



**FAKTOR YANG MEMPENGARUHI TERJADINYA
KECURANGAN (*FRAUD*) DI SEKTOR
PEMERINTAHAN KABUPATEN KLATEN**

SKRIPSI

Untuk Memperoleh Gelar Sarjana Ekonomi

Pada Universitas Negeri Semarang

Oleh

Yanita Maya Adinda

NIM 7211411028

JURUSAN AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI

UNIVERSITAS NEGERI SEMARANG

2015

PERSETUJUAN PEMBIMBING

Skripsi ini telah disetujui oleh Pembimbing untuk diajukan ke Sidang Panitia
Ujian Skripsi pada:

Hari : *Jumat*

Tanggal : *10 April 2015*

Mengetahui,



Pembimbing,



Drs. Sukardi Ikhsan, M.S
NIP. 195004161975011001

PENGESAHAN KELULUSAN

1

Skripsi ini telah dipertahankan di depan sidang panitia ujian skripsi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang pada:

Hari : Selasa

Tanggal : 28 April 2015

Penguji 1



Amir Mahmud, S.Pd., M.Si.
NIP. 197212151998021001

Penguji 2



Indah Anisykurilillah, S.E., M.Si., Akt., C.A.
NIP. 197508212000122001

Penguji 3



Drs. Sukardi Ikhsan, M.Si.
NIP. 195004161975011001

Mengetahui,

Dekan Fakultas Ekonomi




Dr. Wahyono, M.M.
195601031983121001

PERNYATAAN

Saya menyatakan bahwa yang tertulis di dalam skripsi dengan judul “Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Terjadinya Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan Kabupaten Klaten” benar-benar hasil karya saya sendiri, bukan jiplakan dari karya tulis orang lain. Pendapat atau temuan orang lain yang terdapat dalam skripsi ini dikutip atau dirujuk berdasarkan kode etik ilmiah. Apabila dikemudian hari terbukti skripsi ini adalah hasil jiplakan dari hasil karya tulis orang lain, maka saya bersedia menerima sanksi sesuai dengan ketentuan yang berlaku.

Semarang, 21 APRIL 2015

Yang menyatakan



Yanita Maya Adinda

MOTTO DAN PERSEMBAHAN

MOTTO

Bermimpilah setinggi mungkin, perbanyaklah target-target dalam hidupmu, dan bagaimana hasil akhirnya serahkan pada Allah SWT

Saat takut tumbuhkanlah keberanian, saat berani tumbuhkanlah kehati-hatian
(Mario)

PERSEMBAHAN

- Untuk mama dan ayah
- Yangti, Alm. Yangkung, Om Heri Darsono dan seluruh keluarga besar
- Sahabat-sahabat terdekatku Trias, Fita, Opik, Azizah
- Devia Prapnalia C. teman seperjuangan
- Semua teman-teman Akuntansi A 2011
- Almamater, Universitas Negeri Semarang

KATA PENGANTAR

Alhamdulillah, segala puji syukur hanya untuk Allah SWT yang telah melimpahkan rahmat dan hidayah-Nya serta memberikan kekuatan bagi penulis dalam menjalankan aktivitas selama perkuliahan ini. Sholawat dan salam selalu tercurah untuk Rasul Muhammad SAW. Berkat kekuatan dan pertolongan Allah SWT, akhirnya penulis dapat menyelesaikan skripsi yang berjudul “Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya Kecurangan (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan Kabupaten Klaten” dengan baik. Skripsi ini disusun guna melengkapi salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.

Penulis menyadari bahwa keberhasilan penyusunan skripsi ini tidak lepas dari bantuan berbagai pihak. Oleh karena itu dengan segala kerendahan hati penulis menyampaikan ungkapan terima kasih kepada yang terhormat:

1. Prof. Dr. H. Sudijono Sastroatmodjo, M.Si, Rektor Universitas Negeri Semarang,
2. Dr. Wahyono, M.M, Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang,
3. Drs. Fachrurrozie, M.Si., Ketua Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang
4. Dr. Muhammad Khafid, S.Pd., M.Si., penguji yang telah memberikan evaluasi serta bimbingan agar skripsi ini menjadi lebih baik.
5. Henny Murtini, SE, M.Si., penguji yang telah memberikan evaluasi serta bimbingan agar skripsi ini menjadi lebih baik.

6. Drs. Sukardi Ikhsan, M.Si., sebagai Pembimbing yang telah meluangkan waktu, tenaga dan pikiran untuk membimbing penulis dalam membuat skripsi ini hingga selesai.
7. Kiswanto, SE., M.Si selaku dosen wali yang telah memberikan motivasi hingga skripsi ini selesai.
8. Bapak dan Ibu staf pengajar Akuntansi (S1) Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang.
9. Almamater Universitas Negeri Semarang yang telah menjadi dunia akademik penulis.
10. Seluruh responden pegawai instansi pemerintah Kota Salatiga yang bersedia meluangkan waktu demi berjalannya penelitian ini.
11. Kepada semua pihak yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah membantu penulis selama masa kuliah dan dalam menyelesaikan skripsi ini.

Akhirnya semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi penulis khususnya dan pembaca pada umumnya.

Semarang, 2015

Penulis

SARI

Adinda, Yanita Maya, 2015. “Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya Kecurangan (*Fraud*) Di Sektor Pemerintahan Kabupaten Klaten”. Skripsi. Jurusan Akuntansi. Fakultas Ekonomi. Universitas Negeri Semarang. Pembimbing Drs. Sukardi Ikhsan, M.Si.

Kata Kunci : *Fraud*, Persepsi, Sektor Pemerintahan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis persepsi para pegawai di instansi pemerintahan mengenai kecenderungan terjadinya kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan dan faktor yang mempengaruhinya. Berdasarkan latar belakang tersebut, maka dapat dirumuskan permasalahannya yaitu: pengaruh keefektifan pengendalian internal, kultur organisasi, kesesuaian kompensasi, penegakan peraturan, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen organisasi terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan.

Penelitian ini menggunakan sampel sejumlah 200 pegawai instansi pemerintahan di Kabupaten Klaten. Teknik pengambilan sampel menggunakan *purposive sampling*. Pengumpulan data dengan menggunakan kuesioner. Analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis *full model Structural Equation Modeling* (SEM) dengan alat analisis *smartPLS*.

Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif keefektifan pengendalian intern dengan kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan, terdapat pengaruh negatif kultur organisasi dengan kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan, tidak terdapat pengaruh kesesuaian kompensasi dengan kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan, tidak terdapat pengaruh penegakan peraturan dengan kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan, terdapat pengaruh positif keadilan distributif dengan kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan, terdapat pengaruh negatif keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan, terdapat pengaruh negatif komitmen organisasi terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan.

Saran dalam penelitian ini kepada instansi pemerintah di Kabupaten Klaten yaitu diharapkan dapat meningkatkan aktivitas pengendalian dan diharapkan agar lebih transparan kepada masyarakat, memperhatikan biaya, dapat memberikan *reward* kepada pegawai yang mempunyai kinerja baik, disiplin kerja, dan menghindari faktor yang dapat mempengaruhi terjadinya kecenderungan kecurangan (*fraud*). Bagi penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperluas variabel penelitian

ABSTRACT

Adinda, Yanita Maya, 2015. "Factors affecting the occurrence of Fraud (Fraud) Trend in Klaten Regency". Thesis. Majoring In Accounting. The Faculty Of Economics. State University Of Semarang. Supervising Drs. Sukardi Ikhsan, M.Si

Keywords: Perception, Fraud, Government Sector

This study aims to analyze the perceptions of employees in government agencies regarding the trend of the occurrence of fraud in the Government sector and the factors that affected it. Based on the background, then the problem can be formulated as follows: the influence of internal control effectiveness, organizational culture, compensation compliance, enforcement regulatory, distributif justice, procedural justice, and commitment to the Organization against fraud trend in the Government sector.

This research using a sample consist of 200 employees in the Klaten Regency. Sampling techniques using purposive sampling. Data collection using the questionnaire. Data analysis in this study uses the Structural Equation model analysis of the full Modeling (SEM) with smartPLS analysis tool.

The results showed that there was a negative influence on the effectiveness of internal control with the tendency of fraud in the government sector there is a negative influence on the culture organization by the tendency of fraud in government sector, there was no influence of the compensation compliance with the tendency of fraud in the government sector, there was no influence of the enforcement regulations with the tendency of fraud in the government sector, there is a positive influence of the distributif justice with a tendency of fraud in government sector, there is a negative influence on procedural justice against the tendency of fraud in the government sector, there is a negative influence on organizational commitment against the tendency of fraud in the government sector.

The advice in this research to government agencies in Klaten Regency which is expected to enhance control activity and to be more transparent to the public, having regard to the cost, can provide a reward to employees who have good performance, work discipline and avoid the factors that can influence the occurrence of the tendency of fraud. For further research are expected to expand the research variable.

DAFTAR ISI

PERSETUJUAN PEMBIMBING.....	ii
PENGESAHAN KELULUSAN	iii
PERNYATAAN.....	iv
MOTTO DAN PERSEMBAHAN	v
KATA PENGANTAR	vi
ABSTRAK	viii
DAFTAR ISI.....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR	xvi
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvii
BAB 1	1
PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah Rumusan Masalah.....	1
1.2. Rumusan Masalah	13
1.3. Tujuan Penelitian	14
1.4. Manfaat Penelitian	14
BAB II.....	16
TINJAUAN PUSTAKA	16
2.1. Landasan Teori.....	16
2.1.1. Teori Atribusi.....	16
2.1.2. <i>Fraud Triangle Teory</i>	17
2.1.3. Persepsi	18
2.1.4. Kecurangan (<i>Fraud</i>).....	20
2.1.4.1. Pengertian Kecurangan (<i>Fraud</i>)	20
2.1.4.2. Klasifikasi Kecurangan (<i>Fraud</i>)	22
2.1.4.3. <i>Fraud</i> di Sektor Pemerintahan	23
2.1.4.4. Faktor Penyebab Terjadinya Kecurangan (<i>Fraud</i>)	26
2.2. Keefektifan Pengendalian Internal.....	28
2.3. Kultur Organisasi	33

2.4. Kesesuaian Kompensasi.....	35
2.5. Penegakan Peraturan	36
2.6. Keadilan Distributif.....	38
2.7. Keadilan Prosedural	40
2.8. Komitmen Organisasi	41
2.9. Penelitian Terdahulu	43
2.9.1. Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis.....	49
2.9.2. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	54
2.9.3. Pengaruh Kultur Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	55
2.9.4. Pengaruh Kesesuaian Kompensasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	56
2.9.5. Pengaruh Penegakan Peraturan Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	57
2.9.6. Pengaruh Keadilan Distribusi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	57
2.9.7. Pengaruh Keadilan Prosedural Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	58
2.9.8. Pengaruh Komitmen Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (<i>Fraud</i>) di Sektor Pemerintahan.....	59
2.10. Gambar Keterkaitan Variabel	59
2.11. Hipotesis.....	60
BAB III	62
METODE PENELITIAN.....	62
3.1. Jenis dan Desain Penelitian.....	62
3.2. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	62
3.3. Variabel Operasional dan Pengukuran Variabel.....	63
3.3.1. Variabel Dependen (Variabel Endogen).....	64
3.3.2. Variabel Independen (Variabel Eksogen).....	65

3.3.3. Kategori Variabel Keefektifan Pengendalian Internal	70
3.3.4. Kategori variabel Kultur Organisasi	70
3.3.5. Kategori Variabel Pengaruh Kesesuaian Kompensasi.....	71
3.3.6. Kategori Variabel Penegakan Peraturan.....	72
3.3.7. Kategori Variabel Keadilan Distributif.....	73
3.3.8. Kategori Variabel Keadilan Prosedural	73
3.3.9. Kategori Variabel Komitmen Organisasi.....	74
3.3.10. Kategori Variabel Kecenderungan Kecurangan	75
3.4. Metode Pengumpulan Data	76
3.5. Metode Analisis Data.....	77
3.5.1. Menilai <i>Outer Model</i> atau <i>Measurement Model</i>	78
3.5.1.1. Uji <i>Convergent Validity</i>	79
3.5.1.2. Uji <i>Composite Reliability</i>	79
3.5.1.3. Uji <i>Discriminant Validity</i>	80
3.5.2. Menilai <i>Inner Model</i> atau <i>Structural Model</i>	80
BAB IV	83
HASIL DAN PEMBAHASAN.....	83
4.1. Hasil Penelitian	83
4.1.1. Deskripsi Objek Penelitian.....	83
4.1.2. Deskripsi Responden.....	86
4.2. Deskripsi Variabel Penelitian.....	90
4.3. Uji Outer Model	99
4.3.1. Uji outer Model Indikator Keefektifan Pengendalian Internal (KPI).....	99
4.3.2. Uji outer Model Indikator Kultur Organisasi (KUO)	100
4.3.3. Uji outer Model Indikator Kesesuaian Kompensasi (KK).....	101
4.3.4. Uji outer Model Indikator Penegakan Peraturan (PP)	102
4.3.5. Uji outer Model Indikator Keadilan Distributif (KD).....	103
4.3.6. Uji outer Model Indikator Keadilan Prosedural (KP).....	104
4.3.7. Uji outer Model Indikator Komitmen Organisasi (KO)	105
4.3.8. Uji outer Model Kecenderungan Kecurangan (<i>fraud</i>) (KKA).....	106

4.4. Uji <i>Composite Reliability</i> atau <i>Uji Reliabilitas</i>	107
4.5. Uji <i>Discriminant Validity</i>	108
4.6. Uji <i>Inner Model</i> atau <i>Struktural Model</i>	111
4.7. Pengujian <i>Struktural Equation Model</i>	112
4.8. Pengujian Hipotesis.....	113
4.9. Pembahasan.....	118
4.9.1. Analisis Deskripsi Variabel Penelitian	118
4.9.2. Pembahasan Hasil Pengujian Hipotesis	124
BAB V.....	131
PENUTUP.....	131
5.1. Simpulan	131
5.2. Keterbatasan.....	133
5.3. Saran.....	133
DAFTAR PUSTAKA	136

DAFTAR TABEL

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu	43
Tabel 3.1 Daftar Instansi dan Distribusi Sampel.	64
Tabel 3.2 Kategori Variabel Keefektifan Pengendalian Internal	70
Tabel 3.3 Kategori Variabel Kultur Organisasi	71
Tabel 3.4 Kategori Variabel Kesesuaian Kompensasi.....	72
Tabel 3.5 Kategori Variabel Penegakan Peraturan	72
Tabel 3.6 Kategori Variabel Keadilan Distributif.....	73
Tabel 3.7 Kategori Variabel Keadilan Prosedural	74
Tabel 3.8 Kategori Variabel Komitmen Organisasi.....	75
Tabel 3.9 Kategori Variabel Kecenderungan Kecurangan	75
Tabel 4.1 Data Distribusi Sampel Penelitian	84
Tabel 4.2 Sampel Penelitian.....	84
Tabel 4.3 Demografi Responden.....	85
Tabel 4.4 Statistik Deskriptif Variabel Keefektifan Pengendalian Internal... 90	
Tabel 4.5 Statistik Deskriptif Variabel Kultur Organisasi	91
Tabel 4.6 Statistik Deskriptif Variabel Pengaruh Kesesuaian Kompensasi .. 92	
Tabel 4.7 Statistik Deskriptif Variabel Penegakan Peraturan	93
Tabel 4.8 Statistik Deskriptif Variabel Keadilan Distributif	94
Tabel 4.9 Statistik Deskriptif Variabel Keadilan Prosedural	95
Tabel 4.10 Statistik Deskriptif Variabel Komitmen Organisasi	97
Tabel 4.11 Statistik Deskriptif Variabel Kecenderungan Kecurangan(<i>fraud</i>)98	
Tabel 4.12 Uji Validitas <i>Outer Weight</i> (KPI)	99
Tabel 4.13 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (KUO)	100
Tabel 4.14 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (KK).....	101
Tabel 4.15 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (PP)	102
Tabel 4.16 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (KD).....	103
Tabel 4.17 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (KP).....	104
Tabel 4.18 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (KO).....	105
Tabel 4.19 Uji Validitas <i>Outer Loading</i> (KKA)	106

Tabel 4.20 Hasil Pengujian <i>Composite Reliability</i>	107
Tabel 4.21 Hasil Pengujian <i>Cronbach Alpha</i>	108
Tabel 4.22 Latent <i>Variable Correlations</i>	109
Tabel 4.23 AVE dan Akar AVE	109
Tabel 4.24 <i>R Square</i>	111
Tabel 4.25 Uji Hipotesi berdasarkan <i>Path Coefficient</i>	113
Tabel 4.26 Hasil Rekapitulasi Pengujisan Hipotesis	117

DAFTAR GAMBAR

Gambar 2.1 <i>Fraud Triangle Theory</i>	18
Gambar 2.2 Gambar Keterkaitan Variabel.....	60
Gambar 4.1 Data Statistik Responden Berdasarkan Umur	86
Gambar 4.2 Data Statistik Responden Berdasarkan Jabatan	87
Gambar 4.3 Data Statistik Responden Berdasarkan Masa Kerja.....	88
Gambar 4.4 Data Statistik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir.....	89
Gambar 4.5 Uji Full SEM Menggunakan PLS	112

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 : Kisi-Kisi Instrumen Penelitian	143
Lampiran 2 : Kuesioner Penelitian.....	145
Lampiran 3 : Tabulasi Data Responden	151
Lampiran 4 : Uji <i>Convergent Validity</i>	164
Lampiran 5 : Uji <i>Composite Reliability</i>	166
Lampiran 6 : Uji <i>Discriminant Validity</i>	167
Lampiran 7 : <i>R Square</i>	170

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Kecurangan merupakan suatu tindakan yang dilakukan oleh seseorang maupun kelompok secara sengaja yang berdampak dalam laporan keuangan dan dapat mengakibatkan kerugian bagi entitas atau pihak lain. Albrecht (2003) mendefinisikan *fraud* sebagai representasi tentang fakta material yang palsu dan sengaja atau ceroboh sehingga diyakini dan ditindaklanjuti oleh korban dan merusak korban. *Fraud* dapat diartikan sebagai tindakan melawan hukum (*illegal acts*). Menurut Sukanto (2009), fraud merupakan penipuan yang sengaja dilakukan yang menimbulkan kerugian pihak lain dan memberikan keuntungan bagi pelaku kecurangan dan atau kelompoknya.

Kecurangan atau yang sering dikenal dengan istilah *fraud* merupakan hal yang sekarang banyak dibicarakan di Indonesia. Kecurangan melibatkan penyajian yang keliru dari fakta yang disengaja dan atau untuk memperoleh informasi yang tidak semestinya atau untuk memperoleh keuntungan keuangan illegal. Kesengajaan atas salah pernyataan terhadap suatu kebenaran atau keadaan yang disembunyikan dari sebuah fakta material yang dapat mempengaruhi orang lain untuk melakukan perbuatan atau tindakan yang merugikannya, biasanya merupakan kesalahan namun dalam beberapa kasus (khususnya dilakukan secara disengaja) memungkinkan merupakan suatu kejahatan. Penyajian yang salah/keliru (salah pernyataan) yang secara ceroboh/tanpa perhitungan dan tanpa

dapat dipercaya kebenarannya berakibat dapat mempengaruhi atau menyebabkan orang lain bertindak atau berbuat. Suatu kerugian yang timbul sebagai akibat diketahui keterangan atau penyajian yang salah (salah pernyataan), penyembunyian fakta material, atau penyajian yang ceroboh/tanpa perhitungan yang mempengaruhi orang lain untuk berbuat atau bertindak yang merugikannya.

Pemerintahan sebagai pengemban kepercayaan dari masyarakat mempunyai kewajiban untuk melaksanakan tugasnya secara efektif dan efisien, salah satunya adalah memastikan bahwa keuangan negara terkelola dengan baik dan *accountable*. Namun pada pelaksanaannya banyak terjadi praktik *fraud* yang secara langsung dapat merugikan negara dan secara tidak langsung dapat merugikan masyarakat. Maraknya pengungkapan praktik-praktik *fraud* terutama korupsi dipemerintahan menunjukkan dua sisi realitas pelaksanaan pemerintahan. Hal ini menunjukkan betapa masih maraknya *fraud* di setiap level pemerintahan, namun disisi lain ada harapan bahwa pengungkapan tersebut menunjukkan kemauan dan tekad pemerintah dalam memperbaiki diri. Akan tetapi ada harapan bahwa *fraud* dapat dicegah sehingga kerugian negara dan kerugian masyarakat dapat dihindari.

Pengesahan Undang-Undang Nomor 17 Tahun 2003 tentang Keuangan Negara yang mewajibkan instansi pemerintahan pusat dan daerah membuat laporan keuangan dalam setiap pertanggungjawaban pelaksanaan APBN/D kepada DPR/D memberikan harapan bahwa pemerintah dapat menjadi semakin *accountable*. Penyusunan laporan keuangan tersebut diharapkan dapat menyajikan informasi mengenai pengelolaan keuangan Negara secara lebih berkualitas dan

pada akhirnya dapat mendorong pengambilan keputusan yang lebih baik. Laporan keuangan tersebut juga memberikan peluang kepada pengawas keuangan, auditor internal, dan auditor eksternal pemerintah untuk menilai dan mengidentifikasi *fraud*. Penerbitan laporan keuangan yang terstandar dan teregulasi juga memberikan peluang untuk menyusun sistem dan prosedur yang tidak memberikan kesempatan terjadinya *fraud* (Soepardi, 2013).

The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) mengungkapkan bahwa *fraud* adalah perbuatan-perbuatan yang melawan hukum yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu (manipulasi atau memberikan laporan keliru terhadap pihak lain) dilakukan orang-orang dari dalam atau luar organisasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi ataupun kelompok secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain. Dengan demikian *fraud* adalah mencakup segala macam yang dapat dipikirkan manusia, dan yang diupayakan oleh seseorang untuk mendapatkan keuntungan dari orang lain, dengan saran yang salah atau pemaksaan kebenaran, dan mencakup semua cara yang tidak terduga, penuh siasat atau tersembunyi, dan setiap cara yang tidak wajar yang menyebabkan orang lain tertipu atau menderita kerugian. ACFE membagi *fraud* ke dalam tiga jenis atau tipologi perbuatan.

Penyimpangan atas aset (*Asset Misappropriatio*) yang meliputi penyalahgunaan/pencurian aset atau harta perusahaan atau pihak lain. Bentuk *fraud* ini paling mudah dideteksi karena bersifat tangible atau dapat diukur/dihitung. Jenis *fraud* yang kedua berupa pernyataan palsu atau salah

pernyataan (*Fraudulent Statement*) yang meliputi tindakan yang dilakukan oleh pejabat atau eksekutif suatu perusahaan atau instansi pemerintah untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya dengan melakukan rekayasa keuangan dalam penyajian laporan keuangannya untuk memperoleh keuntungan. Korupsi (*Corruption*) merupakan jenis kecurangan yang ketiga menurut ACFE, jenis fraud ini yang paling sulit untuk dideteksi karena menyangkut kerjasama dengan pihak lain seperti suap dan korupsi, dimana hal ini merupakan jenis yang banyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah. *Fraud* jenis ini seringkali tidak dapat dideteksi karena para pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan, termasuk didalamnya penyalahgunaan wewenang/konflik kepentingan.

