

**PENGARUH KEEFEKTIFAN PENGENDALIAN INTERNAL, KEADILAN
DISTRIBUTIF, KEADILAN PROSEDURAL, DAN BUDAYA ETIS
ORGANISASI TERHADAP KECENDERUNGAN
KECURANGAN (*FRAUD*) AKUNTANSI
(Studi Empiris Pada SKPD Kabupaten Kampar)**

Oleh:

Aisah Fachrunisa

Pembimbing : Amir Hasan dan Devi Safitri

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia

Email : fachrunisa17@yahoo.com

*Influence the effectiveness of internal control, distributive justice, procedural justice, and organization's ethic culture to the fraud tendency of accounting
(Study on Kampar Government)*

ABSTRACT

This research was conducted to examine the effect of variable effectiveness of internal controls, distributive justice, procedural justice, and organization's ethic culture on the fraud tendency of accounting in local work unit in kampar regency. Collecting data using questionnaires. Data of this research obtained from head and staff of accounting. Of the 96 questionnaires distributed, the number of returnees is 90 questionnaire and a questionnaire that can be processed a number of 86 questionnaires. Data were analyzed by using multiple regression (multiple regression) with the help of a computer program SPSS version 17.0. The results showed that the effectiveness of internal control and organization's ethic culture influence on the fraud tendency of accounting. there is no effect among distributive justice and procedural justice on the fraud tendency of accounting.

Keyword : effectiveness, control, justice, culture, and fraud

PENDAHULUAN

Seiring dengan berkembangnya kompleksitas bisnis dan semakin terbukanya peluang usaha dan investasi menyebabkan risiko terjadinya kecurangan pada perusahaan semakin tinggi. Terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi (KKA) membuat organisasi atau lembaga yang dikelola mejadi rugi. Sebagai contoh, volume produktivitas

organisasi melemah, volume produktivitas organisasi melemah, belanja sosial organisasi semakin sedikit, kepercayaan masyarakat yang dilayani beralih ke organisasi lain, dan mitra kerja tidak selera lagi untuk bekerja sama.

Kecurangan atau *fraud* merupakan suatu kesalahan yang dilakukan secara sengaja. Dalam lingkup akuntansi, konsep kecurangan atau *fraud* merupakan

penyimpangan dari prosedur akuntansi yang seharusnya diterapkan dalam suatu entitas. Penyimpangan tersebut akan berdampak pada laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan. *Statement of Auditing Standart* dalam Norbarani (2012) mendefinisikan *fraud* sebagai tindakan kesengajaan untuk menghasilkan salah saji material dalam laporan keuangan yang merupakan subyek audit. Salah saji material dalam laporan keuangan akan menyesatkan *stakeholder* atau pengguna laporan keuangan karena informasi yang ada dalam laporan keuangan tersebut tidak mencerminkan kondisi perusahaan yang sebenarnya.

Kecenderungan kecurangan akuntansi telah berkembang di berbagai negara, termasuk di Indonesia yang peringkat indeks korupsi berada di posisi 107 dari 175 negara di dunia pada tahun 2014 (www.transparency.org). Bukti dari kecurangan akuntansi di Indonesia diantaranya adalah likuidasi beberapa bank, penggelapan terhadap kas, pencurian aktiva perusahaan, *mark-up* harga, transaksi tidak resmi, dan lain sebagainya. Kerugian dari kecurangan akuntansi salah satunya adalah menurunnya akuntabilitas manajemen yang membuat para pemegang saham meningkatkan biaya monitoring terhadap manajemen.

Berdasarkan data dari (www.infokorupsi.com) salah satu kasus korupsi di Kabupaten Kampar Provinsi Riau yaitu kasus dugaan penyimpangan APBD Kabupaten Kampar tahun anggaran 2011-2013. Dugaan sementara anggaran yang disalahgunakan sebesar Rp 198 miliar. Terdapat delapan item teridentifikasi

korupsi diantaranya, di Dinas Peternakan Kabupaten Kampar diduga dana pengadaan sapi dikorupsi. Di Badan Penyuluhan Pertanian dan Ketahanan Pangan soal dana bibit bawang. Sedangkan di Dinas Perikanan dan Kelautan pembuatan kolam renang diduga dikorup. 3 kepala dinas dikampar yang diperiksa berkaitan dengan dugaan korupsi ini, yaitu Aliman Makmur kepala Badan Penyuluhan Pertanian dan Ketahanan Pangan, Usman Amin kepala Dinas Perikanan dan Kelautan, Cokroaminoto kepala Dinas Peternakan.

