapat digunakan untuk mendapatkan komunikasi dua arah dan mendapatkan kejujuran jawaban subyek.

## **DAFTAR PUSTAKA**

- Abdullah, Syukry dan Asmara, John Andra. 2006. Perilaku Oportunistik Legislatif dalam Penganggaran Daerah; Bukti Empiris atas Aplikasi Agency Theory di Sektor Publik. Simposium Nasional Akuntansi 9 Padang 23-26 Agustus 2006. Padang
- Abdul Halim. 2013. Akuntansi Sektor Publik. Akuntansi Keuangan Daerah. Edisi Keempat. Jakarta. Salemba Empat
- Arens, Alvin A., Elder, dan Beasley. 2008. Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegritas Jilid I. Edisi 12. Jakarta: Salemba Empat.

- Fauwzi, Muhammad Glifandi Hari. 2011. Analisis Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Persepsi Kesesuaian Kompensasi, Moralitas Manajemen terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Skripsi. Fakultas Ekonomi UNDIP. Semarang.
- Ghozali. 2011. Analisis Multivariate dengan Program SPSS. Semarang. Universitas Diponegoro.
- Hall dan Singleton. 2008. Audit Teknologi Informasi dan Assurance. Edisi Kedua. Buku Satu. Jakarta:Salemba Empat.
- Ivancevich, et al. 2006. Perilaku dan Manajemen Organisasi. Penerbit: Erlangga. Jakarta.
- Jensen and W.H. Meckling. 1976. Theory Of The Firm: Managerial Behaviour, Agency Cost and Ownership Structure. Journal of financial Economics vol. 3: 305-360.
- Khang, K. and Tao-Hsien Dolly King. 2002. Is Devidend Policy Related to Information Asymmetry Evidence from Insider Trading Gains. Working Paper. [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)
- Kusumastuti, Nur Ratri. 2012. Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai variabel Intervening. Skripsi. Universitas Diponegoro.
- Najahningrum, Anik Fatun. 2013. Faktor-faktor yang mempengaruhi Fraud: Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY. Skripsi. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
- Robbins, Stephen P dan Judge, Timothy A. 2008. Perilaku Organisasi; Organizational Behaviour. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Tuanakotta, T.M. 2007. Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi. Lembaga Penerbit Fakutas. Jakarta.
- Tunggal, Amin Widjaja. 2012. The Fraud Audit Mencegah dan Mendeteksi Kecurangan Akuntansi. Jakarta:Harvindo.
- Thoyibatun, Siti. 2009. Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Jurnal Ekonomi dan Keuangan.
- Wilopo. 2006. Analisis Faktor-faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi pada Perusahaan Publik dan BUMD di Indonesia. Simposium Nasional Akuntansi 9. Padang.
- Wolk, H.I., AND Michael G. Tearney. 1997. Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach 4<sup>th</sup> ed. Ohio, South-Western Colage Publishing.