Dari sisi pemerintah pelaku bisnis dan masyarakat awam sekalipun fraud telah dipahami dapat merugikan keuangan negara, keuangan perusahaan, dan merusak sendi-sendi budaya masyarakat. Namun umumnya, pimpinan suatu organisasi/instansi seringkali merasa bahwa organisasinya termasuk lingkungan yang terbebas dari risiko *fraud* (Sudarmo, *et.al*, 2008, p.8). Dan jika fraud terjadi di sektor pemerintahan, maka hal ini merupakan sesuatu yang serius sebab sumber daya yang terbatas tidak digunakan untuk pelayanan bagi masyarakat atau konstituen dan yang lebih parahnya lagi, masyarakat atau konstituen akan kehilangan kepercayaan pada kemampuan kepemimpinan instansi pemerintahan dalam memerintah (Ziegenfuss, 1999).

Lebih lanjut, Sudarmo (2008, p.10) menyatakan bahwa meskipun masyarakat, praktisi anti-korupsi, dan para peneliti meyakini bahwa *fraud* di Indonesia, secara jumlah dan frekuensi, dari tahun ke tahun, terus meningkat secara tajam, secara faktual sulit untuk mengkuantifikasi kerugian nyata perbuatan *fraud*. Hal tersebut dikarenakan kebanyakan *fraud* sulit ditemukan dan diungkap secara tuntas. Hal ini disebabkan sulit untuk mengidentifikasi dan membedakan antara ketidak hati-hatian (*carelessness*) dan kelemahan metode pencatatan (*poor record keeping*) dengan unsur perbuatan *fraud* itu sendiri. Di samping itu, dalam beberapa kasus, pimpinan organisasi cenderung untuk menangani kasus fraud secara diam-diam atau bahkan menutup-nutupinya dari publik, dengan dalih pembinaan terhadap organisasi.

Tindak kecurangan di pemerintahan di Indonesia sudah mencapai tingkat yang memprihatinkan. Banyak berita tentang kasus-kasus *fraud* yang telah melibatkan oknum-oknum yang tidak bertanggung jawab, baik di jajaran lembaga legislatif, eksekutif bahkan yudikatif. Berbagai usaha telah dilakukan Pemerintah Indonesia baik dengan memberdayakan secara maksimal lembaga-lembaga penegak hukum, seperti Kejaksaan, Pengadilan, dan Kepolisian. Bahkan dalam dasawarsa terakhir Pemerintah juga telah membentuk dan memberdayakan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) untuk melakukan pemberantasan korupsi di Indonesia. Namun sayangnya hasil yang di dapat masih belum sesuai dengan harapan, di mana Indonesia masih menduduki 10 negara terkorup di dunia (Kompas.com : Selasa, 19 Agustus 2014).

Seiring dengan kemajuan teknologi dan perkembangan informasi, modus operandi dari para pelaku kecurangan semakin canggih dan bervariasi. Jenis kecurangan dan modus operandi di setiap negara akan berbeda-beda, tergantung pada sistem penegakan peraturan di negara tersebut. Di negara maju yang memiliki kondisi ekonomi yang bagus dan sistem penegakan peraturan yang berjalan dengan baik praktik kecurangan lebih sedikit modus operandinya, sedangkan di negara berkembang akan lebih banyak modus operandi tindak kecurangannya. Para pelaku akan cenderung mencari celah untuk melakukan kecurangan dari lemahnya sistem pengendalian dan penegakan peraturan.

Sektor dunia usaha (bisnis) dan sektor publik (instansi pemerintah) tidak lepas dari berbagai macam tindak kecurangan yang dilakukan baik oleh pihak di dalam organisasi maupun di luar organisasi. Di sektor publik tindak kecurangan lebih menonjol dibanding sektor usaha dikarenakan sistem pengelolaan keuangan di pemerintahan bersifat sentralisasi. Namun sejak reformasi Pemerintah dituntut akan transparansi dan akuntabilitasnya. Oleh karena itu, Pemerintah berupaya membuat berbagai macam regulasi untuk memperkuat struktur kelembagaan keuangan dan pencegahan dan penanganan tindak kecurangan di pemerintahan.

Kecurangan yang dilakukan oleh oknum-oknum pemerintah sulit terdeteksi karena pelaku biasanya merupakan orang-orang yang dipercaya untuk menjalankan suatu proyek. Oleh karena itu, auditor laporan keuangan harus mempunyai keahlian untuk mendeteksi kecurangan ini. Untuk tindak lebih lanjut, auditor laporan keuangan ini hanya dapat mendeteksi saja sedangkan untuk

pengungkapannya diserahkan pada auditor forensik yang lebih berwenang. Auditor forensik inilah yang nantinya akan menggunakan suatu aplikasi audit lain selain audit biasa yang digunakan para auditor laporan keuangan untuk mengungkapkan kecurangan yaitu Audit forensik.

Menurut data yang didapat dari *Indonesia Corruption Watch* (ICW), jumlah kasus korupsi cenderung menurun selama 2010-2012, tetapi kembali meningkat pada 2013-2014. Pada 2010, jumlah kasus korupsi yang disidik kejaksaan, kepolisian, dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) mencapai 448 kasus. Pada 2011, jumlahnya menurun menjadi 436 kasus dan menurun lagi pada 2012 menjadi 402 kasus. Namun, pada 2013, jumlahnya naik signifikan menjadi 560 kasus. Pada 2014, jumlah kasus korupsi diperkirakan akan meningkat lagi mengingat selama semester I-2014 jumlahnya sudah mencapai 308 kasus. Hal ini membuktikan bahwa gerakan anti korupsi yang selama ini sebagai bentuk konkret dukungan terhadap kampanye pencegahan korupsi yang dilakukan GOPAC (*Global Parliamentarians for Against Corruption*) belum benar-benar terlaksana dengan baik. Dari kasus-kasus korupsi yang terjadi selama semester I-2014, sebagian besar tersangka adalah pejabat/pegawai pemerintah daerah (pemda) dan kementerian, yakni 42,6 persen. Tersangka lain merupakan direktur/komisaris perusahaan swasta, anggota DPR/DPRD, kepala dinas, dan kepala daerah (Kompas.com: Selasa, 19 Agustus 2014).

Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) menemukan 21 kasus dugaan korupsi yang mengakibatkan kerugian daerah Kabupaten Klaten. Namun sebanyak 13

kasus dari 21 kasus temuan BPK belum ditindaklanjuti. Total nilai kerugian pemerintah daerah terkait 21 kasus tersebut merugikan keuangan daerah Pemerintah Kabupaten (Pemkab) Klaten itu total senilai Rp3,9 miliar. Kasus-kasus tersebut sudah terjadi selama bertahun-tahun. Delapan kasus senilai sekitar Rp 125 juta sudah berhasil ditindaklanjuti oleh Tim Perbendaharaan dan Tuntutan Ganti Rugi (TPTGR) Pemkab Klaten. TPTGR juga sudah menerima angsuran pengembalian kerugian daerah senilai Rp 2,051 miliar yang berasal dari 13 kasus. Sementara total kerugian daerah yang belum selesai ditindaklanjuti senilai Rp 1,766 miliar.

Dari 13 kasus yang belum selesai ditindaklanjuti itu, satu di antaranya adalah kasus pemborosan anggota DPRD Klaten periode 1999-2004 yang merugikan keuangan daerah senilai Rp3,1 miliar. Sebanyak 19 anggota DPRD periode 1999-2004 ini sudah mengembalikan dana yang diterimanya selama menjabat sebagai wakil rakyat. Empat di antaranya sudah bersedia mengangsur. Sementara 22 anggota DPRD 1999-2004 belum mengembalikan dana (Merdeka.com:Senin 2 April 2012)

Banyak hal yang menjadi alasan seseorang untuk melakukan tindak korupsi. Perasaan tidak puas atau ketidakadilan yang diterima dalam suatu organisasi dapat menjadi salah satu penyebab terjadinya korupsi. Salah satu penyebab terjadi perilaku korupsi yang terjadi di kalangan pegawai negeri sipil (PNS) dipicu karena kompensasi diterimanya tidak sesuai. Akibatnya, banyak pegawai negeri mencari penghasilan tambahan dengan cara korupsi. Di antaranya

dengan meninggikan dana Surat Perintah Perjalanan (SPJ), penggelembungan nilai anggaran, dan menambahi tunjangan selain kompensasi pokok. Hal itu harus diiringi dengan pengawasan yang ketat dari pemerintah. Pemberian tunjangan pun harus berdasarkan kinerja pegawai sedangkan kompensasi pokok harus lebih besar dari tunjangan lainnya (Skalanews:Rabu, 7 Desember 2011).

Dari berbagai teori, terdapat beberapa faktor penyebab terjadinya fraud, diantaranya yaitu Teori *Fraud* yang dikembangkan oleh Bologna (1993). Teori ini menjelaskan tentang penyebab *fraud* atau juga dikenal sebagai *GONE Theory*, terdiri dari empat faktor yang mendorong seseorang berperilaku menyimpang (*Fraud*). Keempat faktor tersebut adalah: (1) *Greed* atau keserakahan, (2) *Opportunity* atau kesempatan, (3) *Needs* atau kebutuhan, (4) *Explosure* atau pengungkapan.

Sedangkan teori *Fraud Triangle* yang dikembangkan oleh Cressey (1953), mengatakan bahwa *fraud* disebabkan oleh tiga faktor, yaitu: (1) *Pressure* atau tekanan, (2) *Opportunity* atau kesempatan, (3) *Rationalization* atau pembenaran. *Pressure* adalah tekanan yang menyebabkan seseorang melakukan *fraud*. Tekanan situasional merupakan suatu kondisi yang disebabkan oleh faktor keuangan dan atau non keuangan yang dihadapi oleh pegawai/manajemen yang sulit dipecahkan dengan cara yang legal atau etis. Moeller (2004:222) mengemukakan bahwa tekanan situasional tersebut berpotensi muncul karena adanya kewajiban keuangan yang melebihi batas kemampuan yang harus diselesaikan oleh pegawai/manajemen, dan terjadinya kegagalan hubungan kerja antara perusahaan

dengan pegawainya baik yang berkenaan dengan akses terhadap/penggunaan aktiva perusahaan, kompensasi yang tidak sesuai dengan harapan, maupun jenjang karier/promosi termasuk masa depan pegawai di perusahaan tersebut yang tidak jelas.

Opportunity adalah peluang yang memungkinkan *fraud* terjadi. Biasanya disebabkan karena *internal control* suatu organisasi yang lemah, kurangnya pengawasan, dan penyalahgunaan wewenang. Di antara 3 elemen *fraud triangle*, *opportunity* merupakan elemen yang paling memungkinkan untuk diminimalisir melalui penerapan proses, prosedur, kontrol dan upaya deteksi dini. Beberapa penelitian yang terkait dengan *Opportunity* (kesempatan) yaitu: pentingnya pengendalian internal (Wilopo, 2006). Pada penelitian kali ini peneliti memproksikan suatu *Opportunity* (kesempatan) dengan keefektifan pengendalian internal, dan penegakan peraturan. Pengendalian internal birokrasi pemerintah akan memberikan pengaruh terjadinya kecurangan akuntansi pemerintahan. Semakin baik pengendalian internal birokrasi pemerintahan, maka semakin rendah kecurangan akuntansi pemerintah (Wilopo,2008).

Rasionalisasi adalah pemikiran yang menjustifikasi tindakannya sebagai suatu perilaku yang wajar, yang secara moral dapat diterima dalam suatu masyarakat yang normal. Pelaku *fraud* selalu berusaha untuk melegitimasi perbuatannya dengan berupaya untuk mencari-cari alasan. Hal ini dilakukan untuk menenangkan perasaan yang bersangkutan sehingga jika dilakukan tidak menimbulkan ketakutan dalam dirinya. Pada penelitian kali ini peneliti

memproksikan rasionalisasi (pembenaran) dengan kultur organisasi dan komitmen organisasi.

The Committee of Sponsoring Organization of the Treadway Commission (COSO) mengatakan bahwa analisis mendalam mengenai penelitian kecurangan (*fraud*) terkait sifat, jangkauan, dan karakteristik dari kecurangan pelaporan keuangan memberikan pemahaman yang sangat membantu tentang isu-isu baru dan berkelanjutan yang perlu segera ditangani. Semua pihak yang terlibat dalam proses pelaporan keuangan harus terus berfokus pada cara-cara untuk mencegah, menghalangi, dan mendeteksi kecurangan pelaporan keuangan. COSO juga mengungkapkan bahwa pengembangan lebih lanjut dalam pedoman pengendalian internal dapat membantu pihak-pihak yang terlibat dalam proses pelaporan keuangan.

Penelitian Najahningrum (2013) menyebutkan faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan (*fraud*) pada dinas DIY, dalam penelitian tersebut menunjukkan bahwa penegakan peraturan, keefektifan pengendalian internal, keadilan distributif, keadilan prosedural, budaya etis manajemen, komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap fraud dan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap fraud. Pramudita (2013) melakukan penelitian pada pemerintahan Kabupaten Salatiga, hasilnya menunjukkan gaya kepemimpinan, sistem pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, budaya etis berpengaruh negatif terhadap *fraud* sedangkan komitmen organisasi dan penegakan hukum tidak berpengaruh terhadap *fraud*. Penelitian Fauwzi (2011),

menunjukkan bahwa keefektifan pengendalian internal dan moralitas manajemen berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi sedangkan kesesuaian kompensasi tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Sedangkan penelitian Kusumastuti (2012) menunjukkan bahwa faktor keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, sedangkan moralitas manajemen berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Alasan penelitian ini dilakukan karena ketidak konsistenan hasil penelitian terdahulu dan diperlukannya pemahaman lebih banyak mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi terjadinya tindakan kecurangan akuntansi (*fraud*) khususnya pada sektor pemerintahan. Selain itu, hal yang mendasari dilakukannya penelitian ini karena isu mengenai kasus korupsi di Kabupaten Klaten masih banyak terjadi dan tidak sedikit dari kasus tersebut sampai sekarang masih belum terselesaikan/mengambang. Berdasarkan penelitian yang sudah dilakukan oleh peneliti sebelumnya mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kecurangan akuntansi (*fraud*), maka penelitian ini dilakukan dengan menggali persepsi para pegawai di instansi sektor pemerintahan. Sehingga penelitian ini dapat dibandingkan dengan penelitian sebelumnya dengan obyek yang berbeda. Faktor-faktor ini terdiri dari keefektifan pengendalian internal, kultur organisasi, kesesuaian kompensasi, penegakan peraturan, keadilan distribusi, keadilan prosedural dan komitmen organisasi.

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, maka penelitian ini menarik untuk diteliti. Sehingga penulis memberi judul penelitian ini “Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya Kecurangan (*fraud*) di Sektor Pemerintahan Kabupaten Klaten”.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan, maka permasalahan yang akan dibahas dalam penelitian dirumuskan dalam bentuk pertanyaan penelitian sebagai berikut :

1. Apakah keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
2. Apakah kultur organisasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
3. Apakah kesesuaian kompensasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
4. Apakah penegakan peraturan berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
5. Apakah keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
6. Apakah keadilan prosedural berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
7. Apakah komitmen organisasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?

1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan dari penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis pengaruh keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
2. Untuk menganalisis pengaruh kultur organisasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
3. Untuk menganalisis pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
4. Untuk menganalisis pengaruh penegakan peraturan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
5. Untuk menganalisis pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
6. Untuk menganalisis pengaruh keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
7. Untuk menganalisis pengaruh komitmen organisasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

1.4. Manfaat Penelitian

Manfaat yang dapat diperoleh dari penelitian ini adalah:

1. Manfaat Teoritis

Dengan adanya penelitian ini diharapkan sebagai sumbangan pemikiran berdasarkan disiplin ilmu yang di dapat selama perkuliahan dan para mahasiswa

yang akan berkarir dalam bidang akuntansi lebih sadar terhadap berbagai skandal yang terjadi di bidang akuntansi sehingga dapat menghindari terjadinya krisis etis profesional.

2. Manfaat Praktis

a. Bagi Objek Penelitian.

Bagi Objek penelitian yaitu instansi pemerintahan berguna sebagai masukan dalam upaya mencegah terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan, dengan menekan penyebab terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan seperti yang disajikan penulis.

b. Bagi Pembaca.

Diharapkan dapat memberi tambahan informasi dan mampu menjadi bahan referensi bagi penelitian lain dalam bidang yang terkait.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori

2.1.1. Teori Atribusi

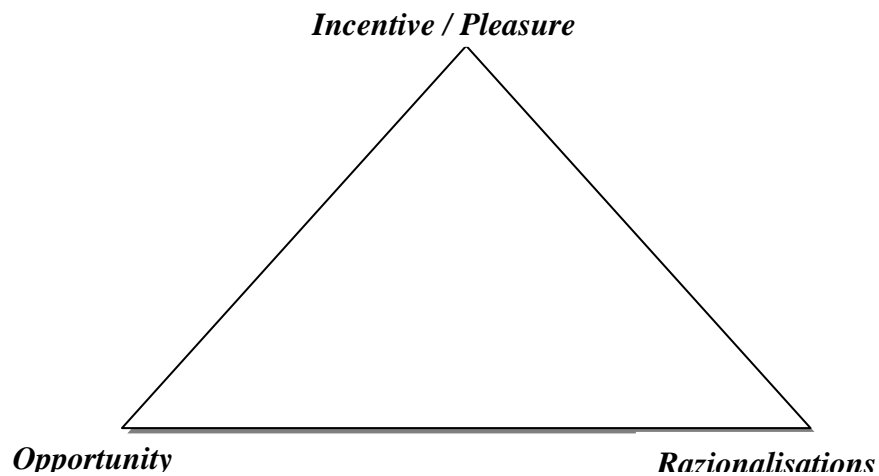
Teori yang dikembangkan oleh Fritz Heider ini mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan sesuatu peristiwa, alasan, atau sebab perilakunya. Perilaku seseorang oleh kombinasi antara kekuatan internal dan eksternal. Dalam membuat penilaian terhadap orang lain, persepsi akan dikaitkan dengan teori atribusi. Hal yang sama dikemukakan Robbins (2003) bahwa teori atribusi merupakan dari penjelasan cara-cara manusia menilai orang secara berlainan, tergantung pada makna apa yang dihubungkan ke suatu perilaku tertentu. Pada dasarnya teori ini menyarankan bahwa jika seseorang mengamati perilaku seseorang individu, orang tersebut berusaha menentukan apakah perilaku itu disebabkan oleh faktor internal atau eksternal.

Perilaku seseorang dalam organisasi seperti perilaku pimpinan dan perilaku bawahan tidak terlepas dari teori ini. Tindakan atau keputusan yang diambil oleh pemimpin ataupun orang yang diberikan wewenang disebabkan oleh atribut penyebab. Faktor-faktor seperti pengendalian internal dan kompensasi merupakan beberapa faktor yang menjadi penyebab terjadinya kecurangan tersebut.

Sistem pengendalian internal merupakan proses yang dijalankan untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum, dan efektivitas dan efisiensi operasi (Mulyadi dan Puradiredja , 1998 dalam Fauwzi, 2011).

2.1.2. *Fraud Triangle Teory*

Konsep *fraud triangel* pertama kali dikemukakan oleh Donald Cressey. *Fraud triangle theory* sebagai dasar teori utama dalam penelitian ini. Teori *Fraud Triangle* Cressey (1953) dalam Tuanakotta (2007), kecurangan (*fraud*) disebabkan oleh 3 faktor, yaitu (1) Tekanan (*Pressure*) adalah motivasi dari individu karyawan untuk bertindak *fraud* dikarenakan adanya tekanan baik keuangan dan non keuangan dari pribadi maupun tekanan dari organisasi, (2) Peluang (*Opportunity*) adalah peluang terjadinya *fraud* akibat lemah atau tidaknya efektifitas kontrol sehingga membuka peluang terjadinya *fraud*. Faktor penyebab *fraud* yang disebabkan adanya kelemahan didalam sistem dimana seorang karyawan mempunyai kuasa atau kemampuan untuk memanfaatkan sehingga perbuatan curang dapat dilakukan, (3) Rasionalisasi (*Rationalization*) adalah *fraud* terjadi karena kondisi nilai-nilai etika lokal yang mendorong (membolehkan) terjadinya *fraud*. Pertimbangan perilaku kecurangan sebagai konsekuensi dari kesenjangan integritas pribadi karyawan atau penalaran moral yang lain. Rasionalisasi terjadi dalam hal seseorang atau sekelompok orang membangun pembenaran atas kecurangan yang dilakukan. Pelaku *fraud* biasanya mencari alasan pembenaran bahwa yang dilakukannya bukan pencurian atau kecurangan.



Gambar 2.1

Sumber : *Fraud Triangle Theory* oleh Cressey (1953) dalam Norbarani(2012)

Penelitian ini memproksikan variabel independen berdasarkan teori *Fraud Triangle*, dimana *pressure* diproksikan dengan adanya pengaruh kesesuaian kompensasi, keadilan distributif, dan keadilan prosedural. Untuk memproksikan *rationalization* digunakan variabel kultur organisasi dan komitmen organisasi, sedangkan *opportunity* diproksikan dengan adanya variabel sistem pengendalian internal dan penegakan peraturan.

2.1.3. Persepsi

Menurut Kotler (Manajemen Pemasaran, 1993, hal 219): Persepsi adalah proses bagaimana seseorang menyeleksi, mengatur, dan menginterpretasikan masukan-masukan informasi untuk menciptakan gambaran keseluruhan yang berarti. Persepsi dapat diartikan sebagai suatu proses kategorisasi dan interpretasi

yang bersifat selektif. Adapun faktor yang mempengaruhi persepsi seseorang adalah katakarakteristik orang yang dipersepsi dan faktor situasional.

Terbentuknya persepsi dimulai dengan pengamatan yang melalui proses hubungan melihat, mendengar, menyentuh, merasakan, dan menerima sesuatu hal yang kemudian seseorang menseleksi, mengorganisasi, dan menginterpretasikan informasi yang diterimanya menjadi suatu gambaran yang berarti. Terjadinya pengamatan ini dipengaruhi oleh pengalaman masa lampau dan sikap seseorang dari individu. Dan biasanya persepsi ini hanya berlaku bagi dirinya sendiri dan tidak bagi orang lain. Selain itu juga persepsi ini tidak bertahan seumur hidup dapat berubah sesuai dengan perkembangan pengalaman, perubahan kebutuhan, dan sikap dari seseorang baik laki-laki maupun perempuan.