Kecenderungan kecurangan akuntansi merupakan kesengajaan untuk melakukan tindakan pengalihan atau penambahan jumlah tertentu sehingga terjadi salah saji dalam laporan keuangan (Rahmawati, 2012). Namun kesempatan untuk melakukan kecurangan tergantung pada kedudukan pelaku terhadap objek kecurangan. Secara umum, manajer suatu organisasi atau perusahaan mempunyai kesempatan lebih besar untuk melakukan kecurangan daripada pegawainya. Biasanya, pihak manajer melakukan kecurangan untuk kepentingan perusahaan, yaitu salah saji yang timbul karena kecurangan pelaporan keuangan, sedangkan pegawai melakukan kecurangan bertujuan untuk keuntungan individu, misalnya salah saji yang berupa penyalahgunaan aktiva. Salah saji yang berasal dari penyalahgunaan aktiva meliputi penggelapan aktiva perusahaan yang mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Penggelapan aktiva tersebut umumnya dilakukan oleh karyawan yang menghadapi masalah keuangan dan dilakukan oleh

karyawan yang menghadapi masalah keuangan dan melihat karena adanya peluang kelemahan pada pengendalian perusahaan.

Motivasi seseorang melakukan kecurangan atau *fraud* relatif bermacam-macam. Salah satu teori yang menjelaskan tentang motivasi seseorang melakukan *fraud* adalah *fraud triangle theory*. *Fraud triangle* terdiri atas tiga komponen yaitu *pressure* (tekanan), *opportunity* (kesempatan), dan *rationalization* (rasionalisasi). (Arens, 2008: 375).

Tekanan atau *pressure* yaitu dimana manajemen atau pegawai lainnya memiliki insentif atau tekanan untuk melakukan kecurangan. Pegawai yang memiliki utang yang sangat besar, atau mereka yang terlibat dalam masalah kecanduan narkoba dan perjudian, dapat mencuri untuk memenuhi kebutuhan pribadi mereka. Dalam kasus lain, hal-hal yang terkait dengan tekanan antara lain, kebutuhan hidup yang mendesak, penghasilan kurang, tidak sesuainya gaji, keadilan organisatoris.

Dalam penelitian ini memproksikan suatu tekanan dengan adanya persepsi keadilan organisasional, yang berdasarkan pada teori ekuitas dan keadilan, konsep keadilan organisasional lebih lanjut dipahami pada dua dimensi yaitu keadilan distributif dan keadilan prosedural. Keadilan distributif adalah suatu konsep psikologis yang berhubungan dengan kewajaran terhadap hasil yang dirasakan, sedangkan keadilan prosedural mengacu pada tingkat keadilan yang dirasakan terhadap suatu proses pengambilan keputusan (Rae dan Subramaniam, 2008).

Kesempatan atau *opportunity* merupakan suatu kondisi yang

memungkinkan seseorang bisa melakukan kecurangan. Kondisi tersebut sebenarnya dapat dikendalikan oleh perusahaan. Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi terjadinya kondisi tersebut antara lain penegakan peraturan, keefektifan sistem pengendalian internal, dan asimetri informasi.

Menurut AICPA didalam Wilopo (2006), adanya suatu sistem pengendalian internal bagi sebuah organisasi sangatlah penting, antara lain untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia serta untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan peraturan. Pengendalian internal juga dimaksudkan untuk meningkatkan kepatuhan karyawan terhadap hukum-hukum dan peraturan yang telah ditetapkan. Selain itu pengendalian internal juga merupakan alat pengendalian dari berbagai kegiatan perusahaan yang harus ditaati dan dijalankan oleh setiap unit organisasi. (IAI, 2001 : 319).

Menurut Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) (2001: 319), pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personel lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (1) Keandalan laporan keuangan, (2) Efektifitas dan efisiensi operasi, serta (3) Kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Suatu organisasi memiliki sistem pengendalian yang lemah, cenderung akan meningkatkan peluang terjadinya kecurangan di dalam organisasi tersebut. Akan tetapi adanya suatu sistem

pengendalian internal saja tidak cukup jika tidak ada kepatuhan didalamnya.

Rasionalisasi atau *rationalization* yaitu adanya suatu sikap, karakter, atau seperangkat nilai-nilai etika yang memungkinkan manajemen atau pegawai untuk melakukan tindakan yang tidak jujur, atau mereka berada dalam suatu lingkungan yang memberikan mereka tekanan yang cukup besar sehingga menyebabkan mereka membenarkan melakukan perilaku yang tidak jujur tersebut.

Lingkungan etis dapat dinilai dengan adanya budaya etis organisasi dan komitmen organisasi di dalamnya. Budaya etis organisasi dapat berarti pola sikap dan perilaku yang diharapkan dari setiap individu dan kelompok anggota organisasi, yang secara keseluruhan akan membentuk budaya organisasi (*organizational culture*) yang sejalan dengan tujuan maupun filosofi organisasi yang bersangkutan. Etika mencakup analisis dan penerapan konsep seperti benar, salah, baik, buruk, dan tanggung jawab dalam melakukan berbagai hal. Sehingga dapat diasumsikan bahwa budaya etis organisasi yang buruk akan mempengaruhi karyawan dalam melakukan tindak kecurangan. Jadi semakin baik budaya etis organisasi, maka akan semakin rendah tingkat terjadinya fraud.