Faktor-faktor yang mempengaruhi persepsi menurut Gaspersz (Manajemen Bisnis Total, 1997, hal 35):

1. Pengalaman masa lalu (terdahulu) dapat mempengaruhi seseorang karena manusia biasanya akan menarik kesimpulan yang sama dengan apa yang ia lihat, dengar, dan rasakan.
2. Keinginan dapat mempengaruhi persepsi seseorang dalam hal membuat keputusan. Manusia cenderung menolak tawaran yang tidak sesuai dengan apa yang ia harapkan.
3. Pengalaman dari teman-teman, dimana mereka akan menceritakan pengalaman yang telah dialaminya. Hal ini jelas mempengaruhi persepsi seseorang.

2.1.4. Kecurangan (*Fraud*)

2.1.4.1. Pengertian Kecurangan (*Fraud*)

Menurut *the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* dalam Najahningrum (2013), kecurangan merupakan perbuatan-perbuatan yang melawan hukum yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu (manipulasi atau memberikan laporan keliru terhadap pihak lain) dilakukan orang-orang dari dalam atau luar organisasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi ataupun kelompok yang secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain. AICPA dan IAI tidak membedakan secara jelas apakah kecurangan tersebut salah saji material (*misstatement*) apabila disengaja. Oleh karenanya, ketidakmampuan dan buruknya manajemen tidak termasuk penipuan. Keinginan menipu untuk keuntungan pribadi dan kerugian untuk pihak yang mengandalkan merupakan kesalahan yang berakibat salah saji material atau tidak, yang perlu diperhatikan adalah faktor yang mendasari alasan kecurangan, yaitu tindakan yang mendasari kebenaran bukti nyata transaksi merupakan elemen terpenting penipuan.

Sedangkan definisi *fraud* menurut *Black Law Dictionary* adalah kesengajaan atas salah pernyataan terhadap suatu kebenaran atau keadaan yang disembunyikan dari sebuah fakta material yang dapat mempengaruhi orang lain untuk melakukan perbuatan atau tindakan yang merugikannya, biasanya merupakan kesalahan namun dalam beberapa kasus (khususnya dilakukan secara disengaja) memungkinkan merupakan suatu kejahatan; penyajian yang salah/keliru (salah pernyataan) yang secara ceroboh/tanpa perhitungan dan tanpa

dapat dipercaya kebenarannya berakibat dapat mempengaruhi atau menyebabkan orang lain bertindak atau berbuat; Suatu kerugian yang timbul sebagai akibat diketahui keterangan atau penyajian yang salah (salah pernyataan), penyembunyian fakta material, atau penyajian yang ceroboh/tanpa perhitungan yang mempengaruhi orang lain untuk berbuat atau bertindak yang merugikannya.

Terkandung aspek dari *fraud* adalah penipuan (*deception*), ketidakjujuran (*dishonest*) dan niat (*intent*). *Fraud* menyangkut cara-cara yang dihasilkan oleh akal manusia yang dipilih oleh seseorang untuk mendapatkan suatu keuntungan dari pihak lain dengan penyajian yang salah/palsu. Kecurangan mencakup kejutuan, tipu daya, cara-cara licik dan tidak jujur yang digunakan untuk menipu orang lain (Zulkarnain 2013). Hal ini sejalan dengan pendapat Singleton (2006), yang mengemukakan bahwa *fraud*, *theft*, *defalcation*, *irregularities*, *white collar crime*, dan *embezzlement* adalah terminologi yang sering dipertukarkan.

Perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva entitas dapat dilakukan dengan berbagai cara, termasuk penggelapan tanda terima barang/uang, pencurian aktiva, atau tindakan yang menyebabkan entitas membayar barang atau jasa yang tidak diterima oleh entitas. Perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva dapat disertai dengan catatan atau dokumen palsu atau yang menyesatkan dan dapat menyangkut satu atau lebih individu di antara manajemen, karyawan atau pihak ketiga. IAI tidak secara eksplisit menyatakan bahwa kecurangan akuntansi merupakan kejahatan, namun Sutherland sebagai pakar hukum menganggap kecurangan akuntansi sebagai kejahatan.

Dari beberapa pengertian tentang *Fraud*, secara sederhana dapat diartikan *Fraud* sebagai penipuan yang disengaja, termasuk berbohong, mencuri, merekayasa, dan menggelapkan (merubah asset perusahaan secara tidak wajar untuk kepentingan sendiri). *Fraud* itu sendiri secara umum merupakan suatu perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh orang-orang dari dalam dan atau luar organisasi, dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau kelompoknya yang secara langsung merugikan pihak lain.

2.1.4.2. Klasifikasi Kecurangan (*Fraud*)

Association of Certified Fraud Examinations (ACFE), salah satu asosiasi di USA yang mempunyai kegiatan utama dalam pencegahan dan pemberantasan kecurangan, mengkategorikan kecurangan dalam tiga kelompok sebagai berikut :

1. Financial Statement Fraud (Kecurangan Laporan Keuangan) Kecurangan

Laporan Keuangan dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat financial atau kecurangan non financial.

2. Asset Misappropriation (Penyalahgunaan Aset)

Penyalahgunaan aset dapat digolongkan ke dalam „Kecurangan Kas“ dan „Kecurangan atas Persediaan dan Aset Lainnya“, serta pengeluaran-pengeluaran biaya secara curang (*fraudulent disbursement*).

3. Corruption (Korupsi)

Korupsi dalam konteks pembahasan ini adalah korupsi menurut *ACFE*, bukannya pengertian korupsi menurut UU Pemberantasan TPK di Indonesia. Menurut *ACFE*, korupsi terbagi ke dalam pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), suap (*bribery*), pemberian ilegal (*illegal gratuity*), dan pemerasan (*economic extortion*).

2.1.4.3. *Fraud* di Sektor Pemerintahan

Salah satu jenis tindakan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan adalah korupsi. Secara umum korupsi adalah menyalahgunakan kepercayaan yang diberikan publik atau pemilik untuk kepentingan pribadi (Alatas, 1987). Menurut Susanto (2001) korupsi pada level pemerintahan daerah adalah dari sisi penerimaan, pemerasan uang suap, pemberian perlindungan, pencurian barang-barang publik untuk kepentingan pribadi. Sementara tipe korupsi menurut de Asis (2000) adalah korupsi politik, misalnya perilaku curang (politik uang) pada pemilihan anggota legislatif ataupun pejabat-pejabat eksekutif, dana ilegal untuk pembiayaan kampanye, penyelesaian konflik parlemen melalui cara-cara ilegal dan teknik lobi yang menyimpang). Tipe korupsi yang terakhir yaitu *clientelism* (pola hubungan langganan) (Zulkarnain, 2013).

Skema *fraud* yang terjadi di entitas pemerintah cukup banyak dan beragam, dari sumber BPKP (2004) dalam Najahningrum (2013) menjabarkan secara rinci tindak kecurangan dalam APBN maupun APBD, dari segi pengeluaran maupun pemasukan. Rangkumannya adalah sebagai berikut:

Dari segi penerimaan:

1. Rendahnya anggaran penerimaan pajak, PBB, Bea Cukai, retribusi dan pajak lainnya dibanding potensi yang tersedia.
2. Manipulasi restitusi pajak.
3. Laporan SPT pajak bulanan maupun tahunan yang tidak sesuai dengan potensi pajak yang sesungguhnya.
4. Kesalahan pengenaan tarif pajak maupun bea.
5. Pembebasan pajak atas bahan baku impor tujuan ekspor tidak sesuai data sesungguhnya.
6. Perusahaan yang ditunjuk oleh pemerintah pusat /daerah memperkecil data volume produksi pertambangan atau hasil alam.
7. Memperbesar biaya *cost recovery*, sehingga setoran hasil menjadi berkurang.
8. Kontrak pembagian hasil atas tambang yang merugikan negara.
9. Penjualan aset pemerintah tidak berdasar harga wajar atau harga pasar.
10. Pelaksanaan tukar guling (*ruislaag*) yang merugikan negara dan pemanfaatan tanah negara yang harga sewanya tidak wajar (dibawah pasar).
11. Penerimaan yang seharusnya masuk ke rekening kas negara, namun masuk ke rekening atas nama pejabat atau perorangan, meskipun pejabat tersebut pimpinan instansi yang bersangkutan, namun cara ini berpotensi merugikan negara.

Dari segi pengeluaran:

1. Pengeluaran belanja/jasa atau perjalanan dinas barang fiktif.
2. Pembayaran ganda pejabat atau pegawai yang diperbantukan.

3. Pengelembungan (*mark-up*) harga, atau harga patokan terlalu mahal dibandingkan harga pasar.
4. Pelaksanaan sistem tender, penunjukan rekanan dan atau konsultan, persyaratan kualifikasi, dan lain-lain tidak sesuai standar prosedur, atau sesuai prosedur tetapi hanya memenuhi persyaratan formalitas.
5. Pemenang tender men-sub kontrak-kan pekerjaannya kepada pihak ketiga, sehingga posisi rekanan tidak lebih sebagai *broker* semata.
6. Rekanan atau konsultan tidak mampu melaksanakan pekerjaannya sesuai jadwal yang ditetapkan.
7. Pekerjaan atau barang yang dihasilkan tidak sesuai spesifikasi.
8. Program bantuan sosial atau penanggulangan bencana yang salah sasaran.
9. Adanya “percaloan” dalam pengurusan alokasi dana, sehingga instansi atau daerah yang ingin mendapatkan alokasi anggaran perlu mencadangkan dana untuk komisi.
10. Biaya yang terlalu tinggi pada penunjukan konsultan keuangan, akuntan, *underwriter*, dan penggunaan tenaga profesional lainnya terkait dengan program pemerintah atau BUMN.
11. Privatisasi BUMN yang merugikan negara.
12. Biaya restrukturisasi, bantuan likuiditas dan biaya lain-lain yang sejenis yang merugikan negara.

Adanya indikasi kecurangan akuntansi di pemerintah, tentu akan mengurangi kualitas pelaporan organisasi yang nantinya akan berimbas pada

pengelolaan sumberdaya ekonomi yang tidak tepat. Pengawasan terhadap kinerja manajemen dengan melaksanakan sistem pengendalian yang efektif sangat diperlukan untuk mengantisipasi tindakan menyimpang yang dapat dilakukan oleh pihak manajemen. Sistem pengendalian tersebut diharapkan mampu mengurangi adanya perilaku menyimpang dalam sistem pelaporan, termasuk adanya kecurangan akuntansi.

2.1.4.4. Faktor Penyebab Terjadinya Kecurangan (*Fraud*)

Menurut teori *Fraud Triangle* Cressey (1953) melalui penelitiannya menyatakan bahwa seseorang melakukan kecurangan (*Fraud*) disebabkan oleh 3 faktor, yaitu:

1. Tekanan (*pressure*) adalah motivasi dari individu karyawan untuk bertindak *fraud* dikarenakan adanya tekanan baik keuangan dan non keuangan dari pribadi maupun tekanan dari organisasi (kepemimpinan, tugas yang terlalu berat dan lain lain). *Pressure* diproksikan dengan adanya variabel pengaruh kesesuaian kompensasi, keadilan distributif, dan keadilan prosedural. Dalam SAS No. 99, terdapat empat jenis kondisi yang umum terjadi pada *pressure* yang dapat mengakibatkan kecurangan. Kondisi tersebut adalah stabilitas keuangan (*financial stability*), tekanan eksternal (*external pressure*), kebutuhan pribadi (*personal financial need*), dan target keuangan (*financial targets*).
2. Kesempatan (*opportunity*), Menurut Montgomery (2002) dalam Rukmawati (2011) kesempatan yaitu peluang yang menyebabkan pelaku secara leluasa

dapat menjalankan aksinya yang disebabkan oleh pengendalian internal yang lemah, ketidakdisiplinan, kelemahan dalam mengakses informasi, tidak ada mekanisme audit, dan sikap apatis. Hal yang paling menonjol di sini adalah dalam hal pengendalian internal dan penegakan peraturan. Pengendalian internal dan penegakan peraturan yang tidak baik akan memberi peluang orang untuk melakukan kecurangan. SAS No. 99 menyebutkan bahwa peluang pada *financial statement fraud* dapat terjadi pada tiga kategori. Kondisi tersebut adalah *nature of industry*, *ineffective monitoring*, dan *organizational structure*.

3. Pembeneran (*Rationalization*) adalah sikap atau proses berfikir dengan pertimbangan moral dari individu karyawan untuk merasionalkan tindakan kecurangan. (Rae, 2008). Untuk memproksikan *rationalization* digunakan variabel kultur organisasi dan komitmen organisasi.

Menurut penelitian yang dilakukan oleh Bologna (1993) Terdapat empat faktor pendorong seseorang untuk melakukan kecurangan, yang disebut juga dengan teori *GONE*, yaitu:

1. *Greed* (keserakahan)
2. *Opportunity* (kesempatan)
3. *Need* (kebutuhan)
4. *Exposure* (pengungkapan).

Faktor *Greed* dan *Need* merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku kecurangan (disebut juga faktor individual). Sedangkan faktor

Opportunity dan *Exposure* merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan kecurangan (disebut juga faktor generik/umum).

2.2. Keefektifan Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2008:180) Sistem Pengendalian Internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personel lain, yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan yakni kendala pelaporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku, efektivitas dan efisiensi operasi.

Pengendalian merupakan suatu tindakan atau aktivitas yang dilakukan manajemen untuk memastikan (secara memadai, bukan mutlak) tercapainya tujuan dan sasaran organisasi. Tindakan/aktivitas pengendalian yang ada dalam organisasi dikelompokkan dalam (BPK, 2009 dalam Prasetyo, 2011) :

- a. Pengendalian Pencegahan (*preventive controls*) bertujuan untuk mencegah galat (*errors*) atau peristiwa yang tidak diinginkan terjadi.
- b. Pengendalian Pendeteksian (*detective controls*) bertujuan untuk menginformasikan kepada manajemen galat atau masalah yang sedang terjadi atau beberapa saat setelah terjadi.
- c. Pengendalian Pemulihan (*corrective controls*) biasanya digunakan bersama dengan pendeteksian, bertujuan untuk memperbaiki kembali dari akibat terjadinya peristiwa yang tidak diinginkan.

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) seperti dinyatakan dalam PSA No. 69 (IAI,2001:319.2), Pengendalian intern adalah suatu proses yang dijalankan

oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) efektivitas dan efisiensi operasi, dan (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Berdasarkan beberapa pengertian diatas, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal merupakan suatu sistem yang terdiri dari kebijakan, prosedur, cara, dan peraturan yang ditetapkan oleh perusahaan agar rencana dan tujuan dapat dicapai dengan baik. Dengan adanya pengendalian internal yang efektif akan menghindarkan terjadinya tindakan-tindakan penyimpangan yang dapat merugikan perusahaan.

Menurut COSO (2004) pengendalian intern terdiri dari lima komponen yang saling berkaitan sebagai berikut:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian menetapkan corak suatu organisasi, mempengaruhi kesadaran pengendalian orang-orangnya. Lingkungan pengendalian merupakan dasar untuk semua komponen pengendalian intern, menyediakan disiplin dan struktur. Lingkungan pengendalian menyediakan arahan bagi organisasi dan mempengaruhi kesadaran pengendalian dari orang-orang yang ada di dalam organisasi tersebut. Beberapa faktor yang berpengaruh di dalam lingkungan pengendalian antara lain integritas dan nilai etik, komitmen terhadap kompetensi, dewan direksi dan komite audit, gaya manajemen dan gaya operasi, struktur organisasi, pemberian wewenang dan tanggung jawab, praktik dan

kebijakan SDM. Auditor harus memperoleh pengetahuan memadai tentang lingkungan pengendalian untuk memahami sikap, kesadaran, dan tindakan manajemen, dan dewan komisaris terhadap lingkungan pengendalian intern, dengan mempertimbangkan baik substansi pengendalian maupun dampaknya secara kolektif.

2. Penaksiran Risiko

Penaksiran risiko adalah identifikasi entitas dan analisis terhadap risiko yang relevan untuk mencapai tujuannya, membentuk suatu dasar untuk menentukan bagaimana risiko harus dikelola. Penentuan risiko tujuan laporan keuangan adalah identifikasi organisasi, analisis, dan manajemen risiko yang berkaitan dengan pembuatan laporan keuangan yang disajikan sesuai dengan PABU. Manajemen risiko menganalisis hubungan risiko asersi spesifik laporan keuangan dengan aktivitas seperti pencatatan, pemrosesan, pengikhtisaran, dan pelaporan data-data keuangan. Risiko yang relevan dengan pelaporan keuangan mencakup peristiwa dan keadaan intern maupun ekstern yang dapat terjadi dan secara negatif mempengaruhi kemampuan entitas untuk mencatat, mengolah, meringkas, dan melaporkan data keuangan konsisten dengan asersi manajemen dalam laporan keuangan. Risiko dapat timbul atau berubah karena berbagai keadaan, antara lain perubahan dalam lingkungan operasi, personel baru, sistem informasi yang baru atau yang diperbaiki, teknologi baru, lini produk, produk, atau aktivitas baru, restrukturisasi korporasi, operasi luar negeri, dan standar akuntansi baru.

3. Aktivitas Pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu menjamin bahwa arahan manajemen dilaksanakan. Aktivitas tersebut membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan untuk menanggulangi risiko dalam pencapaian tujuan entitas. Aktivitas pengendalian memiliki berbagai tujuan dan diterapkan di berbagai tingkat organisasi dan fungsi. Umumnya aktivitas pengendalian yang mungkin relevan dengan audit dapat digolongkan sebagai kebijakan dan prosedur yang berkaitan dengan review terhadap kinerja, pengolahan informasi, pengendalian fisik, dan pemisahan tugas. Aktivitas pengendalian dapat dikategorikan sebagai berikut.

a) Pengendalian Pemrosesan Informasi

1. pengendalian umum
2. pengendalian aplikasi
3. otorisasi yang tepat
4. pencatatan dan dokumentasi
5. pemeriksaan independen

b) Pemisahan tugas

c) Pengendalian fisik

d) Telaah kinerja

4. Informasi Dan Komunikasi

Informasi dan komunikasi adalah pengidentifikasian, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang memungkinkan orang

melaksanakan tanggung jawab mereka. Sistem informasi yang relevan dalam pelaporan keuangan yang meliputi sistem akuntansi yang berisi metode untuk mengidentifikasi, menggabungkan, menganalisa, mengklasifikasi, mencatat, dan melaporkan transaksi serta menjaga akuntabilitas asset dan kewajiban. Komunikasi meliputi penyediaan deskripsi tugas individu dan tanggung jawab berkaitan dengan struktur pengendalian intern dalam pelaporan keuangan. Auditor harus memperoleh pengetahuan memadai tentang sistem informasi yang relevan dengan pelaporan keuangan untuk memahami :

- a) Golongan transaksi dalam operasi entitas yang signifikan bagi laporan keuangan
- b) Transaksi tersebut dimulai
- c) Catatan akuntansi, informasi pendukung, dan akun tertentu dalam laporan keuangan yang tercakup dalam pengolahan dan pelaporan transaksi
- d) Pengolahan akuntansi yang dicakup sejak saat transaksi dimulai sampai dengan dimasukkan ke dalam laporan keuangan, termasuk alat elektronik yang digunakan untuk mengirim, memproses, memelihara, dan mengakses informasi.

5. Pemantauan / Monitoring

Pemantauan adalah proses yang menentukan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu. Pemantauan mencakup penentuan desain dan operasi pengendalian tepat waktu dan pengambilan tindakan koreksi. Proses ini dilaksanakan melalui kegiatan yang berlangsung secara terus menerus, evaluasi

secara terpisah, atau dengan berbagai kombinasi dari keduanya. Di berbagai entitas, auditor intern atau personel yang melakukan pekerjaan serupa memberikan kontribusi dalam memantau aktivitas entitas. Aktivitas pemantauan dapat mencakup penggunaan informasi dan komunikasi dengan pihak luar seperti keluhan pelanggan dan respon dari badan pengatur yang dapat memberikan petunjuk tentang masalah atau bidang yang memerlukan perbaikan. Komponen pengendalian intern tersebut berlaku dalam audit setiap entitas. Komponen tersebut harus dipertimbangkan dalam hubungannya dengan ukuran entitas, karakteristik kepemilikan dan organisasi entitas, sifat bisnis entitas, keberagaman dan kompleksitas operasi entitas, metode yang digunakan oleh entitas untuk mengirimkan, mengolah, memelihara, dan mengakses informasi, serta penerapan persyaratan hukum dan peraturan.

2.3. Kultur Organisasi

Menurut Moeljono dalam Zulkarnain (2013), kultur organisasi adalah sistem nilai-nilai yang diyakini semua anggota organisasi dan yang dipelajari, diterapkan serta dikembangkan secara berkesinambungan, berfungsi sebagai sistem perekat, dan dapat dijadikan acuan berperilaku dalam organisasi untuk mencapai tujuan organisasi yang telah ditetapkan.

Budaya organisasi merupakan faktor yang paling kritis dalam organisasi. Efektivitas 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. Suatu budaya yang kuat merupakan perangkat yang sangat bermanfaat untuk mengarahkan perilaku, karena membantu karyawan untuk melakukan pekerjaan dengan lebih baik, sehingga setiap karyawan perlu memahami budaya dan bagaimana budaya tersebut terimplementasikan.

Dari beberapa pengertian diatas dapat disimpulkan bahwa kultur organisasi merupakan nilai, norma, dan konsep dasar yang dianut oleh anggota organisasi yang mempengaruhi perilaku dan cara kerja anggota organisasi. Peran kultur organisasi sangat penting, yaitu sebagai penentu arah, mana yang boleh dilakukan dan mana yang tidak boleh dilakukan, bagaimana mengelola dan mengalokasikan sumber daya organisasi serta sebagai alat untuk menghadapi masalah dan peluang dari lingkungan internal dan eksternal (Lako, 2002).

Robins (2003) menyatakan bahwa ciri-ciri organisasi yang memiliki budaya kuat antara lain :

1. Karyawan dapat mencurahkan seluruh kemampuannya dalam bekerja
2. Adanya sikap ramah dalam pergaulan
3. Inisiatif yang dimiliki setiap anggota organisasi
4. Ketepatan waktu dalam pertemuan (rapat)
5. Setiap anggota selalu memperhatikan biaya yang dikeluarkan

2.4. Kesesuaian Kompensasi

Kompensasi adalah salah satu hal yang penting bagi setiap pegawai yang bekerja dalam suatu perusahaan, Bagi seorang pegawai, kompensasi merupakan suatu *outcome* atau *reward* yang penting karena dengan kompensasi yang diperoleh seseorang dapat memenuhi kebutuhan hidupnya. Mangkuprawira (2002:196), menyatakan bahwa kompensasi merupakan bentuk pembayaran tunai langsung, pembayaran tidak langsung dalam bentuk manfaat bagi karyawan dan insentif yang memotivasi karyawan bekerja keras dalam mencapai produktivitas kerja yang semakin tinggi. Handoko (1993), Kompensasi adalah pemberian pembayaran finansial kepada karyawan sebagai balas jasa untuk pekerjaan yang dilaksanakan dan sebagai motivasi pelaksanaan kegiatan di waktu yang akan datang. Kompensasi merupakan salah satu unsur yang penting yang dapat mempengaruhi kinerja karyawan, sebab kompensasi adalah alat untuk memenuhi berbagai kebutuhan pegawai, sehingga dengan kompensasi yang diberikan pegawai akan termotivasi untuk bekerja lebih giat (Hariandja, 2002).