Dimensi akuntabilitas publik meliputi akuntabilitas hukum dan kejujuran, akuntabilitas manajerial, akuntabilitas program, akuntabilitas kebijakan, dan akuntabilitas finansial (keuangan). Terkait dengan tugas untuk menegakkan akuntabilitas finansial khususnya di daerah, pemerintah daerah bertanggung jawab untuk mempublikasikan laporan

keuangan kepada pemangku kepentingannya (*stakeholder*). Akuntabilitas merupakan dasar pelaporan keuangan di pemerintahan yang didasari oleh adanya hak masyarakat untuk mengetahui dan menerima penjelasan atas pengumpulan sumber daya dan penggunaannya, sedangkan laporan keuangan merupakan media dalam penyampaian informasi. Laporan keuangan pemerintah merupakan representasi posisi keuangan dari transaksi-transaksi yang dilakukan oleh pemerintah. Laporan keuangan merupakan akhir dari proses akuntansi yang dirancang untuk memberikan informasi kepada calon investor, calon kreditor, pengguna laporan untuk pengambilan keputusan bisnis (Fajria, 2010 dalam Kusumastuti 2012). Bagi pihak manajemen, laporan keuangan dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam menetapkan rencana kegiatan perusahaan untuk periode yang akan datang. Selain itu, laporan keuangan juga bermanfaat bagi manajemen untuk pelaksanaan kegiatan operasi sehari-hari. Informasi yang terdapat dalam laporan keuangan memberi dasar bagi manajemen untuk membuat perencanaan. Dengan demikian, informasi yang tersedia dalam laporan keuangan sangat penting bagi investor dan manajemen sehingga harus dapat diandalkan.

Laporan keuangan dalam entitas pemerintahan sangat erat hubungannya dengan kepentingan publik. Untuk itu, seharusnya laporan keuangan disajikan secara wajar dan tidak mengandung unsur kecurangan atau fraud. Kecurangan atau fraud bisa saja dilakukan oleh manajer sampai pegawai. Jenis fraud yang paling sering terjadi dalam entitas pemerintahan adalah korupsi

(Sukanto,2007). Dalam korupsi, tindakan yang lazim dilakukan diantaranya adalah memanipulasi pencatatan, penghilangan dokumen, dan *mark-up* yang merugikan keuangan negara atau perekonomian negara. Indikasi adanya kecurangan akuntansi dapat dilihat dari bentuk kebijakan yang disengaja dan tindakan yang bertujuan untuk melakukan penipuan atau manipulasi yang merugikan pihak lain yang berkepentingan dengan perusahaan (Wilopo, 2006).

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: 1) Apakah keefektifan pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi ? 2) Apakah keadilan distributif berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi ? 3) Apakah keadilan prosedural berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi ? 4) Apakah budaya etis organisasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi ?

Adapun tujuan dari penelitian ini adalah: 1) Memberikan bukti empiris pengaruh keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi 2) Memberikan pengaruh empiris pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi 3) Memberikan bukti empiris pengaruh keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi 4) Memberikan bukti empiris pengaruh budaya etis organisasi terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

TELAAH PUSTAKA

Kecenderungan Kecurangan

Fraud merupakan konsep hukum yang memiliki cakupan luas. Kecurangan sebagian besar dapat merugikan orang lain, perusahaan, negara, maupun dirinya sendiri. Hall (2007: 135) mendefinisikan *fraud* sebagai kebohongan yang disengaja, ketidakbenaran dalam melaporkan aktiva perusahaan atau manipulasi data keuangan bagi keuntungan pihak yang melakukan manipulasi tersebut.

Menurut hukum dimana dimaksud dalam pasal 218 KUHP, pasal 267 KUHP pengertian *fraud* merupakan penipuan yang dibuat untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau untuk merugikan orang lain. Dalam hukum pidana, kecurangan adalah kejahatan atau pelanggaran yang dengan sengaja menipu orang lain dengan maksud untuk merugikan mereka, biasanya untuk memiliki suatu harta benda atau jasa ataupun keuangan dengan cara tidak adil atau curang, kecurangan dapat lahir terhadap barang atau benda.

Keefektifan Pengendalian Internal

Kecurangan akan dilakukan jika ada kesempatan dimana seseorang harus memiliki akses terhadap aset atau memiliki wewenang untuk mengatur prosedur pengendalian yang memperkenankan dilakukannya skema kecurangan. Jabatan, tanggung jawab, maupun otoritas memberikan peluang untuk terlaksananya kecurangan (Suprajadi, 2009). Untuk meminimalisir peluang atau kesempatan seseorang untuk melakukan kecurangan maka diperlukan pengendalian internal yang efektif.

Sebuah sistem pengendalian internal terdiri dari kebijakan dan prosedur yang dirancang agar manajemen mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa perusahaan mencapai tujuan dan perusahaannya. Kebijakan dan prosedur tersebut sering kali disebut sebagai pengendalian, dan secara kolektif, akan membentuk suatu pengendalian internal entitas.

Keadilan Distributif

Menurut Robbins (2008: 249) keadilan distributif yaitu keadilan tentang jumlah dan pemberian penghargaan diantara individu-individu. Secara konseptual keadilan distributif berkaitan dengan distribusi keadaan dan barang yang akan berpengaruh terhadap kesejahteraan individu. Tujuan distribusi ini adalah kesejahteraan sehingga yang didistribusikan biasanya berhubungan dengan sumber daya, ganjaran atau keuntungan (Duetsch, 1998 dalam supardi, 2008).