Berdasarkan definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kompensasi merupakan hasil kerja atau balas jasa pegawai yang berwujud nominal (uang) yang diberikan majikan kepada pegawainya. Kompensasi dapat berperan dalam meningkatkan motivasi karyawan untuk bekerja lebih efektif dan produktif, sebab kompensasi adalah alat untuk memenuhi berbagai kebutuhan karyawan. Tetapi, kompensasi bukanlah merupakan satu-satunya motivasi karyawan dalam

berprestasi, tetapi kompensasi merupakan salah satu motivasi penting yang ikut mendorong karyawan untuk berprestasi, sehingga tinggi rendahnya kompensasi yang diberikan akan mempengaruhi kinerja dan kesetiaan karyawan. Beberapa tujuan pengkompensasian, yaitu: menjalin ikatan kerja antara majikan dengan karyawan, kepuasan kerja (balas jasa), motivasi, disiplin, dan stabilitas karyawan.

Gibson (1997) dalam Wilopo (2006) menyatakan bahwa unsur kesesuaian kompensasi yang diberikan dapat berupa kompensasi keuangan, pengakuan perusahaan atas keberhasilan dalam melaksanakan pekerjaan, sebagai sarana untuk promosi, sebagai sarana penyelesaian tugas, dan sebagai pengembangan pribadi.

2.5. Penegakan Peraturan

Penegakan peraturan adalah proses dilakukannya upaya untuk tegaknya atau berfungsinya norma-norma hukum secara nyata sebagai pedoman perilaku dalam lalu lintas atau hubungan-hubungan hukum dalam kehidupan bermasyarakat dan bernegara (Asshiddiqie, 2008). Ditinjau dari pemerintahan (SAP). Standar akuntansi pemerintahan merupakan prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Penegakan peraturan itu dapat dilakukan oleh subjek yang luas dan dapat pula diartikan sebagai upaya penegakan hukum oleh subjek dalam arti yang terbatas atau sempit. Dalam arti luas, proses penegakan peraturan itu melibatkan semua subjek hukum dalam setiap hubungan hukum. Siapa saja yang menjalankan aturan normatif atau melakukan sesuatu atau tidak melakukan sesuatu dengan

mendasarkan diri pada norma aturan hukum yang berlaku, berarti dia menjalankan atau menegakkan aturan hukum. Dalam arti sempit, dari segi subjeknya itu, penegakan peraturan itu hanya diartikan sebagai upaya aparaturnya penegakan hukum tertentu untuk menjamin dan memastikan bahwa suatu aturan hukum berjalan sebagaimana seharusnya.

Jenis-jenis peraturan menurut Huda (2012):

1. Peraturan Demokrasi

Peraturan demokrasi dilakukan dengan memberi penjelasan, diskusi dan penalaran untuk membantu memahami mengapa diharapkan mematuhi dan mentaati peraturan yang ada. Peraturan jenis ini menekankan aspek edukatif bukan hukuman. Sanksi hukuman dapat diberikan kepada mereka yang melanggar peraturan. Hukuman bermaksud sebagai upaya menyadarkan dan mengoreksi.

2. Peraturan Otoritarian

Peraturan dibuat sangat ketat dan rinci sehingga orang yang berada dalam lingkungan peraturan ini diminta mematuhi dan mentaati peraturan yang berlaku di tempat tersebut. Apabila gagal mentaati maka akan memperoleh sanksi yang berat. Sebaliknya jika berhasil mentaati peraturan, maka kurang mendapatkan penghargaan. Hal itu dikarenakan sudah menjadi suatu kewajiban untuk mentaati peraturan, jadi tidak perlu mendapatkan penghargaan lagi. Peraturan yang otoritarian berarti pengendalian tingkah laku berdasarkan tekanan, dorongan dan paksaan dari luar diri seseorang.

3. Peraturan Permisif

Seseorang dibiarkan bertindak menurut keinginannya, kemudian dibebaskan untuk mengambil keputusan sendiri dan bertindak sesuai keinginan yang diambalnya. Seseorang yang berbuat sesuatu dan membawa akibat melanggar norma dan aturan yang berlaku, tidak diberi sanksi atau hukuman. Dampak dari peraturan permisif ini berupa kebingungan dan kebimbangan. Penyebabnya tidak tahu mana yang dilarang dan mana yang tidak dilarang.

Menurut Najahningrum (2013) menyatakan bahwa penegakan peraturan dapat ditentukan berdasarkan: ketaatan terhadap hukum, proses penegakan peraturan, peraturan organisasi, disiplin kerja, dan tanggung jawab.

2.6. Keadilan Distributif

Secara konseptual keadilan distributif berkaitan dengan distribusi keadaan dan barang yang akan berpengaruh terhadap kesejahteraan individu. Kesejahteraan yang dimaksud meliputi aspek-aspek fisik, psikologis, ekonomi, dan sosial. Tujuan distribusi ini adalah kesejahteraan sehingga yang didistribusikan biasanya berhubungan dengan sumber daya, ganjaran atau keuntungan (Deutsch, 1998 dalam Supardi, 2008). Selanjutnya menurut Supardi (2008) keadilan distributif merupakan sebuah persepsi tentang nilai-nilai yang diterima oleh pegawai berdasarkan penerimaan suatu keadaan atau barang yang mampu mempengaruhi individu. Keadilan distributif pada dasarnya dapat tercapai bila penerimaan dan masukan antara dua orang sebanding. Jika dari perbandingan

proporsi yang diterima dirinya lebih besar, maka ada kemungkinan bahwa hal itu lebih ditoleransi atau tidak dikatakan tidak adil, dibanding bila proporsi yang diterimanya lebih rendah dari yang semestinya.

Menurut Faturochman (2002), keadilan distributif terbagi menjadi 3 tingkatan yaitu nilai, perumusan nilai-nilai menjadi peraturan, dan implementasi peraturan. Tingkat pertama keadilan distributif terletak pada nilai. Pada tingkat nilai keadilan hanya berlaku sesuai dengan nilai yang dianut. Prinsip pemerataan dapat dikatakan adil karena nilai tersebut di anut. Bagi orang yang tidak menganutnya maka bisa saja mengatakan bahwa nilai tersebut tidak adil. Nilai-nilai keadilan berubah sesuai dengan tujuan dan kondisi yang ada. Prinsip ini tidak cocok untuk meningkatkan prestasi atau dalam suatu kompetisi.

Tingkatan kedua keadilan distributif terletak pada perumusan nilai-nilai menjadi peraturan. Meskipun suatu prinsip keadilan distributif telah disepakati sehingga ketidakadilan pada tingkat nilai tidak muncul, belum tentu keadilan distributif tidak dapat ditegakkan. Untuk operasionalisasi prinsip dan nilai yang dianut perlu dibuat aturan yang tegas dan jelas. Misalnya, untuk mendistribusikan upah buruh, prinsip yang dianutnya adalah besarnya usaha. Agar distribusinya adil, usaha harus dijelaskan indikatornya. Keadilan pada tingkat ini dapat tercapai bila pihak-pihak di dalamnya sepakat dengan aturan yang jelas itu. Tingkatan ketiga keadilan distributif terletak pada implementasi peraturan. Untuk menilai distribusi adil atau tidak, dapat dilihat dari tegaknya peraturan yang diterapkan. Bila peraturan yang disepakati tidak dijalankan sama sekali atau dijalankan

sebagian, keadilan distributif tidak tercapai. Ketidakadilan distributif juga tidak dapat dicapai bila peraturan tidak diterapkan secara konsisten baik antar waktu maupun antar individu (Najahningrum, 2013).

2.7. Keadilan Prosedural

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 (Ivancevich, 2006). Menurut Faturochman (2002) bentuk prosedur dan proses akan spesifik sesuai dengan substansinya. Di dalam suatu kelompok, organisasi ataupun lembaga kemasyarakatan bisa ditemukan berbagai prosedur. Meskipun demikian, ada komponen dalam aturan yang universal pada prosedur, demikian juga halnya keadilan prosedural.

Colquitt (2001) dalam Najahningrum (2013) mengidentifikasi enam aturan pokok dalam keadilan prosedural. Bila setiap aturan ini dapat dipenuhi, suatu prosedur dapat dikatakan adil. Enam aturan yang dimaksud antara lain :

1. **Konsistensi.** Prosedur yang adil harus konsisten baik dari orang satu kepada orang lain maupun dari waktu ke waktu. Setiap orang memiliki hak dan diperlakukan sama dalam satu prosedur yang sama.
2. **Meminimalisasi bias.** Ada dua sumber bias yang sering muncul, yaitu kepentingan individu dan doktrin yang memihak. Oleh karenanya, dalam upaya meminimalisasi bias ini, baik kepentingan individu maupun pemihakan harus dihindarkan.

3. Informasi yang akurat. Informasi yang dibutuhkan untuk menentukan agar penilaian keadilan akurat harus didasarkan pada fakta. Kalau opini sebagai dasar, hal itu harus disampaikan oleh orang yang benar-benar mengetahui permasalahan, dan informasi yang disampaikan lengkap.
4. Dapat diperbaiki. Upaya untuk memperbaiki kesalahan merupakan salah satu tujuan penting perlu ditegakkannya keadilan. Oleh karena itu, prosedur yang adil juga mengandung aturan yang bertujuan untuk memperbaiki kesalahan yang ada ataupun kesalahan yang mungkin akan muncul.
5. Representatif. Prosedur dikatakan adil bila sejak awal ada upaya untuk melibatkan semua pihak yang bersangkutan. Meskipun keterlibatan yang dimaksudkan dapat disesuaikan dengan sub-sub kelompoknya yang ada, secara prinsip harus ada penyertaan dari berbagai pihak sehingga akses untuk melakukan kontrol juga terbuka.
6. Etis. Prosedur yang adil harus berdasarkan pada standar etika dan moral. Dengan demikian, meskipun berbagai hal di atas terperinci, bila substansinya tidak memenuhi standar etika dan moral tidak bisa dikatakan adil.

2.8. Komitmen Organisasi

Steers (1985:50) mendefinisikan komitmen organisasi sebagai rasa identifikasi (kepercayaan terhadap nilai-nilai organisasi), keterlibatan (kesediaan untuk berusaha sebaik mungkin demi kepentingan organisasi) dan loyalitas (keinginan untuk tetap menjadi anggota organisasi yang bersangkutan) yang dinyatakan oleh seorang pegawai terhadap organisasinya. Steers berpendapat

bahwa komitmen organisasi merupakan kondisi dimana pegawai sangat tertarik terhadap tujuan, nilai-nilai, dan sasaran organisasinya. Komitmen terhadap organisasi artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan.

Meyer dan Allen (1997) dalam Ihsan dan Iskak (2005) mengemukakan tiga komponen mengenai komitmen organisasi, yang antara lain adalah:

1. Komitmen efektif (*affective commitment*) terjadi apabila karyawan ingin menjadi bagian dari organisasi karena adanya ikatan emosional (*emotional attachment*) atau psikologis terhadap organisasi.
2. Komitmen kontinu (*continuance commitment*) muncul apabila karyawan tetap bertahan pada suatu organisasi karena membutuhkan gaji dan keuntungan-keuntungan lain, atau karena karyawan tersebut tidak menemukan pekerjaan lain. Dengan kata lain, karyawan tersebut tinggal di organisasi itu karena dia membutuhkan organisasi tersebut.
3. Komitmen normatif (*normative commitment*) timbul dari nilai-nilai diri karyawan. Karyawan bertahan menjadi anggota suatu organisasi karena memiliki kesadaran bahwa komitmen terhadap organisasi merupakan hal yang memang seharusnya dilakukan. Jadi, karyawan tersebut tinggal di organisasi itu karena dia merasa berkewajiban untuk itu.

2.9. Penelitian Terdahulu

TABEL 2.1
PENELITIAN TERDAHULU

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
1	Ruankaew	<i>The Fraud Factors</i>		Faktor-faktor yang berkontribusi terhadap fraud didasarkan pada teori segitiga kecurangan (<i>fraud triangle theory</i>) kemudian untuk mengatasi kelemahan dan memperluas teori tersebut dikembangkan dengan <i>The Fraud Diamond Theory</i> dan <i>The Fraud Scale Theory</i>
2	Kyalo	<i>Role of Fraud Prevention in Enhancing Effective Financial Reporting in County Governments in Kenya: Case of Nakuru County, Kenya</i>	<i>Partial Least Square (PLS)</i>	Adanya hubungan positif yang signifikan diamati antara kebijakan <i>fraud (Fraud policy)</i> dan efektifitas pelaporan keuangan di daerah Pemerintah Nakuru
3	Eze	<i>Evaluation of Fraud and Internal Control Procedures: Evidence from Two South East Government Ministries in Nigeria</i>	SPSS	Peneliti menyimpulkan bahwa industri sistem pengendalian internal publik di Ebonyi adalah signifikan efektif dalam pencegahan penipuan di kementerian dan departemen kementerian tambahan.

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
4	Rae	<i>Quality of internal control procedures Antecedents and moderating effect on organisational justice and employee fraud</i>		Bahwa interaksi antara kualitas pengendalian internal dan persepsi keadilan organisasi, menunjukkan berpengaruh signifikan terhadap <i>fraud</i> karyawan.
5	Christofels	Menganalisis pengaruh sistem pengendalian internal pada hubungan antara keadilan organisasi dengan tingkat kecurangan serta menganalisis pengaruh lingkungan etis, pelatihan manajemen resiko, terhadap system pengendalian internal dan aktivitas audit internal terhadap system pengendalian internal		Interaksi Keadilan Organisasi dengan Sistem Pengendalian Internal) mempunyai pengaruh yang berarti terhadap <i>fraud</i> (Tingkat Kecurangan) karyawan. Selain itu juga variabel Lingkungan Etis, Pelatihan Manajemen Resiko dan Aktivitas Audit Internal berpengaruh positif terhadap Sistem Pengendalian Internal.

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
6	Chen	<i>Ownership structure, corporate governance, and fraud: Evidence from China</i>	SPSS	Faktor kekurangan dalam sistem akuntansi, hukuman yang kurang tegas, tingkat gaji yang sangat rendah, backlog audit eksternal, dan nepotisme dapat berpengaruh pada tingkat korupsi keuangan di Sudan termasuk sistem pengawasan internal yang lemah dan tidak efektif.
7	Othman	<i>E-Government Services: The Formal, Technical and Informal components of EFraud Prevention for Government Agency</i>		Semakin besar Difusi dan desentralisasi layanan pemerintah di seluruh instansi pemerintah telah meningkatkan risiko yang terkait dengan sistem informasi dan teknologi informasi.
8	Cieslewicz	<i>Fraud , philosophical and religious tradition, culture, social norms and societal conditions</i>		Tradisi, agama, budaya, norma-norma sosial dan kondisi sosial (penegakan hukum, iklim politik, dan kondisi sosial ekonomi) berpengaruh terhadap kecurangan atau <i>fraud</i>
9	Fagbohunge, et.al.	<i>Fraudulent behaviour, theft and deception, deviant behaviour, amoral behaviour,</i>		<i>Gender</i> berpengaruh terhadap pelaporan <i>fraudulent behaviour</i> dan <i>deviant behaviour</i> . Ada pengaruh negatif antara <i>employee's</i>

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
		<i>Gender, employee's organisational reaction</i>		<i>organisationl reaction dan theft and deception. Ada pengaruh positif antara employee's organisationl reaction dan fraudulent behaviour, ada pengaruh positif antara employee's organisationl reaction dan amoral behaviours</i>
10	Ahmad dan Norhashim	Menyelidiki sikap karyawan terhadap perilaku <i>fraud</i> dan pengendalian internal		Kontrol pengendalian lingkungan berpengaruh terhadap kebiasaan <i>fraud</i> dan kebiasaan <i>counterproductive</i>
11	Lou, et.al.	<i>Fraudulent financial Reporting firm's financial pressure, director's and supervisor's financial pressure, complicated transaction, internal control environment, manager's integrity, manager's and auditor's relationship, Firm size</i>		<i>Fraudulent financial reporting</i> berkorelasi positif dengan tekanan keuangan dari sebuah perusahaan atau dari supervisor dari perusahaan, jumlah transaksi perusahaan yang kompleks, integritas manajemen, dan hubungan yang tidak baik antara perusahaan dengan auditor. Ukuran perusahaan berkorelasi negatif dengan <i>Fraudulent Financial</i>

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
12	Wilopo	Keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, asimetri informasi, kecenderungan kecurangan akuntansi	<i>Structural Equation Models, AMOS 4</i>	Keefektifan pengendalian, ketaatan aturan akuntansi, dan moralitas manajemen berpengaruh negatif terhadap perilaku tidak etis. Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap perilaku tidak etis. Kesesuaian kompensasi tidak berpengaruh terhadap perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan.
13	Najahningrum	Faktor-faktor yang mempengaruhi <i>fraud</i> = persepsi pegawai dinas provinsi DIY	<i>Structural equation modeling (sem)/ Smart PLS 2</i>	-Penegakan peraturan berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> , -Keefektifan pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> , -Asimetri informasi berpengaruh positif terhadap <i>fraud</i> , -Keadilan distributif berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> , -Keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> , -Budaya etis manajemen berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> , -Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> .

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
14	Zulkarnain	Faktor – Faktor yang mempengaruhi terjadinya <i>Fraud</i> di Sektor pemerintahan (Studi Kasus Pada Dinas Se-Kota Surakarta)	PLS	<ul style="list-style-type: none"> -Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Kultur Organisasi tidak berpengaruh terhadap <i>fraud</i> -Perilaku tidak etis berpengaruh positif terhadap <i>fraud</i> -Gaya kepemimpinan berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Penegakan hukum tidak berpengaruh terhadap <i>fraud</i>
15	Pramudita	Faktor – Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya <i>Fraud</i> di Sektor Pemerintahan (Persepsi Pegawai Pada Dinas se-Kota Salatiga)		<ul style="list-style-type: none"> -Gaya kepemimpinan berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Budaya etis organisasi berpengaruh negatif terhadap <i>fraud</i> -Komitmen organisasi tidak berpengaruh terhadap <i>fraud</i> -Penegakan hukum tidak berpengaruh terhadap <i>fraud</i>

NO	PENULIS	JUDUL	METODE	HASIL
16	Fauwzi	Analisis pengaruh keefektifan pengendalian internal, persepsi kesesuaian kompensasi , moralitas manajemen terhadap perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi		-Keefektifan pengendalian internal (KPI) berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi sehingga Keefektifan pengendalian internal (KPI) -Kesesuaian kompensasi (KK) tidak berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. -Moralitas manajemen (MM) berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.

2.9.1. Kerangka Pemikiran Teoritis dan Pengembangan Hipotesis

Berikut ini adalah beberapa penelitian yang berkaitan dengan kecurangan (fraud) dan variabel-variabel yang berkaitan dalam penelitian ini:

Menurut Ruankaew (2013), faktor-faktor yang berkontribusi terhadap fraud didasarkan pada teori segitiga kecurangan (*fraud triangle theory*). Persamaan penelitian ini dengan penelitian Ruankaew (2013) adalah menggunakan data primer. Perbedaan penelitian ini dengan Ruankaew (2013) adalah pada penelitian Ruankaew (2013) *fraud triangle theory* dikembangkan dengan *fraud diamond theory* dan *fraud scale theory*, sedangkan penelitian ini hanya memproksikan variabel berdasarkan *fraud triangle theory*.

Dalam penelitian Kyalo (2014) meneliti tentang kebijakan *fraud* (*fraud policy*) dan efektifitas pelaporan keuangan di sebuah kabupaten terhadap tindak kecurangan. Penelitian tersebut dilakukan di kabupaten Nakuru, Kenya memiliki persamaan menggunakan variabel penegakan hukum, persamaan lain dengan penelitian ini adalah penelitian dilakukan dalam lingkup pemerintahan tingkat kabupaten. Perbedaan dengan penelitian ini adalah variabel yang digunakan untuk meneliti faktor-faktor fraud lebih banyak.

Penelitian Eze (2013), persamaannya dengan penelitian ini adalah sama-sama menguji pengaruh variabel pengendalian internal terhadap *fraud*. Perbedaan dengan penelitian ini adalah jumlah variabel yang digunakan dalam penelitian berbeda. Penelitian lainnya juga dilakukan oleh Chen (2005), persamaan penelitian ini dengan Chen (2005) adalah menggunakan data sekunder dengan menyebar kuesioner. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Chen (2005) adalah meneliti persepsi pegawai dinas pemerintah kabupaten sedangkan penelitian Chen (2005) meneliti persepsi kepala keuangan Departemen nasional dan provinsi.

Hal ini tidak jauh berbeda dengan penelitian yang dihasilkan oleh Rae (2008) persamaan penelitian ini dengan penelitian Rae (2008) adalah sama-sama menguji pengaruh persepsi mengenai pengendalian internal terhadap fraud. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Rae (2008) adalah jenis data yang digunakan. menggunakan data sekunder dalam penelitiannya, sementara penelitian ini menggunakan data primer.

Penilaian lainnya juga dilakukan oleh Christofel (2010), persamaan penelitian ini dengan penelitian Christofel (2010) adalah pengukuran variabelnya menggunakan persepsi karyawan dengan cara menyebar kuesioner (data primer). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Christofel (2010) adalah penggunaan variabel *moderating*. Penelitian ini tidak menggunakan variabel *moderating* sementara penelitian Christofel (2010) menggunakan variabel moderating yaitu kualitas sistem pengendalian internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Cieslewicz (2012), persamaan penelitian ini dengan penelitian Cieslewicz (2012) adalah pengukuran variabel menggunakan persepsi. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Cieslewicz (2012) adalah pada model penelitian. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif sementara penelitian yang dilakukan Cieslewicz merupakan penelitian kualitatif.

Penelitian Fagbohunge (2012), persamaan penelitian ini dengan penelitian Fagbohunge (2012) adalah sama-sama menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kecurangan. Selain itu metode pengumpulan data sama-sama menggunakan kuesioner. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Fagbohunge (2012) adalah model penelitian. Selain itu obyek penelitian juga berbeda, obyek penelitian Fagbohunge (2012) adalah karyawan pada universitas sementara obyek penelitian ini adalah pegawai negeri sipil yang bekerja pada Dinas Pemerintah Kabupaten Klaten.

Penelitian yang dilakukan oleh Ahmad dan Norhashim, persamaan penelitian ini dengan penelitian Ahmad dan Norhashim adalah sama-sama meneliti pengaruh pengendalian internal terhadap *fraud*, selain itu juga sama-sama menggunakan kuesioner. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Ahmad dan Norhashim adalah obyek penelitian, dimana penelitian ini dilakukan pada entitas pemerintahan sedangkan pada penelitian Ahmad dan Norhashim dilakukan di organisasi bisnis di Malaysia.

Pada penelitian yang dilakukan oleh Lou, *et.al.* (2009), persamaan penelitian ini dengan penelitian Lou, *et.al.* (2009) adalah memproksikan variabel berdasarkan faktor-faktor yang mempengaruhi *fraud* berdasarkan teori *fraud triangle*. Perbedaan penelitian ini dengan penelitian Lou, *et.al.* (2009) adalah cara pengukuran variabel tekanan, dalam penelitian Lou, *et.al.* variabel yang memproksikan tekanan diukur dengan rasio-rasio keuangan (data sekunder), sementara dalam penelitian ini pengukuran variabel menggunakan persepsi (data primer). Perbedaan lain nya terletak pada obyek penelitian, penelitian Lou *et.al.* dilakukan pada perusahaan swasta, sementara penelitian ini dilakukan pada entitas pemerintahan.

Penelitian Najahningrum (2013), meneliti tentang faktor-faktor penyebab *fraud* antara lain: penegakan peraturan, keefektifan pengendalian internal, keadilan distributif, keadilan prosedural, budaya etis dan komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap *fraud* sedangkan asimetri informasi berpengaruh positif terhadap *fraud*. Penelitian Zulkarnain (2013) menyatakan hal yang berbeda

dari penelitian Najahningrum (2013) dimana penegakan peraturan tidak berpengaruh terhadap *fraud*. Sedangkan variabel keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, gaya kepemimpinan, sistem pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap *fraud*, dan perilaku tidak etis berpengaruh positif terhadap *fraud*. Hasil pengujian hipotesis yang berbeda juga diungkapkan oleh Fauwzi (2011) dimana hasil uji hipotesis yang diperoleh bahwa kesesuaian keefektifan pengendalian internal dan moralitas manajemen aparat berpengaruh signifikan negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, sedangkan kesesuaian kompensasi tidak berpengaruh. Dari ketiga penelitian terdahulu tersebut menggunakan alat analisisnya *SmartPLS 2.0*.

Relevansi penelitian ini dengan penelitian sebelumnya adalah sama-sama menguji faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi (*Fraud*). Penelitian ini merupakan replikasi dari kompilasi antara penelitian Wilopo (2006), Kusumastuti (2012), Cieslewicz (2012), Lou, *et.al.* (2009), Thoyibatun (2009), Christofel (2011), Rae (2008), Fauwzi (2011), Najahningrum (2013), Zulkarnain (2013), Pramudita (2013), dengan melanjutkan penelitian mengenai pengaruh keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, Keadilan distributif, dan Keadilan Prosedural. Peneliti sebelumnya juga menyarankan untuk meneliti faktor lain yang merupakan proksi dari *fraud triangle*, sehingga peneliti bermaksud untuk menambah variabel baru berupa penegakan peraturan yang merupakan proksi dari *opportunity*, dimana berdasarkan penelitian wilopo (2006), menemukan bahwa *fraud* perlu dikaji tidak

hanya melalui pendekatan ilmu akuntansi, tetapi juga perlu mengikut sertakan pendekatan serta teori dari disiplin ilmu lain, variabel lainnya yaitu budaya etis dan komitmen organisasi yang merupakan proksi dari *Rationalization*. Valentine (2002), yang menyatakan bahwa semakin tinggi komitmen yang dimiliki karyawan atas organisasinya maka akan menurunkan tingkat terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan. Berdasarkan Sulistiyowati dalam Zulkarnain (2013), menyatakan bahwa budaya organisasi yang baik tidak akan membuka peluang sedikitpun bagi individu untuk melakukan korupsi begitu pula sebaliknya. Berdasarkan penelitian othman (2012), menemukan bahwa *E-fraud* tidak hanya berdasarkan teknis dan masalah manajemen tetapi juga masalah sosial. Sehingga dari uraian diatas peneliti mengambil variabel pengendalian internal, kultur organisasi, kesesuaian kompensasi, ketaatan penegakan peraturan, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen organisasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (*fraud*) pada sektor dinas pemerintah kabupaten Klaten.

2.9.2. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

Wilopo (2006), sistem pengendalian internal bagi sebuah organisasi sangatlah penting, yaitu untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia serta untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan peraturan. Sistem Pengendalian Intern yang efektif dapat membantu pengurus menjaga aset, menjamin tersedianya pelaporan keuangan dan manajerial yang dapat dipercaya, meningkatkan kepatuhan terhadap ketentuan dan

peraturan perundang-undangan yang berlaku, serta mengurangi risiko terjadinya kerugian, penyimpangan dan pelanggaran aspek kehati-hatian.

Penelitian Najahningrum (2013), Pramudita (2013), Zulkarnain (2013), dan Fauwzi (2011) menunjukkan bahwa dengan adanya suatu sistem pengendalian intern yang baik oleh instansi maka akan menurunkan tingkat kecurangan yang akan dilakukan, sebaliknya jika kualitas sistem pengendalian intern yang buruk, maka hal itu akan menjadi kesempatan bagi karyawan untuk melakukan *fraud* pada instansi tersebut. Maka semakin baik pengendalian intern di dalam suatu instansi akan semakin rendah tingkat terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan.

2.9.3. Pengaruh Kultur Organisasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

Dalam penelitian yang dilakukan Sulistiyowati (2007), mengatakan bahwa kultur organisasi berpengaruh terhadap persepsi aparatur pemerintah daerah tentang tindak korupsi. 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).

Kultur organisasi kuat adalah kultur dengan nilai-nilai inti yang dipegang teguh dan dijunjung tinggi bersama. Kultur yang kuat memiliki dampak yang lebih besar terhadap perilaku karyawan dan lebih terkait langsung dengan perputaran karyawan.

2.9.4. Pengaruh Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

Wilopo (2006), menyatakan bahwa kesesuaian kompensasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dan kepuasan kompensasi juga tidak berpengaruh terhadap persepsi aparatur pemerintah daerah tentang tindak pidana korupsi. Hasil analisis ini tidak mendukung teori yang ada, bahwa seseorang yang terpuaskan kompensasinya tidak akan melakukan reaksi kompromistis dalam bentuk tindakan korupsi (Darsono, 2001).

Berdasarkan teori atribusi, penyebab yang dipersepsikan dari suatu yang mempengaruhi perilaku seseorang. Secara lebih spesifik, individu akan berusaha menganalisis mengapa peristiwa tertentu dapat terjadi dan hasil dari analisis tersebut akan mempengaruhi perilaku mereka di masa mendatang. Seorang pegawai yang menerima kenaikan gaji akan berusaha mengatribusikan kenaikan tersebut pada beberapa penyebab yang mendasar. Jika pegawai mempersepsikan bahwa penjelasan atas kenaikan gaji tersebut adalah fakta bahwa dia adalah seorang pekerja keras lalu mengakibatkan dia menyimpulkan bahwa bekerja keras membuahkan efek positif dalam organisasinya, dia mungkin akan memutuskan untuk terus bekerja keras di masa mendatang. Sehingga hal tersebut dapat menekan terjadinya kecenderungan kecurangan di sektor pemerintahan.

2.9.5. Pengaruh Penegakan Peraturan terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

Kecurangan secara umum merupakan suatu perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh orang-orang dari dalam dan atau luar organisasi, dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan atau kelompoknya yang secara langsung merugikan pihak lain. Sistem hukum dapat menjadi *fraud* ketika adanya suatu tindakan atau kelalaian yang diperhitungkan akan mengakibatkan hilangnya sifat imparisial institusi. Orang awam seringkali mengasumsikan secara sempit bahwa *fraud* sebagai tindak pidana atau perbuatan korupsi.

Kepatuhan hukum merupakan bentuk tindakan nyata oleh subjek hukum kepada hukum yang berlaku yaitu dengan menaati hukum yang ada disuatu negara. Kebanyakan masyarakat mengerti tentang hukum, tetapi tidak mematuhi. Jadi dalam hal ini dibutuhkan kesadaran masyarakat. Kesadaran masyarakat akan timbul bila penegakan hukum dapat berjalan dengan semestinya. Penegakan peraturan yang baik diharapkan dapat mengurangi *fraud* disektor pemerintahan

2.9.6. Pengaruh Keadilan Distribusi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

Persepsi mengenai keadilan distributif merupakan persepsi mengenai kesesuaian gaji atau kompensasi lain yang diterima oleh pegawai dibandingkan dengan apa yang telah diberikan kepada organisasi. Persepsi mengenai keadilan ini dibandingkan dengan orang lain yang setara. Jika seseorang mempersepsikan

bahwa terdapat ketidakadilan mengenai gaji atau kompensasi yang seharusnya didapatkan maka akan mendorong orang tersebut melakukan kecurangan. Akan terjadi tekanan dalam dirinya berkaitan dengan ketidakadilan yang dipersepsikan sehingga mendorong untuk melakukan tindakan-tindakan kecurangan.

2.9.7. Pengaruh Keadilan Prosedural terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

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. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi keadilan prosedural pada suatu instansi dapat meminimalisir terjadinya tindak kecurangan (*fraud*).

2.9.8. Pengaruh Komitmen Organisasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan

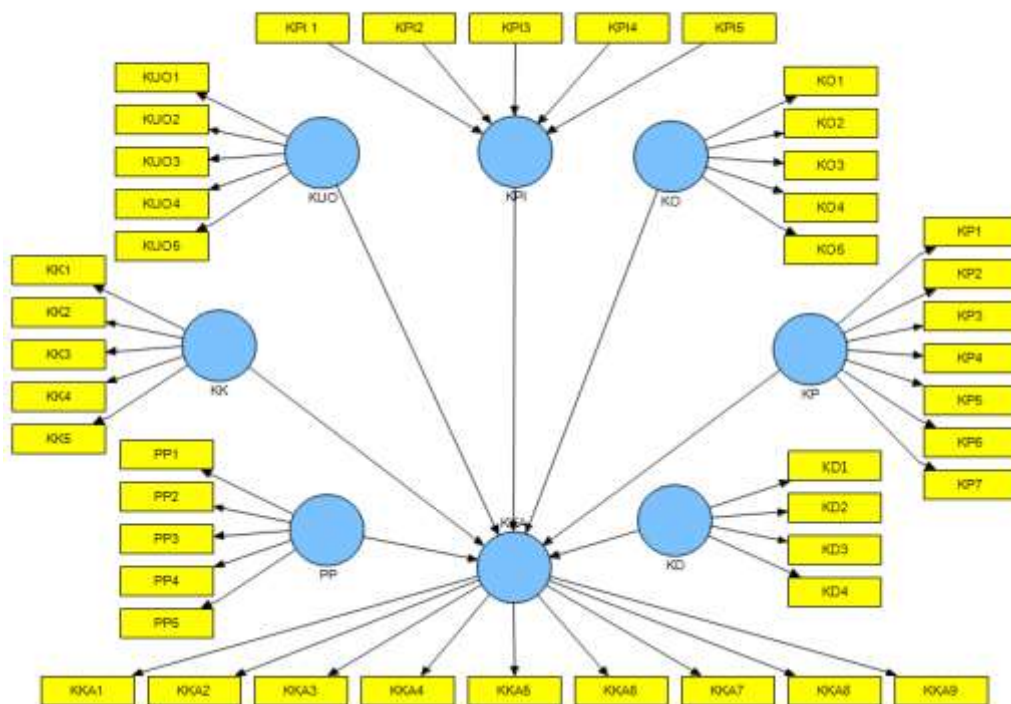
Menurut Kurniawan (2011) komitmen organisasi adalah komitmen yang diciptakan oleh semua komponen-komponen individual dalam menjalankan operasional organisasi. Komitmen tersebut dapat terwujud apabila individu dalam organisasi menjalankan hak dan kewajiban mereka sesuai dengan tugas dan fungsinya masing-masing dalam organisasi.

Pegawai yang memiliki komitmen yang tinggi terhadap organisasi berarti telah memahami bahwa ketika bekerja, tujuannya adalah kepentingan organisasi bukan untuk kepentingan dirinya sendiri. Kecurangan berkaitan dengan pelanggaran yang dilakukan pegawai untuk kepentingannya sendiri. Dengan demikian, komitmen organisasi mempengaruhi kecenderungan kecurangan yang dilakukan pegawai. Semakin tinggi komitmen pegawai terhadap organisasi, maka akan menekan terjadinya tindakan kecurangan pada organisasi tersebut.

2.10. Gambar Keterkaitan Variabel

Berdasarkan keterangan diatas, maka untuk dapat menggambarkan keterkaitan masing-masing variable yaitu sebagai berikut :

Gambar 2.1
Gambar Keterkaitan Variabel



2.11. Hipotesis

Berdasarkan pada berbagai hasil penelitian sebelumnya dan kerangka pemikiran yang dikembangkan maka dirumuskan hipotesis dalam proposal penelitian ini.

- H1 : Adanya pengaruh negatif keefektifan pengendalian intenal dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan
- H2 : Adanya pengaruh negatif kultur organisasi dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan
- H3 : Adanya pengaruh negatif kesesuaian kompensasi dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan
- H4 : Adanya pengaruh negatif penegakan peraturan dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan
- H5 : Adanya pengaruh negatif keadilan distributif dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan
- H6 : Adanya pengaruh negatif keadilan prosedural dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan
- H7 : Adanya pengaruh negatif komitmen organisasi dengan kecenderungan kecurangan akuntansi di sektor pemerintahan

BAB III

METODE PENELITIAN

3.1. Jenis dan Desain Penelitian

Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dimana data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Metode pengumpulan data untuk penelitian ini adalah menggunakan kuesioner. Kuesioner berisi tentang persepsi pegawai mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan (*fraud*). Kuesioner tersebut disebar langsung kepada pegawai negeri sipil yang bekerja pada Dinas se-Kabupaten Klaten. Pengujian hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis *Structural Equation Modelling (SEM)* dengan alat analisis *Smart PLS*.

3.2. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek atau subyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2010:117). Populasi dalam penelitian ini adalah pegawai tetap atau pegawai negeri sipil yang bekerja di Dinas se-Kabupaten Klaten.

Sampel penelitian adalah sebagian populasi yang diambil sebagai sumber data dan dapat mewakili seluruh sampel. Menurut Arikunto (2011), untuk menentukan besarnya sampel, apabila subyek kurang dari 100, lebih baik diambil semua sehingga penelitiannya adalah penelitian populasi. Sedangkan menurut Sugiyono (2011), sampel dilakukan jika populasi besar dan peneliti tidak mungkin mempelajari semua yang ada dalam populasi. Teknik pengambilan sampel yang

digunakan dalam penelitian ini adalah *non probability sampling* dengan metode *purposive sampling*. *Non probability sampling* adalah cara pengambilan sampel yang tidak memberi peluang yang sama kepada setiap anggota untuk diambil sebagai sampel, sedangkan *purposive sampling* merupakan teknik dalam memilih sampel yang secara sengaja sesuai dengan persyaratan sampel yang diperlukan. Dalam penelitian ini jumlah sampel sebesar 200 responden. Dengan kriteria sampel sebagai berikut:

1. Berusia minimal 21 tahun
2. Jabatan sebagai kasubbag, kasi, dan staf
3. Masa kerja minimal 1 tahun
4. Pendidikan terakhir minimal SMA/SLTA/Sederajat

Tabel 3.1. adalah daftar instansi dan distribusi sampel di dinas pemerintah Kabupaten Klaten berdasarkan kesediaan masing-masing instansi untuk mengisi kuesioner.

3.3. Variabel Operasional dan Pengukuran Variabel

Penelitian ini menggunakan 2 jenis variabel yaitu variabel dependen (variabel endogen) dan variabel independen (variabel eksogen). Variabel dependen (variabel endogen) dalam penelitian ini adalah persepsi mengenai kecenderungan kecurangan akuntansi pada sektor pemerintahan. Sementara variabel independen (variabel eksogen) merupakan faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi adalah keefektifan

pengendalian internal, kultur organisasi, kesesuaian kompensasi, penegakan peraturan, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen organisasi.

Tabel 3.1.
Daftar Instansi dan Distribusi Sampel

No	Nama	Kuesioner Yang Dibagikan
1	Dinas Kependudukan dan Catatan Sipil	15
2	Dinas Pertanian	20
3	Badan Penanggulangan Bencana Daerah	20
4	Dinas Kebudayaan Pariwisata Pemuda dan Olahraga	15
5	Dinas Kesehatan	20
6	Dinas Sosial, Tenaga Kerja, dan Transmigrasi	20
7	Dinas Perindustrian, Perdagangan, Koperasi, dan Usaha Mikro Kecil dan Menengah	15
8	Dinas Perhubungan	20
9	Dinas Pendidikan	20
10	Dinas Ketahanan Pangan	15
11	Dinas Pekerjaan Umum dan Energi Sumberdaya Mineral	20
		200

Sumber : Data Diolah 2015

3.3.1. Variabel Dependen (Variabel Endogen)

Dalam penelitian ini yang menjadi variabel dependen adalah kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi. *Federal Bureau of Investigation* (FBI) dalam Jatiningtyas (2011) mendefinisikan *fraud* sebagai tindakan-tindakan illegal yang ditandai dengan penipuan, menyembunyikan, atau pelanggaran kepercayaan. Pengukuran variabel ini memiliki 9 item pertanyaan yang dikembangkan dari jenis-jenis kecurangan menurut *Association of Certified Fraud Examinations* (ACFE) dalam Rudianto (2012), yang terdiri dari kecurangan laporan keuangan, penyalahgunaan aset dan korupsi. Pengukuran variabel ini

menggunakan skala *likert* 1 sangat tidak setuju sampai 5 sangat setuju semakin tinggi nilai yang ditunjukkan maka semakin tinggi frekuensi kecurangan yang terjadi. Variabel *fraud* di ukur dengan indikator sebagai berikut:

- (1) kecurangan laporan keuangan,
- (2) penyalahgunaan asset, dan
- (3) korupsi.

3.3.2. Variabel Independen (Variabel Eksogen)

1. Keefektifan Pengendalian Internal

Menurut Mulyadi (2001) sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian, dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen. Instrumen yang digunakan untuk mengukur keefektifan pengendalian internal terdiri dari lima item pertanyaan yang dikembangkan dari PP nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Respons dari responden diukur dengan skala Likert 1–5, semakin rendah nilai yang ditunjukkan maka pengendalian internal semakin tidak efektif. Variabel ini diukur dengan indikator :

1. Lingkungan pengendalian
2. Manajemen resiko
3. Aktivitas pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan dan monitoring

2. Kultur Organisasi

Kultur organisasi merupakan nilai-nilai atau norma-norma yang mengarahkan perilaku anggota organisasi dan akan menjadi dasar aturan berperilaku dalam organisasi. Pengukurannya menggunakan skala likert 1(sangat tidak setuju) sampai 5(sangat setuju). Kultur organisasi merupakan nilai-nilai atau norma-norma yang mengarahkan perilaku anggota organisasi dan akan menjadi dasar aturan berperilaku dalam organisasi. Variabel kultur organisasi di ukur dengan indikator sebagai berikut:

1. Mencerahkan seluruh kemampuan.
2. Ramah
3. Inisiatif (prakarsa).
4. Rapat (pertemuan) tepat waktu.
5. memperhatikan biaya

3. Pengaruh Kesesuaian Kompensasi

Pengaruh Kesesuaian kompensasi adalah persepsi karyawan tentang sesuatu yang dipertimbangkan sebagai suatu yang sebanding. Dalam kepegawaian, hadiah yang bersifat uang merupakan kompensasi yang diberikan pegawai sebagai penghargaan dari pelayanan mereka. Bentuk-bentuk pemberian upah, bentuk upah dan kompensasi digunakan untuk mengatur pemberian keuangan antara majikan dan pegawainya.

Pengukuran menggunakan instrumen yang dikembangkan peneliti dari Gibson (1997), dalam Wilopo 2006 perihal *reward* serta terdiri dari enam item

pertanyaan. Respons dari responden diukur dengan skala Likert 1–5, di mana (1) sangat tidak setuju sampai (5) sangat setuju. Variabel kepuasan kompensasi diukur dengan indikator yang dikembangkan oleh Wilopo (2006) sebagai berikut:

1. Kompensasi keuangan.
2. Pengakuan perusahaan atas keberhasilan dalam melaksanakan pekerjaan.
3. Promosi.
4. Penyelesaian tugas.
5. Pengembangan pribadi

4. Penegakan Peraturan

Keuangan daerah menurut PP No. 58 tahun 2005 adalah semua hak dan kewajiban daerah dalam rangka penyelenggaraan pemerintahan daerah yang dapat dinilai dengan uang termasuk didalamnya segala bentuk kekayaan yang berhubungan dengan hak dan kewajiban daerah tersebut. Untuk itu setiap instansi yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah, dalam melaksanakan tugasnya harus mematuhi peraturan daerah yang disusun berdasarkan visi dan misi daerah tersebut. Instrumen yang digunakan untuk mengukur penegakan terdiri dari empat item pertanyaan yang dikembangkan dari penelitian Zulkarnain (2013). Respons dari responden diukur dengan skala Likert 1–5. Variabel ini diukur dengan indikator :

1. Ketaatan terhadap hukum
2. Proses Penegakan Peraturan
3. Peraturan Organisasi

4. Disiplin Kerja

5. Tanggung jawab

5. Keadilan Distribusi

Keadilan distributif merupakan keadilan yang dipersepsikan mengenai bagaimana pendistribusian penghargaan dan sumberdaya di seluruh organisasi (Ivancevich 2006: 161). Penghargaan dan sumberdaya tersebut diprosikan dengan gaji atau kompensasi lain yang seharusnya diterima oleh pegawai. Pengukuran variabel ini menggunakan 4 item pertanyaan yang dikembangkan dari penelitian Colquitt (2001) dalam Pristiyanti (2012). Skala Likert 1–5 digunakan untuk mengukur respons dari responden. Semakin tinggi nilai yang ditunjukkan maka persepsi tentang keadilan distributif semakin tinggi. Indikator yang digunakan yaitu :

1. Kompensasi menggambarkan upaya yang dilakukan
2. Kompensasi menggambarkan apa yang diberikan kepada perusahaan
3. Kompensasi sesuai dengan kinerja

6. Keadilan Prosedural

Keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya (Ivancevich 2006). Prosedur yang dimaksud adalah prosedur mengenai proses pengambilan keputusan berkaitan dengan gaji atau kompensasi lain yang akan diterima oleh pegawai. Pengukuran menggunakan 7 item-item pertanyaan yang dikembangkan

dari penelitian Colquitt (2001) dalam Pristiyanti (2012). Skala Likert 1–5 digunakan untuk mengukur respons dari responden. Semakin tinggi nilai yang ditunjukkan maka persepsi tentang keadilan prosedural semakin tinggi. Indikatornya adalah :

1. Prosedur kompensasi mengekspresikan pandangan dan perasaan
2. Penetapan prosedur kompensasi melibatkan karyawan
3. Prosedur kompensasi diaplikasikan secara konsisten
5. Prosedur kompensasi didasarkan pada informasi yang akurat
6. Prosedur kompensasi memungkinkan pemberian masukan dan koreksi
7. Prosedur kompensasi sesuai dengan etika dan moral

7. Komitmen Organisasi

Komitmen organisasi menunjukkan penerimaan seseorang terhadap nilai-nilai serta tujuan organisasi. Sikap yang diambil oleh pegawai berkaitan dengan pencapaian tujuan perusahaan menunjukkan seberapa besar komitmen pegawai tersebut terhadap organisasi tempatnya bekerja. Pengukuran dilakukan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Luthans (2006) dalam Pristiyanti (2012) berupa 8 item pertanyaan. Skala Likert 1–5 digunakan untuk mengukur respons dari responden.