Keadilan Prosedural

Keadilan prosedural yaitu keadilan yang dirasa dari proses yang digunakan untuk menentukan distribusi penghargaan (Robbins, 2008: 250). Ivancevich (2006) mendefinisikan keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses yang dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya.

Robbins (2008: 250) ada dua elemen penting dari keadilan prosedural adalah pengendalian proses dan penjelasan. Pengendalian proses adalah peluang untuk mengemukakan pandangan tentang seseorang tentang

hasil-hasil yang diinginkan kepada para pembuat keputusan. Penjelasan adalah alasan-alasan secara jelas yang diberikan kepada seseorang oleh manajemen atas hasil. Jadi, agar kariawan menganggap adil sebuah proses, mereka harus merasa bahwa mereka mempunyai keadilan atas hasil dan bahwa mereka diberi penjelasan yang memadai tentang alasan munculnya hasil tersebut. Untuk keadilan prosedural, adalah penting bahwa seorang manajer konsisten (terhadap semua individu dan pada saat apa pun), tidak berlaku tidak adil, membuat kebutuhan dasar informasi yang akurat, dan terbuka terhadap pertimbangan.

Budaya Etis Organisasi

Budaya etis merupakan faktor yang paling kritis dalam organisasi. Efektivitas dalam organisasi dapat ditingkatkan dengan menciptakan budaya yang kuat, yang dapat digunakan untuk mencapai tujuan organisasi. Organisasi yang berbudaya kuat akan memiliki ciri khas tertentu sehingga dapat memberikan daya tarik bagi individu untuk bergabung.

Nilai-nilai dan keyakinan yang berkembang dalam organisasi merupakan dasar adanya budaya organisasi. Nilai-nilai ini berperan penting dalam mempengaruhi perilaku etis individu dalam organisasi (Kinicki dan Kreitner, 2003). Nilai-nilai tersebut memiliki lima komponen yakni (1) nilai adalah konsep atau keyakinan, (2) nilai untuk mencapai perilaku yang diinginkan, (3) nilai melebihi situasi/objek, (4) nilai memandu pemilihan atau evaluasi perilaku dan peristiwa, dan (5) nilai diperoleh melalui tingkat kepentingannya. Menurut Kabanoff dan J Holt (Kinicki dan Kreitner, 2001

dalam Fakhri, 2003) nilai-nilai organisasi dapat berbentuk *elite*, *meritocratic*, *leadership*, dan *collegial* dimana nilai-nilai organisasi ini cenderung stabil, tidak ada satupun sistem nilai yang terbaik (semuanya saling melengkapi).

Kerangka Pemikiran Dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Kalau pengendalian internal dirancang dan dilaksanakan dengan baik, jika pegawai dilatih dengan baik, dan jika pegawai melakukan tugasnya dengan baik, maka pengendalian internal dapat diandalkan untuk melindungi diri dari *fraud* (Tuanakotta, 2007: 170).

Sistem pengendalian internal diharapkan mampu mengurangi adanya tindakan menyimpang yang dilakukan oleh manajemen. Manajemen cenderung melakukan tindakan menyimpang untuk memaksimalkan keuntungan pribadi. Salah satu contoh tindakan menyimpang yaitu kecenderungan melakukan kecurangan akuntansi.

Kecenderungan kecurangan akuntansi dapat terjadi apabila ada peluang untuk melakukan hal tersebut. Peluang yang besar membuat kecenderungan kecurangan akuntansi lebih sering terjadi. Peluang tersebut dapat dikurangi dengan sistem pengendalian internal yang baik. Pengendalian internal yang baik dapat mengurangi atau bahkan menutup peluang untuk melakukan kecenderungan kecurangan akuntansi.

Penelitian Wilopo (2006) menunjukkan bahwa keefektifan

pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Jadi, dengan sistem pengendalian internal yang baik, akan meminimalisir kecurangan yang dilakukan oleh pegawai.

H1: Keefektifan pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Keadilan distributif mengacu pada berapa kompensasi yang diyakini seseorang pantas ia dapat dalam hubungannya dengan berapa kompensasi yang orang lain pantas dapatkan. Orang cenderung menentukan besarnya kompensasi yang pantas dia dan orang lain peroleh dengan membandingkan apa yang diberikannya kepada organisasi dengan apa yang didapatkan dari organisasi. Jika seseorang memandang tukar-menukar ini adil atau sebanding, mereka mungkin merasa puas. Jika mereka melihat bahwa terdapat ketidakadilan mengenai kompensasi yang seharusnya didapatkan maka akan mendorong mereka untuk melakukan kecurangan. Akan terjadi tekanan dalam diri nya berkaitan dengan ketidakadilan yang dipersepsikan sehingga mendorong untuk melakukan tindakan-tindakan kecurangan (*fraud*).

Penelitian Najahningrum (2013) menunjukkan bahwa keadilan distributif berpengaruh negatif terhadap *fraud*. Jadi jika kompensasi diberikan sesuai dengan kinerja pegawai, maka akan meminimalisir kecurangan yang dilakukan oleh pegawai.

H2: Keadilan distributif berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Keadilan Prosedural berkaitan dengan persepsi seseorang mengenai prosedur dalam pemberian gaji atau kompensasi lainnya kepada pegawai. Menurut Thibaut & Walker (1975) dalam Kadaruddin dkk (2012) keadilan prosedural mengacu pada kesetaraan prosedur. Teori dan penelitian telah menetapkan bahwa prosedur dinilai sebagai adil jika mereka diimplementasikan konsisten, tanpa kepentingan pribadi, berdasarkan informasi yang akurat, dengan kesempatan untuk memperbaiki keputusan itu, dengan kepentingan semua pihak diwakili, dan mengikuti moral dan etika standar. Ketika seseorang mempersepsikan bahwa prosedur pemberian gaji atau kompensasi lainnya dilakukan secara tidak adil, akan timbul tekanan dalam dirinya. Secara perasaan, akan menimbulkan ketidakpuasan bagi pegawai tersebut sehingga akan menyebabkan pegawai tersebut melakukan apa saja karena dirinya merasa tertekan termasuk dengan melakukan kecurangan.

Hasil penelitian Najahningrum (2013) menunjukkan bahwa keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap *fraud*. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi keadilan prosedural pada suatu instansi dapat meminimalisir terjadinya tindak kecurangan (*fraud*).

H3: Keadilan prosedural berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

Pengaruh Budaya Etis Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Organisasi yang satu berbeda dari yang lain-lain dalam nilai-nilai, norma-norma, dan harapan, yang membentuk budayanya. Budaya yang baik dalam organisasi akan menciptakan perilaku juga dalam diri seorang anggota organisasi. Namun apabila dalam suatu organisasi kecurangan merupakan hal yang wajar atau biasa terjadi. Setiap orang dalam perusahaan tersebut akan cenderung melakukan kecurangan karena pegawai tersebut merasionalisasi tindakan tersebut sebagai tindakan yang biasa atau wajar terjadi. Demikian juga sebaliknya, jika dalam suatu instansi telah ditanamkan nilai-nilai bahwa suatu kecurangan merupakan tindakan yang tidak baik dan merugikan banyak pihak, maka pegawai cenderung tidak akan melakukan kecurangan.

Dari hasil penelitian Artini dkk (2014) bahwa budaya etis organisasi mempunyai pengaruh negatif terhadap kecenderungan akuntansi, jadi semakin baik budaya etis suatu organisasi suatu, maka akan semakin rendah kecenderungan karyawan melakukan kecenderungan kecurangan akuntansi.

H4: Budaya etis organisasi berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

METODE PENELITIAN

Populasi dalam penelitian ini adalah Satuan Perangkat Kerja Daerah (SKPD) yang ada di Pemerintahan Kabupaten Kampar. Peneliti menjadikan seluruh populasi sebagai sampel (*total sampling*). Respondennya

adalah pegawai yang bekerja di subbagian keuangan pada masing-masing Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Kampar.

Teknik pengumpulan data dalam penelitian ini menggunakan metode pengisian angket atau kuesioner dan studi pustaka. Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linear berganda dengan bantuan perangkat lunak SPSS 17.0. Adapun pengujian yang dilakukan dalam penelitian ini adalah uji validitas, uji reliabilitas, uji normalitas data, uji asumsi klasik (uji multikolinieritas, dan heterokedastisitas), uji hipotesis, dan koefisien determinasi.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Tingkat Pengembalian Kuesioner

Penelitian ini menggunakan kuesioner untuk pengumpulan data, di mana penyebarannya dilakukan secara langsung (*personally administred questionnaires*). *Personally administred questionnaires* yaitu peneliti melakukan pengambilan data dengan mendatangi secara langsung ke 32 SKPD yang ada di Kabupaten Kampar. Dari 96 kuesioner yang disebar, kuesioner yang kembali sebanyak 90 kuesioner (94%). Kuesioner yang tidak kembali sebanyak kuesioner (6%). Kuesioner yang tidak lengkap sebanyak 4 kuesioner (4%). Kuesioner yang dapat digunakan sebanyak 86 kuesioner (92%). Berikut ini tabel rincian pengembalian kuesioner oleh para responden.