Nilai yang ditunjukkan semakin tinggi maka semakin tinggi komitmen pegawai terhadap organisasi. Variabel ini diukur dengan indikator :

1. Membanggakan organisasi kepada orang lain
2. Kesamaan nilai

3. Bangga menjadi bagian dari organisasi
4. Gembira memilih bekerja pada organisasi
5. Peduli pada nasib organisasi

3.3.3. Kategori Variabel Keefektifan Pengendalian Internal

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 5 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 25

Skor nilai minimal adalah 5 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 5

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(25-5)+1}{5} = 4,2 \text{ dibulatkan menjadi } 5$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 5.

Tabel 3.2
Kategori Variabel Keefektifan Pengendalian Internal

No	Interval	Kategori
1	3-7	Sangat tidak efektif
2	8-12	Tidak Efektif
3	13-17	Cukup Efektif
4	18-22	Efektif
5	23-27	Sangat efektif

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.4. Kategori variabel Kultur Organisasi

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 5 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 25

Skor nilai minimal adalah 5 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 5

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(25-5)+1}{5} = 4,2 \text{ dibulatkan menjadi } 5$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 5.

Tabel 3.3
Kategori Variabel Kultur Organisasi

No	Interval	Kategori
1	3-7	Sangat tidak baik
2	8-12	Tidak baik
3	13-17	Cukup baik
4	18-22	Baik
5	23-27	Sangat baik

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.5. Kategori Variabel Pengaruh Kesesuaian Kompensasi

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 6 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 30

Skor nilai minimal adalah 6 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 6

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(30-6)+1}{5} = 5$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 5.

Tabel 3.4
Kategori Variabel Kesesuaian Kompensasi

No	Interval	Kategori
1	3-7	Sangat tidak puas
2	8-12	Tidak puas
3	13-17	Cukup puas
4	18-22	Puas
5	23-27	Sangat puas

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.6. Kategori Variabel Penegakan Peraturan

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 5 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 25

Skor nilai minimal adalah 5 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 5

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(25-5)+1}{5} = 4,2 \text{ dibulatkan menjadi } 5$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 5

Tabel 3.5
Kategori Variabel Penegakan Peraturan

No	Interval	Kategori
1	3-7	Sangat tidak efektif
2	8-12	Tidak efektif
3	13-17	Cukup efektif
4	18-22	Efektif
5	23-27	Sangat efektif

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.7. Kategori Variabel Keadilan Distributif

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 4 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) =20

Skor nilai minimal adalah 5 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) =5

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(20-5)+1}{5} = 4,2 \text{ dibulatkan menjadi } 5$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 5.

Tabel 3.6
Kategori Variabel Keadilan Distributif

No	Interval	Kategori
1	3-7	Sangat tidak adil
2	8-12	Tidak adil
3	13-17	Cukup adil
4	18-22	Adil
5	23-27	Sangat adil

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.8. Kategori Variabel Keadilan Prosedural

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 6 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 30

Skor nilai minimal adalah 6 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 6

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(30-6)+1}{5} = 5$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 5.

Tabel 3.7
Kategori Variabel Keadilan Prosedural

No	Interval	Kategori
1	3-7	Sangat tidak adil
2	8-12	Tidak adil
3	13-17	Cukup adil
4	18-22	Adil
5	23-27	Sangat adil

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.9. Kategori Variabel Komitmen Organisasi

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 8 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 40

Skor nilai minimal adalah 8 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 8

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(40-8)+1}{5} = 6,6 \text{ dibulatkan menjadi } 7$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 7.

Tabel 3.8
Kategori Variabel Komitmen Organisasi

No	Interval	Kategori
1	6-12	Komitmen sangat rendah
2	13-19	Komitmen rendah
3	20-26	Cukup komitmen
4	27-33	Komitmen Tinggi
5	34-40	Komitmen sangat tinggi

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.3.10. Kategori Variabel Kecenderungan Kecurangan

1. Rentang :

Skor nilai maksimal adalah 9 (jumlah soal) x 5 (skor maksimal) = 45

Skor nilai minimal adalah 9 (jumlah soal) x 1 (skor minimal) = 9

2. Banyaknya kelas :

Sesuai dengan jumlah skala likert dalam penelitian ini maka banyaknya kelas yang diinginkan adalah 5.

3. Panjang kelas interval:

$$P = \frac{\text{rentang} + 1}{\text{banyaknya kelas}}, \text{ maka } P = \frac{(45-9)+1}{5} = 7,5 \text{ dibulatkan menjadi } 8$$

Maka panjang interval variabel keefektifan pengendalian internal adalah 8.

Tabel 3.9
Kategori Variabel Kecenderungan Kecurangan

No	Interval	Kategori
1	7-14	Sangat jarang terjadi
2	15-22	Jarang terjadi
3	23-30	Kadang-kadang terjadi
4	31-38	Sering terjadi
5	39-46	Sangat sering terjadi

Sumber : Pengolahan data, 2015

3.4. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan yang dilakukan dalam penelitian ini adalah dengan menggunakan metode angket. Metode angket dilakukan dengan menyebar kuesioner yang telah disusun secara terstruktur sesuai dengan judul penelitian, dimana sejumlah pernyataan tertulis disampaikan pada responden untuk ditanggapi sesuai dengan kondisi yang dialami oleh responden yang bersangkutan.

Pertanyaan berkaitan dengan data demografi responden serta opini atau persepsi terhadap keefektifan pengendalian internal, kultur organisasi, kesesuaian kompensasi, penegakan peraturan, keadilan distributif, keadilan prosedural, komitmen organisasi, dan kecenderungan kecurangan (*fraud*) akuntansi dari pegawai negeri sipil di Dinas Kabupaten Klaten. Dalam kuesioner ini nantinya akan digunakan model pertanyaan tertutup, yakni bentuk pertanyaan yang sudah disertai alternatif jawaban sebelumnya, sehingga responden dapat memilih salah satu dari alternatif jawaban tersebut. Masing-masing kuesioner disertai dengan surat permohonan untuk mengisi kuesioner yang ditujukan pada responden. Surat permohonan tersebut berisi identitas peneliti, maksud penelitian yang dilakukan dan jaminan kerahasiaan data penelitian. Dalam pengukurannya, setiap responden diminta pendapatnya mengenai suatu pernyataan, dengan skala penilaian dari 1 sampai dengan 5, dengan rincian sebagai berikut.

- 1 = Sangat tidak setuju
- 2 = Tidak setuju
- 3 = Netral

4 = Tidak setuju

5 = Sangat setuju

3.5. Metode Analisis Data

Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah teknik analisis SEM (*Structural Equation Modeling*). SEM (*Structural Equation Modeling*) adalah suatu teknik statistik yang mampu menganalisis pola hubungan antara konstruk laten dan indikatornya, konstruk laten yang satu dengan lainnya, serta kesalahan pengukuran secara langsung. SEM merupakan keluarga statistik *multivariate dependent*, SEM memungkinkan dilakukannya analisis di antara beberapa variabel dependen dan independen secara langsung (Hair, 1995) dikutip dalam (Yamin dan Kurniawan, 2009:3). SEM yang berbasis *component atau variance* merupakan alternatif *covariance* dengan pendekatan *component based* dengan PLS yang bertujuan sebagai prediksi.

Variabel laten didefinisikan sebagai jumlah dari indikatornya. Dikemukakan oleh Wold (1985) dalam Ghazali (2008) PLS merupakan metode analisis yang *powerfull*, karena tidak didasarkan pada banyak asumsi. Data juga tidak harus berdistribusi *normal multivariate* (indikator dengan skala kategori, ordinal, interval sampai ratio dapat digunakan pada model yang sama), sampel tidak harus besar. PLS selain dapat mengkonfirmasi teori, juga untuk menjelaskan ada atau tidaknya hubungan antar variabel laten sehingga dalam rangka penelitian berbasis prediksi PLS lebih cocok untuk menganalisis data. PLS dapat sekaligus menganalisis konstruk yang dibentuk dengan indikator reflektif dan formatif. Hal

ini tidak dapat dilakukan oleh SEM yang berbasis kovarian karena akan menjadi *unidentified* model.

3.5.1. Menilai *Outer Model* atau *Measurement Model*

Tahap pertama dalam *smartPLS* adalah menilai *outer* model yaitu proses iterasi indikator dan variabel laten diperlakukan sebagai deviasi (penyimpangan) dari nilai mean (rata-rata) dengan tujuan melihat hubungan antara indikator dengan konstraknya.

Convergent validity dari model pengukuran dengan model reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/component score* dengan *construct score* yang dihitung dengan PLS. Ukuran reflektif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur. Namun demikian untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0,5 sampai 0,60 dianggap cukup (Chin, 1998 dalam Ghozali, 2006). *Discriminant validity* dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan *cross loading* pengukuran dengan konstruk. Jika korelasi konstruk dengan *item* pengukuran lebih besar dari pada ukuran konstruk lainnya, maka akan menunjukkan bahwa konstruk laten memprediksi ukuran pada blok yang lebih baik daripada ukuran blok lainnya.

Sedangkan metode lain untuk menilai *discriminant validity* adalah membandingkan nilai *square root of Average Variance Extracted (AVE)* setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk lainnya dalam model. Jika nilai akar *AVE* setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antar konstruk dengan

konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *discriminant validity* yang baik. Pengukuran ini dapat digunakan untuk mengukur reabilitas *component score* variabel laten dan hasilnya lebih konservatif dibandingkan dengan *composite reliability*. Direkomendasikan nilai *AVE* harus lebih besar 0,50 (Fornell dan Larcker, 1981 dalam Ghazali, 2006). *Composite reliability* yang mengukur suatu konstruk dapat dievaluasi dengan dua macam ukuran yaitu *internal consistency* dan *Cronbach's Alpha* (Ghozali, 2006).

3.5.1.1. Uji Convergent Validity

Convergent validity dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score* atau *componen score* yang dihitung dengan PLS. Ukuran reflektif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang diukur. Namun menurut Chin (1998) dalam Ghazali (2008) untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup memadai.

3.5.1.2. Uji Composite Reliability

Composite Reliability dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara *item score/componen score* yang dihitung dengan PLS. Ukuran reflektif individual dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0.70 dengan konstruk yang diukur. Namun demikian untuk penelitian tahap awal dari pengembangan skala pengukuran nilai *loading* 0.50 dianggap cukup (Chin, 1998).

3.5.1.3. Uji *Discriminant Validity*

Discriminant Validity dari model pengukuran dengan reflektif indikator dinilai berdasarkan *Cross Loading* pengukuran dengan konstruk. Metode lain untuk menilai *Discriminant Validity* adalah membandingkan nilai *Root Of Average Variance Extracted* (AVE) setiap konstruk dengan korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model. Jika nilai AVE setiap konstruk lebih besar daripada nilai korelasi antara konstruk dengan konstruk lainnya dalam model, maka dikatakan memiliki nilai *Discriminant Validity* yang baik (Fornell Larcker, 1981 dalam Ghazali 2008:25).

3.5.2. Menilai *Inner Model* atau *Structural Model*

Pengujian inner model atau model struktural dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan *R-square* dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan *R-square* untuk konstruk dependen, *stone-geisser Q-square test* untuk *predictive relevance* dan uji-t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural (Ghozali, 2008:26). Perubahan nilai *R-square* dapat digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen tertentu terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh substantif.

Disamping itu model PLS juga dievaluasi dengan melihat *Q-square predictive relevance* untuk model konstruk. *Q-square predictive relevance* mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai *Q-square predictive relevance* lebih besar dari 0 menunjukkan

bahwa model mempunyai nilai *predictive relevance*, sedangkan nilai *Q-square predictive relevance* kurang dari 0 menunjukkan bahwa model kurang memiliki *predictive relevance* (Ghozali, 2008 :26).

Pengujian hipotesis menggunakan analisis full model *Struktural Equation Modeling* (SEM) dengan *smartPLS*. Dalam full model *Struktural Equation Modeling* selain mengkonfirmasi teori, juga menjelaskan ada atau tidaknya hubungan antar variabel laten . Beberapa set hubungan dari analisis jalur semua variabel laten dalam PLS yaitu sebagai berikut:

1. *Inner model* yang menspesifikasi hubungan antar variabel laten.
2. *Outer model* yang menspesifikasi hubungan antara variabel laten dengan indikator atau variabel manifestnya.
3. *Weight relation* dimana nilai kasus dari variabel laten dapat diestimasi.

Pengambilan keputusan atas penerimaan atau penolakan hipotesis dilakukan dengan ketentuan sebagai berikut:

1. Melihat nilai *outer weight* masing-masing indikator dan nilai signifikansinya. Nilai *weight* yang disarankan adalah diatas 0.50 (negatif) dan *T-stasistic* diatas nilai 1.289 untuk $p < 0.10$; 1.659 untuk $p < 0.50$; dan 2,362 untuk $p < 0.01$. Indikator yang memiliki nilai dibawah ketentuan tersebut harus didrop dari model dan kemudian dilakukan pengujian ulang.
2. Melihat nilai *inner weight* dari hubungan antar variabel laten. Nilai *weight* dari hubungan tersebut harus menunjukkan arah negatif dengan nilai *T-*

statistic diatas 1.289 untuk $p < 0.10$; 1.659 untuk $p < 0.50$; dan 2,362 untuk $p < 0.01$.

3. Hipotesis alternatif (H_a) diterima jika nilai *weight* dari hubungan antar variabel laten menunjukkan arah negatif dengan nilai *T-stasistic* di atas 1.289 untuk $p < 0.10$; 1.659 untuk $p < 0.50$; dan 2,362 untuk $p < 0.01$. *T-stasistic* diatas nilai 1.289 untuk $p < 0.10$; 1.659 untuk $p < 0.50$; dan 2,362 untuk $p < 0.01$. Sebaliknya, H_a ditolak jika nilai *weight* dari hubungan antar variabel menunjukkan arah positif dan nilai *T-stasistic* dibawah nilai 1.289 untuk $p < 0.10$; 1.659 untuk $p < 0.50$; dan 2,362 untuk $p < 0.01$.

Nilai t-tabel yang ditentukan dalam penelitian ini adalah sebesar 1,659 untuk signifikansi $p < 0,05$. Selanjutnya nilai t-tabel tersebut dijadikan sebagai nilai *cut off* untuk penerimaan atau penolakan hipotesis yang diajukan.

BAB V

PENUTUP

5.1. Simpulan

Berdasarkan hasil pengujian dan pembahasan sebagaimana telah disajikan dalam bab sebelumnya, maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh negatif keefektifan pengendalian internal (PI) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Keefektifan pengendalian internal di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk dalam kategori efektif, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh indikator PI3 yaitu aktifitas pengendalian.
2. Terdapat pengaruh negatif kultur organisasi (KUO) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Kultur Organisasi di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk dalam kategori baik, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh indikator KUO5 yaitu memperhatikan biaya.
3. Tidak terdapat pengaruh kesesuaian kompensasi (KK) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Kesesuaian kompensasi di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk ke dalam kategori puas, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh indikator KK1 yaitu kompensasi keuangan.
4. Tidak terdapat pengaruh penegakan peraturan (PP) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Penegakan peraturan di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk ke dalam

kategori efektif, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh indikator PP4 yaitu disiplin kerja.

5. Terdapat pengaruh positif keadilan distributif (KD) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Keadilan distributif di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk kedalam cukup adil, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh KD1 yaitu kompensasi menggambarkan upaya yang dilakukan.
6. Terdapat pengaruh negatif keadilan prosedural (KP) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Keadilan prosedural di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk kedalam kategori sangat adil, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh KP1 yaitu prosedur kompensasi mengekspresikan pandangan dan perasaan.
7. Terdapat pengaruh negatif komitmen organisasi (KO) terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*) di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten. Komitmen organisasi di sektor pemerintahan Kabupaten Klaten termasuk dalam kategori komitmen rendah, dengan rata-rata terendah ditunjukkan oleh indikator KO2 yaitu kesamaan nilai.

5.2. Keterbatasan

Sebagaimana penelitian-penelitian yang ada, penelitian ini juga memiliki beberapa keterbatasan, antara lain:

1. Pada penelitian ini variabel konstruk hanya dapat menjelaskan 31% , sehingga 69% variabel konstruk dijelaskan oleh variabel lain.
2. Penelitian ini terbatas pada persepsi para pegawai pemerintah, sehingga terjadi perbedaan persepsi antar pegawai di instansi pemerintahan Kabupaten Klaten.
3. Tidak semua instansi di Kabupaten Klaten bersedia untuk menjadi objek penelitian.
4. Dikarenakan kuesioner yang disebar dengan jangka waktu 2 minggu, maka data kuesioner yang kembali kurang maksimal.

5.3. Saran

Saran yang ingin dikemukakan adalah:

1. Diharapkan bagi instansi pemerintahan Kabupaten Klaten untuk meningkatkan aktivitas pengendalian terutama pada pemeriksaan fisik atas kekayaan perusahaan (kas, persediaan, dll). Transparansi dan keterbukaan kepada masyarakat dirasa penting karena masyarakat sebagai pengguna laporan keuangan dengan membuka ruang publik.
2. Diharapkan bagi instansi Kabupaten Klaten untuk memperhatikan setiap biaya yang dikeluarkan oleh instansi sebagai tindakan dasar pencegahan

terhadap terjadinya *fraud*, sehingga nilai-nilai dan norma-norma pada kultur organisasi dapat terlaksana dengan baik.

3. Diharapkan bagi instansi Kabupaten Klaten untuk memberikan penghargaan (*reward*) kepada pegawai atas prestasi kerja yang telah dilaksanakan dengan baik oleh para pegawai. Penghargaan (*reward*) ini tidak hanya berupa kompensasi finansial saja namun bisa berupa kompensasi bukan finansial, seperti: asuransi kesehatan, asuransi jiwa, dsb.
4. Diharapkan bagi instansi Kabupaten Klaten untuk lebih meningkatkan penegakan peraturan terutama disiplin kerja pada kedatangan dan kepulangan pegawai secara tepat waktu.
5. Diharapkan bagi instansi Kabupaten Klaten untuk meningkatkan keadilan distribusi mengenai gaji dan kompensasi dengan memberikan bonus bagi pegawai yang memiliki kinerjanya baik, sehingga distribusi kompensasi dapat menggambarkan upaya yang dilakukan.
6. Diharapkan bagi instansi Kabupaten Klaten untuk dapat meningkatkan keadilan prosedural dengan melibatkan pegawai instansi dalam hal menentukan prosedur penggajian dan pemberian kompensasi, sehingga prosedur kompensasi dapat mengekspresikan pandangan dan perasaan pegawainya.
7. Diharapkan bagi instansi Kabupaten Klaten untuk lebih memperbaiki komitmen organisasi, yang menunjukkan bahwa pegawai bekerja bukan hanya untuk kepentingan pribadi mereka saja namun juga kepada

kepentingan masyarakat, sehingga komitmen dalam instansi tersebut dapat lebih meningkat.

8. Diharapkan bagi penelitian selanjutnya untuk melakukan observasi terlebih dahulu atas kesediaan instansi untuk dijadikan sampel penelitian.
9. Penelitian selanjutnya diharapkan untuk dapat menggunakan metode pengumpulan data berupa wawancara secara langsung agar data yang dihasilkan lebih akurat dan responden dapat memahami pertanyaan yang diajukan.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdullatif, Modar. "Fraud risk factors and audit programme modifications: Evidence from Jordan." *Australasian Accounting Business and Finance Journal* 7.1 (2013): 59-77.
- Ahmad, Zauwiyah, and Mariati Norhashim. "The control environment, employee fraud and counterproductive workplace behaviour: An empirical analysis." *Communications of the IBIMA* 3 (2008): 145-155.
- AICPA, SAS No. 99.2002. "Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit, AICPA". New York.
- Albrecht, W.S, and Chad Albrecht, 2003. *Fraud Examination & Prevention*. Australia: Thomson, South-Western.
- Alatas. 1987. Korupsi, sifat, sebab dan fungsi. LP3ES :Jakarta.
- Arikunto, Suharsimi. 2010. *Prosedur Penelitian: Suatu Pendekatan Praktek*. Edisi Keempat. Jakarta: Rineka Cipta.
- Asshiddiqie, Jimly. Menuju negara hukum yang demokratis. Sekretariat Jenderal dan Kepaniteraan, Mahkamah Konsititusi, 2008.
- Association of Certified *Fraud* Examiners. 2006, Report to Nation on Occupational Fraud & Abuse. The Association of Certified Fraud Examiners, Inc.
- Black"s Law Dictionary. 1990. 6th Edition. St. Paul, MN: West Publishing Co.
- Bologna, Jack. 1993. *Handbook of Corporate Fraud*. Boston; Butterworth-Heinemann.
- Chen, Gongmeng, et al. "Ownership structure, corporate governance, and fraud: Evidence from China." *Journal of Corporate Finance* 12.3 (2006): 424-448.
- Cieslewicz, Joshua K. "The fraud model in international contexts: a call to include societal-level influences in the model." *Journal of Forensic & Investigative Accounting* 4.1 (2012): 214-254.
- Chin, W.W, Macolin, B.L dan Newsted, P.R. 1998. *A Partial Least Squares Latent Variable Modeling Approach for Measuring Interaction Effects: Resut from a Monte Carlo Simulation Study and voice Mail*

Emotion/Adoption Study. Proceeding of the Seventeenth International Conference on Information System. 16-18 December. Cleveland. Ohi.

Christofel S, Rendy, M. Syafruddin. "Moderasi Pengendalian Internal Pada Hubungan Pengaruh Keadilan Organisasional Terhadap Tingkat Kecurangan (*Fraud*) (*Studi Pada Kantor Sekretariat Daerah Kota Semarang*). Diss. Universitas Diponegoro, 2011.

COSO. 2004. *Enterprise risk management – integrated framework. Committee of Sponsoring Organizations.*

Cressey Donald R. 1953. *Others people money, A study in the social psychology of Embezzlement.* Montclair: Patterson Smith.

Darsono. (2001). "Korupsi sebagai Kompensasi *Underpayment*: Suatu Tinjauan Teori Equity". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi*. Vol. 3, No. 2; Agustus, hal 477-487.

De Asis, Maria Gonzales. 2000. *Coalition-Building to Fight Corruption, Paper Prepared for the Anti-Corruption Summit, World Bank Institute.*

Eze, Joseph C., and Ani Wilson. "Evaluation of Fraud and Internal Control Procedures: Evidence from Two South East Government Ministries in Nigeria." *Research Journal of Finance and Accounting* 4.17 (2013): 63-70.