Hasil Statististik Deskriptif

Gambaran mengenai variabel-variabel penelitian yaitu keefektifan pengendalian internal, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan budaya etis organisasi sebagai variabel independen terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi di Pemerintahan Kabupaten Kampar disajikan dalam tabel *descriptive statistics*. Tabel *descriptive statistics* menunjukkan angka minimum, maksimum, *mean*, dan standar deviasi dari penyebaran data hasil rekap kuesioner yang dapat dilihat pada tabel 1 berikut ini :

Tabel 1
Statistik Deskriptif

	N	Mean	Std. Deviation
Keefektifan Pengendalian Internal	86	20.99	2.716
Keadilan distributif	86	15.44	2.570
Keadilan Prosedural	86	26.83	4.210
Budaya etis Organisasi	86	19.20	3.374
Kecenderungan kecurangan Akuntansi	86	18.72	4.974
Valid N (listwise)	86		

Sumber : Output SPSS (Data Diolah, 2015)

Hasil Uji Validitas

Dilihat dari uji validitas data didapatkan bahwa nilai *r* hitung dari item pernyataan untuk semua variabel lebih besar dari *r* tabel (*r* hitung > *r* tabel). Hal tersebut menunjukkan bahwa semua item pernyataan untuk variabel Keefektifan Pengendalian Internal, Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, Budaya Etis Organisasi dan Kecenderungan

Kecurangan (*fraud*) Akuntansi adalah valid.

Hasil Uji Realibilitas

Didapatkan hasil bahwa besarnya *Cronbach Alpha* pada seluruh variabel baik variabel Keefektifan Pengendalian Internal, Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, Budaya Etis Organisasi dan Kecenderungan Kecurangan (*fraud*) Akuntansi lebih besar 0,60 sehingga dikatakan *reliable*.

Hasil Uji Multikolinieritas

Uji multikolinieritas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi ditemukan adanya korelasi antar variabel bebas penelitian. Model regresi yang baik seharusnya tidak terjadi korelasi diantara variabel bebas. Ada tidaknya korelasi antar variabel tersebut dapat dideteksi dengan melihat nilai *Variance Inflation Factor* (VIF).

Menurut Ghozali (2009), VIF merupakan kebalikan dari *tolerance* jika nilai *tolerance* yang rendah sama dengan nilai VIF tinggi (karena $VIF = \frac{1}{tolerance}$). Cara umum yang dipakai untuk menunjukkan multikolinieritas adalah jika nilai *tolerance* < 0,10 atau sama dengan $VIF > 10$ maka terjadi multikolinieritas dalam penelitian ini. Hasil uji multikolinieritas dapat dilihat tabel berikut:

Tabel 2
Hasil Uji Multikolinieritas

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
1 (Constant)		

Keefektifan Pengendalian Internal	.958	1.043
Keadilan Distributif	.977	1.023
Keadilan Prosedur	.904	1.106
Budaya Etis Organisasi	.929	1.077

Sumber: Output SPSS (Data Diolah, 2015)

Berdasarkan hasil pada tabel diatas dapat diketahui bahwa hasil uji multikolinieritas seluruh variabel memiliki nilai *tolerance* berada dibawah atau <0,10 dan nilai VIF diatas atau > 10. Jadi disimpulkan bahwa model regresi bebas dari pengaruh multikolinieritas.

Hasil Pengujian Hipotesis

Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Diketahui nilai t_{hitung} sebesar -2,015 dan t_{tabel} sebesar 1,986. Serta P_{value} sebesar $0,047 < 0,05$. Karena $t_{hitung} < t_{tabel}$ dan nilai P_{value} lebih kecil dari nilai alpa 0.05, maka hasil penelitian ini menerima hipotesis pertama yang menyatakan terdapat pengaruh yang signifikan antara Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi.

Hasil ini sesuai dengan hasil penelitian Wilopo (2006) bahwa kecenderungan kecurangan akuntansi dapat diturunkan dengan meningkatkan keefektifan pengendalian internal, jadi dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi efektif pengendalian internal suatu organisasi akan dapat menurunkan terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi pada Satuan Kerja

Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Jembrana.

AICPA dalam Wilopo (2006) menjelaskan bahwa pengendalian internal sangat penting, antara lain untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia serta untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan aturan. Agar sistem pengendalian internal dapat berfungsi dengan baik maka diperlukan elemen pengendalian internal. Untuk mencapai pengelolaan keuangan negara yang efektif, efisien, transparan, dan akuntabel, wajib dilakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan dengan menerapkan elemen-elemen pengendalian internal.

Pengaruh Keadilan Distributif Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Diketahui nilai t_{hitung} sebesar -0,708 dan t_{tabel} sebesar 1,986. Serta P_{value} sebesar $0,481 > 0,05$. Karena $t_{hitung} < t_{tabel}$ dan nilai P_{value} lebih kecil dari nilai alfa 0.05, maka hasil penelitian ini menolak hipotesis kedua yang menyatakan tidak terdapat pengaruh antara Keadilan Distributif terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi.

Hasil ini sesuai dengan hasil penelitian Pristiyanti (2012) yang menyatakan bahwa keadilan distributif tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal tersebut terjadi karena fenomena yang terjadi saat ini di Indonesia justru para koruptor itu sebagian besar mempunyai jabatan yang tinggi dan pastinya bergaji besar. Tindakan *fraud* tersebut tetap saja dapat terjadi karena adanya faktor keserakahan yang dimiliki oleh setiap individu

(Bologna, 1993) dalam Soedarmo, dkk (2008) dan juga di miliki oleh pegawai di instansi pemerintahan.

Adanya persepsi bahwa manusia tidak pernah merasa puas, memberikan asumsi bahwa adil atau tidak suatu keadilan distributif yang berkaitan dengan besarnya gaji yang diterima pegawai di suatu instansi pemerintahan, pegawai akan tetap dapat melakukan tindakan *fraud*. Sehingga keadilan distributif yang diukur dengan keadilan penggajian bukanlah menjadi alasan bagi para koruptor untuk melakukan tindakan kecurangan. Dan dengan adanya keadilan distributif yang tinggi tidak menjadi jaminan untuk dapat mencegah terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan.

Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Diketahui nilai t_{hitung} sebesar 0,715 dan t_{tabel} sebesar 1,986. Serta P_{value} sebesar $0,477 > 0,05$. Karena $t_{hitung} < t_{tabel}$ dan nilai P_{value} lebih kecil dari nilai alfa 0.05, maka hasil penelitian ini menolak hipotesis ketiga yang menyatakan tidak terdapat pengaruh antara Keadilan Prosedural terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi.

Hasil ini sesuai dengan hasil penelitian Wilopo (2006) yang menemukan bahwa kesesuaian kompensasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan *fraud* di sektor pemerintahan. Wilopo (2006) menjelaskan bahwa hal ini disebabkan karena di Indonesia baik bagi perusahaan maupun pemerintahan tidak ada sistem kompensasi yang mendeskripsikan secara jelas hak dan kewajiban, ukuran prestasi dan kegagalan, dalam

mengelola organisasi serta ganjaran dan pinalti yang dapat menghindarkan organisasi dari kecenderungan kecurangan akuntansi. Selain itu juga dapat juga di dasari atas faktor keserakahan (Bologna, 1993) dalam Soedarmo, dkk (2008) dimana dengan adil atau tidaknya keadilan prosedur penggajian, tetap saja *Fraud* di sektor pemerintahan terjadi. Sehingga adil atau tidaknya keadilan prosedural yang di dasarkan pada keadilan prosedur penggajian di suatu instansi tidak menjadi jaminan untuk mencegah terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan.

Pengaruh Budaya Etis Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi

Diketahui nilai t_{hitung} sebesar -2,034 dan t_{tabel} sebesar 1,986. Serta P_{value} sebesar $0,045 < 0,05$. Karena $t_{hitung} < t_{tabel}$ dan nilai P_{value} lebih kecil dari nilai alpa 0.05, maka hasil penelitian ini menerima hipotesis keempat yang menyatakan terdapat pengaruh antara budaya etis organisasi terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi.

Hasil ini sesuai dengan hasil penelitian Pristiyanti (2012) yang menemukan hasil bahwa semakin baik kultur organisasi di suatu pemerintahan maka akan semakin rendah persepsi aparatur pemerintah mengenai tindak korupsi. Dalam penelitiannya di jelaskan bahwa kultur organisasi yang baik tidak akan membuka peluang sedikitpun bagi individu untuk melakukan korupsi, karena kultur organisasi yang baik akan membentuk para pelaku organisasi mempunyai *sense of belonging* (rasa ikut memiliki) dan *sense of identity* (rasa bangga sebagai bagian dari suatu organisasi).

Hal ini juga didukung dengan penelitian Wilopo (2006) yang menemukan adanya pengaruh positif perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Wilopo (2006) menjelaskan bahwa perusahaan dengan standar etika yang rendah akan memiliki resiko kecurangan akuntansi yang tinggi. Sehingga hal ini mendukung penelitian ini yang mengatakan bahwa budaya etis organisasi yang tinggi dapat menurunkan resiko *fraud* disektor pemerintahan

SIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Simpulan

Hasil pengujian hipotesis pertama menunjukkan bahwa Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi dengan nilai t_{hitung} -2,015 $< t_{tabel}$ 1,986 dan nilai signifikansi $0,047 < 0,05$. Artinya hipotesis pertama dalam penelitian ini diterima. Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa bahwa Keadilan Distributif tidak berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi dengan nilai t_{hitung} -0,708 $< t_{tabel}$ 1,986 dan nilai signifikansi $0,481 > 0,05$. Artinya hipotesis kedua dalam penelitian ini ditolak

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa bahwa Keadilan Prosedural tidak berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi dengan nilai t_{hitung} 0,715 $< t_{tabel}$ 1,986 dan nilai signifikansi $0,477 < 0,05$ Artinya hipotesis ketiga dalam penelitian ini ditolak

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa bahwa Budaya Etis Organisasi berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akutansi dengan nilai $t_{hitung} -2,034 < t_{tabel} 1,986$ dan nilai signifikansi $0,045 < 0,05$ Artinya hipotesis keempat dalam penelitian ini diterima.