Fagbohunge, Bamikole O., Gabriel A. Akinbode, and Folusho Ayodeji. "Organizational determinants of workplace deviant behaviours: An empirical analysis in Nigeria." *International Journal of Business and Management* 7.5 (2012): p207.

Fauwzi, M.Glifandi Hari. 2011. Analisis Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Persepsi Kesesuaian Kompensasi, Moralitas Manajemen Terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Akuntansi. Semarang: Universitas Diponegoro.

Gaspersz, Vincent. *Manajemen Bisnis Total dalam Era Globalisasi.* Jakarta : Penerbit PT.Gramedia, 1997.

Ghozali, Imam. 2001. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS.* Semarang:Badan Penerbit Universitas Diponegoro.

Heider, F. *The intuitive psychologist and his shortcomings: Distortions in the attribution process.* In L. Berkowitz (Ed.), *Advances in experimental social psychology* (Vol. 10, pp. 173–220). Orlando, FL: *Academic Press.*

- Ghozali, Imam.2008.”Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square.”Semarang : Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Huda, Mohammad Choirul.2011.” Peran Peraturan Sekolah dalam Meningkatkan Kedisiplinan Siswa di MAN Malang II Batu”. Skripsi. Malang : UIN Malang.
- Hariandja, Marihot Tua Efendi, and Yovita Hardiwati. Manajemen sumber daya manusia. Grasindo, 2002.
- Harum,Akhmad.2011_ <https://bukunnq.wordpress.com/2011/04/23/persepsi/>.
diunduh 5 Januari 2015.
- IAI.2001.*Standar Profesional Akuntan Publik*.Jakarta:Salemba Empat.
- Ikhsan,Arfan & Muhammad Ishak .2005. “Akuntansi Keperilakuan”.Jakarta: Salemba Empat.
- Indonesia Corruption Watch (ICW)*.2010-2014.Jumlah Kasus Korupsi. ICW, Jakarta.
- Ivancevich *et al*.2006.”Perilaku dan Manajemen Organisasi”.Jakarta : Erlangga.
- Jatiningtyas, Nurani.2011.”Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi *Fraud* Pengadaan Barang/Jasa Pada Lingkungan Instansi Pemerintah di Wilayah Semarang”.*Skripsi*.Semarang:Fakultas Ekonomi UNDIP.
- Kadaruddin dkk. 2012. “Pengaruh Keadilan Distributif, Keadilan Prosedural, dan Keadilan Interaksional terhadap Kepuasan Pegawai Pajak Kota Makassar”.
- Kotler, Phillip. *Marketing Management Analysis, Planning, Implementation & Control*. Prentice Hall Int,1995.
- Kompas Forum.2014.PNS dominasi tersangka korupsi. <http://forum.kompas.com/nasional/65351-pns-dominasi-tersangka-korupsi.html> (Diakses tanggal 19 Agustus 2014, pukul 20.00) .
- Kurniawan, Ardeno.2012. “Audit Internal, Nilai Tambah Bagi Organisasi”.Yogyakarta : BPFE UGM.
- Kusumastuti, Nur Ratri. 2012. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai *Variabel Intervening*. Semarang: Universitas Diponegoro .

- Kyalo, Shadrack Maweu, Aquilars M. Kalio, and Solomon Ngahu. "Role of Fraud Prevention in Enhancing Effective Financial Reporting in County Governments in Kenya: Case of Nakuru County, Kenya."
- Lou, Yung-I., and Ming-Long Wang. "Fraud risk factor of the fraud triangle assessing the likelihood of fraudulent financial reporting." *Journal of Business & Economics Research (JBER)* 7.2 (2011).
- Mangkunegara Prabu Anwar.2009. Manajemen Sumber Daya Manusia Perusahaan.Bandung:Remaja Rosdakarya.
- Mulyadi. 2001 ."Auditing". Jakarta : Salemba Empat.
- Mulyadi. 2008. Auditing. Edisi Keenam. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyani, Pujianik dan Rindah F. Suryawati. 2011. Analisis Peran dan Fungsi Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP/PP No.60 Tahun 2008) dalam Meminimalisasi Tingkat Salah Saji Pencatatan Akuntansi Keuangan Pemerintah Daerah. Madura: Universitas Trunojoyo.
- Musa, N., Othman, R. M., Ibrahim, D. H. A., & Din, I. (2012). *E-Government Services: The Formal, Technical and Informal components of E-Fraud Prevention for Government Agency. E-Government*, 2(2).
- Najahningrum, Anik Fatun. "Faktor-faktor yang Mempengaruhi *Fraud*: Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY." *Accounting Analysis Journal*2.3 (2013).
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.
- Pradikto,bayu.2013.http://bp-bayupradikto.blogspot.com/2013/03/konsep-persepsi_5.html.diunduh tanggal 5 Januari 2015.
- Pramudita, Aditya. "Analisis *Fraud* di Sektor Pemerintahan Kota Salatiga." *Accounting Analysis Journal* 2.1 (2013).
- Prasetyo, Agus, and Sifrid Pangemanan. "Analisis Dampak Reviu Inspektorat Terhadap Kualitas Akuntabilitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Kab. Minahasa Tenggara TA 2010 dan 2011." *Accountability* 3.1 (2014): 1-13.
- 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. "Quality of internal control procedures: Antecedents and moderating effect on organisational justice and employee fraud." *Managerial Auditing Journal* 23.2 (2008): 104-124.
- Ruankaew, Thanasak. "The Fraud Factors." University of Liverpool. Vol. 2, No.2, Juli 2013 (01-05).
- Robins, P Stephen. 2003. "Perilaku Organisasi Edisi 10". *Prentice Hall Pearson Educational International, PT Ideks*. Jakarta: Gramedia.
- Ruankew, Thanasak. 2013. "The Fraud Factors".
- SkalaNews. 2011. *Gaji Kecil Picu PNS Berperilaku Korupsi*. <http://www.skalanews.com/baca/news/9/0/101452/korupsi/gaji-kecil-picu-pns-berperilaku-korupsi.html> (Diakses tanggal 07 Desember 2014, pukul 20.00).
- Suara Merdeka. 2012. <http://www.suaramerdeka.com/v1/index.php/read/cetak/2012/09/17/198990/Polisi-Akan-Periksa-Saksi-Meringankan-Kepala-DKP-> (diakses pada hari Selasa, 11 Desember 2014, pukul 21.15).
- Sudarmo, Sawardi, T. & Yulianto, A., 2008. *Fraud Auditing* 5th ed., Bogor: Pusat Pendidikan dan Pelatihan Pengawasan - Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan.
- Sukanto, Eman. "Perbandingan Persepsi Auditor Internal, Akuntan Publik, dan Auditor Pemerintah Terhadap Penugasan *Fraud* Audit dan Profil *Fraud* Auditor." (2009).
- Supardi. 2008. "Pengaruh Budaya Organisasi terhadap Keadilan Distributif dan Keadilan Prosedural, Serta Produktifitas Kerja Pegawai Hotel Berbintang di Daerah Istimewa Yogyakarta". *Optimal* vol. 6 no. 1 Oktober : 19-40.
- Sulistiyowati. 2007. Pengaruh Kepuasan Gaji dan Kultur Organisasi Terhadap Persepsi Aparatur Pemerintah Daerah tentang Tindak Korupsi. Yogyakarta: Universitas Sanata Dharma.
- Susanto, AA, 2002 Mengantisipasi Korupsi di Pemerintahan Daerah di ambil dari <http://www.transparansi.or.id/artikel/artikelpk/artikel15.html>.
- Sutherland, Gillian, and Stephen Sharp. *Ability, Merit, and Measurement: Mental Testing and English Education, 1880-1940*. Oxford University Press,

- USA, 1984. Steers, Richard M. 1985. *Efektifitas Organisasi* (Alih bahasa M Yamin). Jakarta: Erlangga.
- Thoyibatun. 2009. *Analysing The Influence Of Internal Control Compliance And Compensation System Against Unethical Behavior And Accounting Fraud Tendency (Studies at State University in East Java. Palembang : Simposium Nasional Akuntansi XII.*
- Tjahjono, Heru Kurnianto. "The Configuration Among Social Capital, Distribute and Procedural Justice and its Consequences to Individual Satisfaction." (2011).
- Tuanakotta, Theodorus. 2007. "Akuntansi Forensik & Audit Investigatif" Jakarta : Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Wilopo. 2006. Analisis Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Simposium Nasional Akuntansi IX.
- Wilopo. 2008. Pengaruh Pengendalian Internal Birokrasi Pemerintah dan Pelaku Tidak Etis Birokrasi terhadap Kecurangan Akuntansi Di Pemerintah Persepsi Auditor Badan Pemeriksa Keuangan. *Jurnal Ventura* Volume 11 no. 1 April 2008.
- Yamin, Sofyan dan Heri Kurniawan. 2009. "Structural Equation Modelling". Jakarta: Salemba Empat.
- Zulkarnain, Rifqi Mirza. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya *Fraud* di Sektor Pemerintahan (Studi Kasus Pada Dinas Se-Kota Surakarta). Skripsi : Fakultas Ekonomi : Universitas Negeri Semarang.
- Ziegenfuss, D.E., 1996. *State and local government fraud survey for 1995. Managerial Auditing Journal*, pp.49-55.

LAMPIRAN-LAMPIRAN

LAMPIRAN 1

Kisi-Kisi Instrumen Penelitian

Variabel	Indikator	Pertanyaan Nomor
1. Keefektifan Pengendalian Internal (COSO, 2004)	1. Lingkungan pengendalian	1
	2. Manajemen Resiko	2
	3. Aktivitas Pengendalian	3
	4. Informasi dan komunikasi	4
	5. Pemantauan dan monitoring	5
2. Kultur Organisasi (Robbin 2006)	1. Mencerahkan seluruh kemampuan	6
	2. Ramah	7
	3. Inisiatif (prakarsa)	8
	4. Rapat (pertemuan) tepat waktu	9
	5. Memperhatikan Biaya	10
3. Kesesuaian Kompensasi (Gibson 1997, dalam Wilopo 2006)	1. Kompensasi keuangan	11
	2. Pengakuan perusahaan atas keberhasilan dalam melaksanakan pekerjaan	12
	3. Promosi	13
	4. Penyelesaian Tugas	14
	5. Pengembangan pribadi	15
4. Penegakan Peraturan (Najahningrum 2013)	1. Ketaatan terhadap hukum	16
	2. Proses penegakan peraturan	17
	3. Peraturan organisasi	18
	4. Disiplin kerja	19
	5. Tanggung jawab	20
5. Keadilan Distributif (Colquitt 2001, dalam Pristiyanti 2012)	1. Tanggung jawab	21,22,23,24
	2. Kompensasi menggambarkan upaya yang dilakukan	
	3. Kompensasi menggambarkan apa yang diberikan kepada perusahaan	25
6. Keadilan Prosedural	3. Kompensasi sesuai dengan kinerja	26

(Colquitt 2001)	1. Prosedur kompensasi mengekspresikan pandangan dan perasaan	27 28
	2. Penetapan prosedur kompensasi melibatkan karyawan	29
	3. Prosedur kompensasi diaplikasikan secara konsisten	30
	4. Prosedur kompensasi tidak mengandung kepentingan tertentu	31
	5. Prosedur kompensasi didasarkan pada informasi yang akurat	32 33
7. Komitmen Organisasi (Luthans 2006)	6. Prosedur kompensasi memungkinkan pemberian masukan dan koreksi	34 35
	7. Prosedur kompensasi sesuai dengan etika dan moral	36
		37,38,39
	1. Membanggakan organisasi kepada orang lain	40,41,42
	2. Kesamaan nilai	43,44,45
8. Kecenderungan kecurangan Akuntansi (Fraud)	3. Bangga menjadi bagian dari organisasi	
	4. Gembira memilih bekerja pada organisasi	
	5. Peduli pada nasib organisasi	
	1. Kecurangan laporan keuangan	
	2. Penyalahgunaan aset	
	3. Korupsi	

LAMPIRAN 2**KUESIONER PENELITIAN**

Kepada Yth:

Bapak/Ibu/Sdr/i Pegawai Instansi Pemerintah

Di tempat

Dengan Hormat,

Saya yang bertanda tangan di bawah ini:

Nama : Yanita Maya Adinda

NIM : 7211411028

Prodi : Akuntansi, S1

Perguruan Tinggi : Universitas Negeri Semarang

Memohon kesediaan dari Bapak/Ibu/I untuk kiranya dapat berpartisipasi dalam mengisi kuesioner penelitian berikut, berkaitan dengan penyusunan skripsi yang saya lakukan dalam rangka menyelesaikan Program Studi Akuntansi S1 Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Semarang dengan judul **“Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan Kabupaten Klaten”**.

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan hasil yang bermanfaat. Oleh karena itu, dimohon kesediannya untuk mengisi/menjawab kuesioner ini dengan sejujur-jujurnya. **Kuesioner ini hanya untuk keperluan skripsi tidak untuk dipublikasikan secara luas, sehingga kerahasiaan data yang diisi dapat dijaga.**

Atas kerjasama yang baik dan kesungguhan Bapak/Ibu/I dalam mengisi kuesioner ini, saya ucapkan terimakasih.

Contact Person : 085 642 756 123

Hormat Saya,

Yanita Maya Adinda

Kuesioner Penelitian**IDENTITAS RESPONDEN**

1. Nama* : (*boleh tidak diisi)
2. Umur : tahun
3. Jabatan :
5. Masa Kerja : tahun
6. Pendidikan terakhir :

Petunjuk Pengisian :

Berikut ini merupakan pernyataan-pernyataan yang mewakili pendapat-pendapat umum mengenai kondisi di dalam instansi Saudara. Tidak ada pernyataan yang benar atau salah. Saudara mungkin saja setuju atau tidak setuju dengan pernyataan-pernyataan tersebut. Kami ingin mengetahui seberapa jauh Saudara setuju atau tidak setuju terhadap pernyataan tersebut, dengan memberi tanda *checklist* (✓) pada pilihan yang tersedia sebagai berikut :

Penilaian :

STS : Sangat Tidak Setuju

TS : Tidak Setuju

N : Netral

S : Setuju

SS : Sangat Setuju

No	Pengendalian Internal	STS	TS	N	S	SS
1	Di instansi tempat saya bekerja, sudah ada pembagian wewenang dan tanggungjawab yang jelas					
2	Di instansi tempat saya bekerja, bila laporan keuangan perlu segera diterbitkan, maka otorisasi transaksi harus dilaksanakan dan bukti pendukung harus disertakan					
3	Di instansi tempat saya bekerja, telah diterapkan peraturan untuk pemeriksaan fisik atas kekayaan perusahaan (kas, persediaan,dll)					
4	Di instansi tempat saya bekerja, seluruh informasi kegiatan operasi perusahaan harus dicatat dalam sistem akuntansi					
5	Di instansi tempat saya bekerja, diterapkan peraturan untuk dilakukannya pemantauan dan evaluasi atas aktivitas operasi untuk pelaksanaa pengendalian internal (misalnya : derajat keamanan kas, persediaan,dsb)					

No	Kultur Organisasi	STS	TS	N	S	SS
6	Dalam organisasi karyawan mencurahkan seluruh kemampuannya untuk bekerja.					
7	Anggota organisasi bersikap hangat (ramah) dalam pergaulan.					
8	Anggota organisasi mempunyai inisiatif (prakarsa).					
9	Pertemuan (rapat) dilakukan tepat waktu.					
10	Setiap orang selalu memperhatikan biaya yang dikeluarkan					

No	Kesusaian Kompensasi	STS	TS	N	S	SS
11	Kompensasi keuangan yang instansi berikan diukur sesuai dengan prestasi pekerjaan yang telah saya lakukan					
12	Instansi ini menciptakan kondisi sehingga diakui bahwa semua pegawainya memang menguasai pekerjaan yang menjadi tanggungjawabnya masing- masing					

13	Promosi di Instansi ini diberikan atas dasar prestasi kerja yang telah dicapai oleh para pegawai					
14	Instansi ini dikelola oleh manajemen sedemikian sehingga para pegawainya memulai dan menyelesaikan tugaspekerjaan dengan baik					
15	Di Instansi ini, penanggungjawab penyusunan laporan keuangan dapat memaksimalkan kemampuan, pengetahuan dan keahlian dibidangnya					

No	Penegakan Peraturan	STS	TS	N	S	SS
16	Di instansi tempat saya bekerja, ada aturan-aturan hukum yang berlaku					
17	Di instansi tempat saya bekerja, saya merasa para pejabat tanggap dalam penanganan pelanggaran peraturan					
18	Di instansi tempat saya bekerja, kegiatan operasional instansi dilaksanakan sesuai dengan standar dan peraturan yang telah ditetapkan oleh instansi dan pemerintah					
19	Di instansi tempat saya bekerja, semua pegawai datang dan pulang tepat waktu					
20	Di instansi tempat saya bekerja, semua pegawai menjalankan pekerjaan sesuai dengan tanggungjawab nya masing-masing.					

No	Keadilan Distributif	STS	TS	N	S	SS
21	Gaji dan kompensasi lain yang saya terima di tempat kerja telah menggambarkan usaha yang saya lakukan dalam pekerjaan saya					
22	Gaji dan kompensasi lain yang saya terima di tempat kerja telah sesuai dengan pekerjaan yang telah saya lakukan					
23	Gaji dan kompensasi lain yang saya terima di tempat kerja menggambarkan apa yang saya berikan kepada tempat kerja saya					
24	Gaji dan kompensasi lain yang saya terima di tempat kerja saya adalah sesuai dengan tupoksi.					

No	Keadilan Prosedural	STS	TS	N	S	SS
25	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja telah sesuai dengan kriteria yang saya inginkan.					
26	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja telah melibatkan para pegawai sehingga prosedur tersebut dapat diterima dengan baik.					
27	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja telah diterapkan secara konsisten.					
28	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja tidak berhubungan dengan kepentingan pihak tertentu.					
29	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja didasarkan pada informasi yang akurat					
30	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja memungkinkan saya memberi masukan dan koreksi					
31	Prosedur penggajian dan pemberian kompensasi lain di tempat saya bekerja telah sesuai dengan etika dan standar moral yang berlaku					

No	Komitmen Organisasi	STS	TS	N	S	SS
32	Saya merasa bangga saat memperkenalkan kepada orang lain bahwa instansi tempat saya bekerja adalah instansi yang bagus					
33	Prinsip nilai kinerja saya sejalan dengan prinsip nilai kinerja instansi ini					
34	Saya merasa bangga menjadi bagian dari instansi ini					
35	Saya lebih memilih untuk bergabung dengan instansi ini sebagai tempat saya bekerja daripada instansi lain					
36	Saya sangat peduli dengan nasib instansi ini.					

No	Kecenderungan Kecurangan (Fraud)	STS	TS	N	S	SS
37	Suatu hal yang wajar di instansi saya, apabila untuk suatu tujuan tertentu, biaya dicatat lebih besar dari semestinya					
38	Bukan suatu masalah bagi instansi saya, apabila pencatatan bukti transaksi dilakukan tanpa otorisasi dari pihak yang berwenang					
39	Suatu yang wajar bagi instansi saya, apabila untuk tujuan tertentu harga beli peralatan/perlengkapan kantor dicatat lebih tinggi					
40	Merupakan sesuatu yang wajar di instansi saya apabila pengguna anggaran memasukkan kebutuhan lain yang tidak sesuai ke dalam belanja peralatan gedung kantor					
41	Suatu hal yang wajar apabila di instansi saya, para pengguna anggaran menggunakan kuitansi kosong atas pembelian bahan perlengkapan kantor					
42	Bukan suatu masalah bagi instansi saya apabila perlengkapan dan peralatan kantor yang dibeli tidak sesuai dengan spesifikasi yang seharusnya dibeli					
43	Tidak menjadi suatu masalah bagi instansi saya apabila suatu transaksi memiliki bukti pendukung ganda					
44	Suatu hal yang wajar apabila di instansi saya ditemukan adanya pengeluaran tanpa dokumen pendukung					
45	Bukan suatu masalah bagi instansi saya, apabila sisa anggaran dibagikan kepada pegawai sebagai bonus					

LAMPIRAN 3

Tabulasi Data Responden

Variabel Keefektifan Pengendalian Internal

No	KPI1	KPI2	KPI3	KPI4	KPI5
1	5	5	5	5	5
2	5	5	4	4	4
3	4	4	4	3	3
4	2	4	4	4	4
5	1	3	2	4	3
6	3	4	4	4	3
7	4	4	3	3	4
8	4	5	5	4	4
9	4	5	4	5	5
10	4	4	4	5	5
11	5	4	5	5	5
12	1	4	4	3	3
13	5	5	5	4	3
14	4	4	4	4	4
15	4	4	4	4	4
16	5	5	5	5	5
17	5	5	5	5	5
18	4	4	3	4	4
19	5	5	5	5	5
20	4	4	4	4	4
21	4	4	4	4	4
22	5	4	4	4	3
23	4	4	3	4	4
24	5	4	5	4	4
25	5	5	5	5	5
26	5	5	5	5	5
27	4	4	4	5	5
28	4	4	4	5	5
29	4	4	4	4	4
30	4	4	4	4	4
31	4	4	4	4	4
32	4	5	4	4	3
33	4	4	4	4	4
34	3	4	4	3	3
35	5	5	5	4	4
36	4	4	5	3	5
37	4	5	5	5	5
38	4	4	4	4	4
39	4	5	2	4	2
40	5	5	4	4	5
41	5	5	3	3	3
42	3	4	4	4	3
43	5	4	4	4	3
44	4	4	4	5	4
45	5	5	4	4	3
46	4	5	4	4	4
47	2	4	2	3	4
48	4	4	4	4	4
49	5	5	5	5	5
50	4	4	4	4	5
51	5	4	3	4	4
52	4	4	4	4	4
53	1	3	4	3	3
54	4	4	3	4	4
55	4	4	4	5	5
56	4	4	4	4	4
57	4	4	4	4	4
58	4	3	2	2	3
59	4	4	4	3	4
60	1	1	1	1	4
61	2	1	3	4	2
62	2	1	3	4	3
63	2	1	3	4	3
64	2	1	3	4	3
65	2	1	3	4	3
66	3	4	3	4	5
67	3	4	4	1	5
68	5	4	4	3	3
69	5	4	4	3	4
70	4	5	5	5	5
71	2	5	5	5	5
72	5	5	4	4	4
73	5	4	4	4	3
74	4	5	5	5	4
75	3	4	4	3	4
76	4	5	4	5	4
77	5	5	5	5	4
78	5	4	4	4	4
79	5	4	4	4	4
80	4	4	4	4	4
81	5	5	5	4	4
82	5	4	4	5	5
83	4	4	4	4	5
84	5	5	5	4	4
85	5	5	5	5	5
86	5	5	5	5	5
87	5	4	4	3	4
88	4	5	4	5	4
89	5	4	4	4	4
90	5	4	4	4	4
91	5	5	4	4	4
92	4	4	5	5	4
93	4	3	4	4	4
94	4	4	5	4	4
95	5	4	3	4	4
96	5	4	3	4	4
97	4	4	4	4	4
98	5	5	4	5	4
99	5	5	4	5	4
100	5	5	4	5	4