Keterbatasan

Tidak dilakukannya metode wawancara dalam penelitian, mengingat kesibukan dari masing-masing pegawai, dan responden meminta agar kuesioner ditinggalkan, sehingga penulis tidak bisa mengendalikan jawaban responden. Oleh karena itu, jawaban yang diberikan oleh responden belum tentu menggambarkan keadaan sebenarnya, Penelitian ini hanya menggunakan variabel keefektifan pengendalian internal, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan budaya etis organisasi sehingga berkemungkinan ada variabel lain lagi yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

Saran

Perlu dilakukan wawancara yang mungkin dapat membantu dalam mengendalikan jawaban tiap responden, Untuk penelitian selanjutnya agar ruang lingkup diperluas sehingga mungkin saja hasilnya berbeda dan Untuk penelitian selanjutnya, perlu menambahkan variabel independen lainnya untuk melihat pengaruhnya terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, et.al. 2011. *Jasa Audit dan Assurance*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Arikunto, Suharsimi. 2005. *Manajemen Penelitian*. Penerbit: PT Rineka Cipta. Jakarta.
- Artini, Adiputra & Herawati. 2014. Pengaruh Budaya Etis Organisasi dan Efektifitas Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Jembrana. *Jurnal Volume 2 No.1 Tahun 2014*.
- Faturochman. 2002. *Keadilan Perspektif Psikologi*. Penerbit: Unit Penerbitan Fakultas Psikologi UGM dengan Pustaka Pelajar. Yogyakarta
- Hall, James. 2007. *Accounting Information System*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Indriantoro, dan Supomo. 2002. *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen, Edisi Pertama*. Penerbit: BPFE-Yogyakarta. Yogyakarta.
- Ivancevich, et.al. 2006. *Perilaku dan Manajemen Organisasi*. Penerbit: Erlangga. Jakarta.
- Kaharuddin dkk. 2012. Pengaruh Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan Keadilan Interaksional terhadap Kepuasan Pegawai Pajak Kota Makassar.
- Kreitner, Robert dan Angelo Kinicki. 2003. *Perilaku Organisasi (Organizational Behaviour)*. Penerbit: Salemba empat. Jakarta.
- Kusumastuti, Nur Ratri. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap

- Kecenderungan Kecurangan Akuntansidengan Perilaku TidakEtis sebagai Variabel Intervening. Skripsi. Semarang: Fakultas Ekonomi dan Bisnis UNDIP.
- Mardiasmo. 2004. Akuntansi Sektor Publik. Penerbit Andi. Yogyakarta.
- Meliany, Lia. 2013. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Journal Vol 3, No 1 (2013)*.
- Mulyadi. 2002 . *Auditing*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Najahningrum, Anik Fatun. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fraud: Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi UNNES.
- Norbarani, Listiana. 2012. Pendeteksian Kecurangan laporan Keuangan dengan Analisis *Fraud Triangle* yang Diadopsi dalam SAS No.99. *Skripsi*. Semarang: Fakultas Ekonomi UNDIP.
- Prawira, I Made Darma. 2014. Pengaruh Morallitas Individu, Asimetri Informasi dan Efektifitas Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan (*fraud*) Akuntansi. *Journal Volume 2 No. 1 Tahun 2014*.
- Pristiyanti, Ika Ruly. 2012. Persepsi Pegawai Instansi Pemerintah Mengenai Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fraud di Sektor Pemerintahan. *Skripsi*. Semarang : Fakultas Ekonomi UNNES.
- Rae, Kirsty and nava Subramaniam. 2008. Quality of Internal Control Procedures Antecedents and Moderating Effect onOrganizational Justice and Employee Fraud. *Manajerial Auditing Journal vol. 23 no. 2, 2008 pp 104-124*.
- Riyanto, Makmun. 2009. Mengembangkan Perilaku Etis Sebagai Budaya Organisasi. *Journal Orbith vol. 5 no. 1 Maret 2009 :18-23*.
- Robbins, Stephen P dan Judge, Timothy A. 2008. *Perilaku Organisasi Organizational Behaviour*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta
- Suharyadi & Purwanto. 2009. *Statistika, buku 2*. Penerbit: Salemba Empat. Jakarta.
- Sukanto, Eman.2007. "Perbandingan Persepsi antara Kelompok Auditor Internal, Akuntan Publik, dan Auditor Pemerintah terhadap Penugasan Audit Kecurangan (Fraud Audit) dan Profil Auditor Kecurangan (Fraud Auditor). Thesis: Semarang: UNDIP
- Supardi. 2008. Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural, Serta Produktifitas Kerja Pegawai Hotel Berbintang di Daerah Istimewa Yogyakarta. *Journal Optimal vol. 6 no 1 Oktober : 19-40*.
- Suprajadi, Lusy. 2009. Teori Kecurangan, Fraud Awareness dan Metodologi untuk Mendeteksi Kecurangan Pelaporan Keuangan. *Jurnal Bina Ekonomi vol. 12, nomor 2, Agustus 2009*.

Tuanakotta, Theodorus M. 2007.
Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif. penerbit: Fakultas
Ekonomi Universitas
Indonesia. Jakarta.

Wilopo. 2006. Analisis Faktor-Faktor
yang Berpengaruh terhadap
Kecenderungan Kecurangan

Akuntansi: Studi pada
Perusahaan Publik dan Badan
Usaha Milik Negara di
Indonesia. *Symposium
Nasional Akuntansi 9 Padang*

(www.transparency.org)

(www.infokorupsi.com)