Variabel Kultur Organisasi

101	5	5	4	5	4
102	5	5	4	5	4
103	5	4	4	3	4
104	5	5	5	4	4
105	4	3	4	4	4
106	5	5	4	4	4
107	5	4	4	4	4
108	4	5	4	4	5
109	4	3	4	3	5
110	4	4	4	4	4
111	4	4	4	4	4
112	4	4	4	4	4
113	4	4	3	5	5
114	5	5	5	5	5
115	3	5	5	4	4
116	4	4	4	4	4
117	4	4	4	4	4
118	3	5	3	3	3
119	5	5	4	4	4
120	5	5	5	5	5
121	4	4	4	4	4
122	5	5	4	4	4
123	4	5	3	3	4
124	3	4	4	5	5
125	5	4	4	5	4
126	4	5	3	4	4
127	4	5	4	4	4
128	5	5	5	5	5
129	5	4	2	4	4
130	4	4	5	4	4
131	5	5	5	5	5
132	5	5	5	5	5
133	4	4	5	5	4
134	5	4	3	2	3
135	5	4	4	4	5
136	4	4	4	3	4
137	5	5	5	4	5
138	5	4	3	4	3
139	4	4	4	4	4
140	5	5	5	4	5
141	5	5	5	5	5
142	4	4	4	5	4
143	4	4	4	4	4
144	3	3	4	3	3
145	3	3	4	3	4
146	4	4	4	4	4
147	4	4	4	4	4
148	4	4	3	4	3
149	5	4	3	4	3
150	5	4	3	4	4

No	KUO1	KUO2	KUO3	KUO4	KUO5
1	4	4	5	5	4
2	4	5	5	4	4
3	3	4	4	3	2
4	2	4	4	3	3
5	4	4	2	1	3
6	3	4	4	3	3
7	4	4	4	4	3
8	2	4	4	5	5
9	4	5	5	5	5
10	4	5	3	3	4
11	4	5	3	4	4
12	2	4	2	3	4
13	5	4	4	5	5
14	4	4	4	4	3
15	4	4	4	3	4
16	5	4	4	3	3
17	5	5	5	5	5
18	3	4	4	1	3
19	5	5	5	5	4
20	4	4	5	4	5
21	2	4	4	4	2
22	4	4	3	3	3
23	5	5	5	5	4
24	4	4	4	4	2
25	4	5	5	5	5
26	4	5	5	5	5
27	5	5	5	5	5
28	5	5	5	5	5
29	4	4	4	2	2
30	4	4	4	4	4
31	4	4	4	4	4
32	4	5	4	5	3
33	3	4	4	4	4
34	3	4	4	4	4
35	5	5	5	4	4
36	4	4	4	5	4
37	5	3	5	3	2
38	3	4	4	4	4
39	4	4	3	3	3
40	5	5	5	4	3
41	4	4	4	4	5
42	4	3	4	3	4
43	5	5	4	4	4
44	3	5	4	3	4
45	5	4	4	5	5
46	4	5	4	5	4
47	4	3	3	1	4
48	4	3	4	4	4
49	4	4	4	4	4
50	4	4	4	4	4

51	4	4	3	4	4
52	4	4	4	4	4
53	3	3	4	4	4
54	4	2	3	5	4
55	3	5	4	5	2
56	4	4	4	4	4
57	4	4	4	5	4
58	4	4	4	5	5
59	4	4	4	4	4
60	5	5	5	5	5
61	4	4	4	4	2
62	4	4	4	4	2
63	4	4	4	4	2
64	4	4	4	4	2
65	4	4	4	4	2
66	4	4	3	4	3
67	1	4	5	1	4
68	4	3	4	4	4
69	4	4	4	4	4
70	3	4	4	3	4
71	4	5	5	5	4
72	4	4	4	5	5
73	4	4	4	4	3
74	4	5	5	4	4
75	4	4	4	4	4
76	4	4	4	5	3
77	4	4	4	4	4
78	4	3	4	4	4
79	4	4	4	4	3
80	4	4	4	4	4
81	4	4	4	4	4
82	4	4	4	4	4
83	4	5	4	4	4
84	4	4	4	4	4
85	5	5	5	5	5
86	5	5	5	5	5
87	3	4	3	4	3
88	4	4	4	4	4
89	4	5	3	4	4
90	4	5	3	4	4
91	5	5	5	4	3
92	4	4	4	4	4
93	4	4	4	4	3
94	5	4	4	5	4
95	4	4	4	5	4
96	4	4	4	5	4
97	4	4	3	4	4
98	4	4	5	4	4
99	4	4	5	4	4
100	4	4	5	4	4
101	5	4	5	4	4
102	5	5	4	5	4
103	4	4	4	5	5
104	4	3	4	5	5
105	4	4	4	4	4
106	5	4	4	4	3
107	4	4	4	5	4
108	4	3	4	4	3
109	5	5	4	4	3
110	3	3	3	2	3
111	3	4	3	1	3
112	4	4	4	3	3
113	4	5	5	5	5
114	5	5	3	3	3
115	4	4	4	3	3
116	2	4	4	2	2
117	4	4	4	4	4
118	2	4	5	2	5
119	5	5	5	4	4
120	5	4	5	4	3
121	4	4	4	3	4
122	3	4	4	4	5
123	4	5	4	5	3
124	5	4	4	4	5
125	4	5	5	4	4
126	4	4	3	4	4
127	2	3	3	4	3
128	4	5	5	5	4
129	5	5	5	5	5
130	4	4	4	2	4
131	4	4	4	2	4
132	4	5	5	5	4
133	5	5	5	5	4
134	4	4	4	4	2
135	4	5	4	4	4
136	3	5	4	3	3
137	4	5	5	5	4
138	4	4	4	3	2
139	3	4	4	4	4
140	5	5	5	4	4
141	4	5	5	5	5
142	4	4	4	5	4
143	4	5	5	5	4
144	4	3	3	4	3
145	3	3	4	3	3
146	3	4	4	3	3
147	3	4	3	4	3
148	4	5	4	5	3
149	4	5	4	5	3
150	5	4	4	5	3

Variabel Kesesuaian Kompensasi

No	KK1	KK2	KK3	KK4	KK5	51	3	4	3	4	3
1	4	4	5	4	5	52	4	4	4	4	4
2	4	4	4	4	4	53	3	3	4	4	3
3	2	3	3	3	4	54	4	4	4	4	4
4	2	2	2	3	2	55	5	4	5	5	5
5	1	1	1	2	2	56	4	4	4	4	4
6	3	4	3	4	4	57	4	4	4	4	4
7	3	4	4	4	4	58	4	5	4	4	4
8	4	5	5	5	5	59	4	4	4	4	4
9	4	5	5	5	5	60	4	5	4	4	4
10	3	4	5	4	4	61	4	4	3	4	3
11	3	4	4	4	4	62	4	4	3	4	3
12	3	2	2	2	4	63	4	4	3	4	3
13	5	5	5	5	4	64	4	4	3	4	3
14	3	4	3	4	4	65	4	4	3	4	3
15	3	4	3	4	4	66	4	4	1	4	3
16	3	4	3	4	4	67	3	4	1	3	4
17	5	5	5	5	5	68	3	3	4	3	3
18	1	4	1	3	2	69	4	4	4	4	3
19	5	4	5	5	5	70	2	2	2	2	4
20	4	4	4	4	3	71	5	3	5	5	5
21	4	4	4	4	4	72	4	4	4	4	4
22	3	3	3	3	4	73	3	4	4	4	4
23	4	4	5	4	4	74	4	4	4	4	4
24	4	4	4	4	4	75	4	3	3	4	4
25	5	5	2	5	5	76	4	4	5	4	5
26	5	5	2	5	5	77	4	4	4	4	4
27	5	5	3	4	5	78	2	4	1	4	4
28	5	5	3	4	5	79	3	4	3	4	4
29	2	4	2	4	4	80	4	4	4	4	4
30	4	4	3	4	4	81	4	4	5	4	4
31	4	4	3	4	4	82	5	4	5	5	4
32	1	2	1	4	4	83	4	4	5	4	4
33	4	4	4	4	4	84	4	4	5	4	4
34	3	4	4	4	4	85	5	5	5	5	5
35	4	4	5	5	4	86	4	4	5	4	5
36	4	4	2	4	3	87	4	4	4	4	3
37	3	5	1	5	5	88	4	4	3	4	4
38	4	3	3	4	4	89	5	5	5	4	4
39	2	3	1	4	4	90	4	5	4	5	4
40	4	4	4	4	4	91	4	4	4	4	4
41	3	4	2	4	4	92	4	4	4	4	4
42	4	4	4	3	4	93	4	4	3	4	4
43	5	4	5	4	4	94	2	4	5	4	4
44	3	5	3	4	3	95	4	5	5	4	4
45	4	4	3	4	3	96	4	5	5	4	4
46	4	4	4	5	4	97	2	2	3	4	4
47	3	2	4	4	3	98	4	4	5	4	5
48	4	4	3	4	3	99	4	4	5	4	5
49	4	3	4	4	4	100	4	4	5	4	5
50	4	4	5	4	5						

Variabel Penegakan Peraturan

101	4	4	5	4	5
102	3	4	4	5	5
103	4	4	3	4	4
104	5	5	2	5	5
105	4	4	4	4	4
106	3	4	4	4	4
107	4	5	5	4	4
108	3	4	4	4	4
109	4	4	3	4	4
110	3	2	3	3	4
111	3	2	3	3	4
112	4	4	4	4	4
113	3	4	5	5	4
114	3	5	5	5	4
115	3	3	3	4	4
116	2	2	1	2	4
117	3	4	4	4	3
118	1	2	1	3	4
119	4	4	5	5	4
120	5	5	4	5	5
121	4	4	4	4	4
122	3	5	3	4	5
123	4	4	3	4	4
124	4	4	3	3	3
125	4	4	5	4	5
126	3	4	4	4	3
127	4	2	4	4	1
128	4	4	4	5	5
129	3	3	5	4	4
130	4	4	2	4	4
131	5	5	3	4	4
132	4	4	4	5	5
133	5	4	4	5	5
134	4	4	4	4	4
135	4	4	4	4	4
136	4	3	3	4	4
137	2	4	4	5	4
138	4	3	5	4	4
139	3	4	4	4	4
140	4	4	4	4	4
141	5	5	5	5	5
142	4	4	4	4	5
143	4	4	5	5	4
144	3	3	3	3	4
145	3	4	3	3	4
146	4	5	5	4	4
147	3	4	5	4	4
148	5	4	5	3	5
149	5	4	5	3	5
150	4	4	5	4	4
No	PP1	PP2	PP3	PP4	PP5
1	4	4	4	4	4
2	4	4	4	3	4
3	4	3	3	2	4
4	4	4	4	3	2
5	2	1	1	1	1
6	5	3	3	2	2
7	4	4	4	4	4
8	3	4	5	5	2
9	4	4	3	5	4
10	5	4	4	3	4
11	5	4	4	4	4
12	4	3	4	3	2
13	4	3	3	2	3
14	3	3	3	3	4
15	4	4	4	4	4
16	5	5	5	4	4
17	5	5	5	5	5
18	4	2	4	1	4
19	5	5	5	5	5
20	5	3	5	5	5
21	4	4	4	4	4
22	4	4	4	3	4
23	4	4	4	4	4
24	4	4	5	4	4
25	5	2	5	5	5
26	5	2	5	5	5
27	4	4	4	3	5
28	4	4	4	3	4
29	4	2	4	2	4
30	4	4	4	4	4
31	4	4	4	4	4
32	4	4	4	2	4
33	4	4	4	3	4
34	3	4	4	3	4
35	4	4	4	4	4
36	4	1	4	4	4
37	5	5	5	4	5
38	4	3	4	4	4
39	5	4	4	3	4
40	3	4	4	3	4
41	4	4	4	3	4
42	3	3	3	4	4
43	5	4	5	3	4
44	4	3	4	3	5
45	4	4	4	4	4
46	5	4	4	5	4
47	4	2	3	1	2
48	3	3	4	3	3
49	4	4	4	4	4
50	4	4	3	3	4

51	3	3	3	3	3
52	4	4	4	4	4
53	3	3	3	4	4
54	4	4	4	4	5
55	5	5	5	3	3
56	4	4	4	5	5
57	4	4	4	4	4
58	5	4	5	4	4
59	4	3	4	4	3
60	5	4	5	5	5
61	3	3	1	4	4
62	3	3	1	4	4
63	3	3	1	4	4
64	3	3	1	4	4
65	3	3	1	4	4
66	1	3	4	3	5
67	1	4	3	5	1
68	3	4	4	4	4
69	4	4	4	3	3
70	4	4	4	2	3
71	5	5	5	5	5
72	4	4	4	4	4
73	4	4	3	4	3
74	4	4	4	4	4
75	4	4	4	4	1
76	4	4	4	4	4
77	4	4	4	4	4
78	4	4	4	4	4
79	4	4	4	4	4
80	4	4	4	3	4
81	5	4	5	4	4
82	4	4	4	4	4
83	4	4	4	4	4
84	5	4	5	3	4
85	4	4	5	5	5
86	4	4	5	4	4
87	5	4	4	5	5
88	4	4	2	4	4
89	4	4	4	5	4
90	4	4	4	4	4
91	4	3	4	2	4
92	5	4	4	4	4
93	4	4	4	4	4
94	5	4	5	4	4
95	4	5	4	4	4
96	4	5	4	4	4
97	4	4	4	2	4
98	5	5	5	5	4
99	5	5	5	5	4
100	5	5	5	5	4
101	5	5	5	5	4
102	5	4	5	4	5
103	4	4	4	4	4
104	4	4	4	4	4
105	4	4	4	4	4
106	4	4	4	4	4
107	5	4	4	5	5
108	4	4	4	4	4
109	4	3	5	3	4
110	4	4	4	3	3
111	5	4	4	2	2
112	4	4	4	3	4
113	4	4	5	4	4
114	5	4	4	3	5
115	4	3	4	3	4
116	4	2	4	2	4
117	3	3	4	3	4
118	5	3	4	1	2
119	3	4	4	4	5
120	5	4	5	3	4
121	4	4	4	4	4
122	5	3	4	4	5
123	4	3	4	4	4
124	5	3	4	3	4
125	4	4	4	4	5
126	3	3	4	4	4
127	4	3	4	2	4
128	5	4	4	5	5
129	4	4	4	4	4
130	4	4	2	2	2
131	4	4	4	4	4
132	5	4	4	5	5
133	5	4	4	5	5
134	4	4	4	4	4
135	5	4	4	3	4
136	5	4	4	3	3
137	5	4	4	3	4
138	3	4	4	3	4
139	4	4	4	4	4
140	5	4	4	3	5
141	4	4	5	4	5
142	4	4	4	4	4
143	4	4	4	4	4
144	3	3	3	4	4
145	3	3	3	3	3
146	4	3	4	4	4
147	4	3	4	4	4
148	3	4	3	5	5
149	3	4	3	5	5
150	4	4	4	4	4

Keadilan Distributif

No	KD1	KD2	KD3	KD4	51	3	3	3	3
1	4	3	4	4	52	4	4	4	4
2	4	4	4	4	53	3	3	4	3
3	2	3	3	3	54	3	3	4	4
4	2	2	2	4	55	3	3	3	3
5	1	1	1	1	56	3	4	4	4
6	3	4	4	4	57	4	4	4	4
7	3	3	3	3	58	4	4	4	4
8	2	4	4	4	59	4	4	4	4
9	4	2	2	2	60	4	4	4	4
10	3	3	3	3	61	3	2	3	2
11	4	3	3	4	62	3	4	4	3
12	4	4	3	4	63	3	4	4	3
13	3	3	3	4	64	3	4	4	3
14	3	3	3	3	65	3	4	4	3
15	3	3	3	3	66	1	3	5	4
16	4	4	4	4	67	1	3	4	3
17	5	5	5	5	68	3	3	4	4
18	1	1	1	1	69	4	4	3	4
19	5	5	5	5	70	3	3	3	3
20	4	4	4	4	71	5	5	5	5
21	3	4	4	4	72	4	4	4	4
22	4	4	4	4	73	4	4	3	4
23	5	5	4	5	74	4	4	4	4
24	4	4	4	4	75	2	3	3	3
25	5	5	2	2	76	4	4	3	4
26	5	5	2	2	77	4	4	4	4
27	3	3	3	3	78	2	2	2	2
28	3	3	3	3	79	4	4	4	4
29	2	2	2	4	80	3	4	3	3
30	4	4	4	4	81	4	4	4	4
31	4	4	4	4	82	5	5	5	5
32	2	2	3	2	83	4	4	4	4
33	3	3	3	4	84	4	4	4	4
34	3	3	3	4	85	4	5	5	5
35	4	4	4	4	86	4	4	4	4
36	4	4	4	2	87	4	4	3	4
37	5	5	5	5	88	2	3	2	4
38	4	4	4	4	89	4	4	4	4
39	2	2	2	2	90	4	4	4	4
40	3	3	3	3	91	3	4	4	3
41	4	2	3	2	92	4	4	4	4
42	4	4	4	3	93	4	4	3	4
43	3	3	3	3	94	4	4	4	4
44	4	4	4	3	95	4	5	4	4
45	4	4	4	4	96	4	5	4	4
46	4	4	4	4	97	4	4	4	4
47	3	3	3	3	98	4	5	4	5
48	3	3	4	4	99	4	5	4	5
49	4	4	4	4	100	4	5	4	5
50	4	4	4	4					

Keadilan Prosedural

					No	KP1	KP2	KP3	KP4	KP5	KP6	KP7
101	4	5	4	5	1	4	5	5	4	4	4	4
102	4	4	4	4	2	4	4	4	4	4	4	4
103	3	3	3	3	3	2	2	4	4	4	2	3
104	2	2	2	2	4	2	2	4	4	2	2	3
105	4	4	4	4	5	1	1	1	1	1	1	1
106	3	3	3	3	6	3	3	3	3	3	3	3
107	2	2	2	4	7	3	4	4	4	3	3	3
108	3	3	3	3	8	4	3	2	2	4	4	4
109	3	3	4	4	9	2	3	2	4	4	2	2
110	3	4	3	3	10	2	3	3	4	3	3	3
111	3	4	4	4	11	3	3	3	4	4	3	3
112	4	4	4	4	12	4	4	4	4	4	3	4
113	3	4	3	4	13	2	2	2	2	3	3	3
114	3	3	3	3	14	3	3	3	3	3	3	3
115	4	4	3	3	15	3	3	3	3	3	3	3
116	2	2	2	4	16	4	4	4	4	4	4	4
117	3	3	2	3	17	5	5	5	5	5	5	5
118	2	2	1	1	18	1	1	1	3	2	1	1
119	4	4	4	5	19	3	3	4	3	3	3	3
120	4	4	4	4	20	4	4	4	4	4	4	4
121	4	4	4	4	21	4	4	4	2	4	3	3
122	3	3	3	3	22	3	3	3	4	3	3	3
123	4	4	4	4	23	4	4	4	3	5	4	4
124	3	3	3	4	24	4	4	5	4	4	4	5
125	4	4	5	4	25	2	2	2	2	2	2	2
126	3	3	3	3	26	2	2	2	2	5	2	2
127	4	4	2	3	27	3	3	4	4	4	3	4
128	4	3	3	3	28	3	3	4	4	4	3	4
129	4	4	4	4	29	4	4	4	4	4	2	2
130	4	4	4	4	30	4	4	4	4	4	4	4
131	4	4	4	4	31	4	4	4	4	4	4	4
132	4	3	3	3	32	4	4	4	4	4	4	4
133	5	3	3	3	33	3	4	4	4	4	4	4
134	4	4	4	4	34	3	3	3	4	3	3	4
135	3	4	3	4	35	3	3	3	4	3	3	4
136	4	4	4	4	36	3	4	4	4	4	4	4
137	4	3	3	3	37	3	3	3	3	2	4	4
138	3	3	3	3	38	4	4	4	4	4	5	5
139	4	4	4	4	39	4	4	4	4	4	4	4
140	4	4	3	4	40	4	4	4	4	4	4	4
141	4	4	4	5	41	3	3	3	4	3	3	4
142	4	4	4	4	42	4	3	3	4	3	3	4
143	3	4	4	4	43	3	3	4	3	4	3	4
144	3	3	3	4	44	3	3	3	3	3	3	3
145	3	3	4	3	45	3	3	3	3	3	3	4
146	3	3	3	3	46	4	4	4	4	4	4	4
147	3	3	3	3	47	4	4	4	4	3	5	4
148	4	3	4	5	48	4	4	4	4	4	4	4
149	4	3	4	5	49	3	4	3	3	4	4	3
150	3	4	4	4	50	4	4	4	4	4	4	4

51	3	3	3	3	3	3	3
52	4	4	4	4	4	4	4
53	4	4	4	4	4	4	4
54	4	3	4	3	3	3	4
55	3	3	3	4	3	3	3
56	4	4	4	4	4	4	4
57	4	4	4	4	4	4	4
58	4	4	5	5	4	4	4
59	4	4	4	5	4	5	5
60	4	4	5	4	5	4	5
61	4	3	4	2	3	4	4
62	4	3	4	2	4	3	3
63	4	3	4	2	4	3	3
64	4	3	4	2	4	3	3
65	4	3	4	2	4	3	3
66	3	4	3	5	1	3	1
67	1	3	4	3	5	3	4
68	3	4	3	4	3	3	4
69	3	4	4	3	4	3	3
70	3	3	4	4	3	2	3
71	5	5	5	5	5	3	5
72	4	4	4	4	4	4	4
73	4	3	4	3	4	4	3
74	4	4	4	4	4	2	4
75	3	4	4	4	4	4	4
76	4	4	4	4	3	3	4
77	4	4	4	4	4	2	4
78	4	4	4	4	4	4	4
79	4	4	4	4	4	4	4
80	4	4	4	4	4	4	4
81	4	4	4	5	5	4	4
82	4	4	4	4	4	4	4
83	3	4	4	4	4	3	4
84	4	4	4	5	5	4	4
85	5	4	4	4	4	5	5
86	4	4	4	4	4	4	4
87	3	4	4	3	3	3	3
88	3	4	4	4	4	2	4
89	3	4	4	2	4	4	4
90	3	4	4	4	4	4	4
91	2	2	2	4	4	4	4
92	4	4	4	4	4	4	4
93	3	4	3	4	3	4	4
94	4	4	4	4	2	2	3
95	4	4	5	4	4	5	4
96	3	4	5	4	4	5	4
97	4	4	4	4	3	4	3
98	4	4	4	2	4	4	5
99	4	4	4	2	4	4	5
100	4	4	4	2	4	4	5

101	4	4	4	3	4	4	5
102	4	5	4	4	3	4	3
103	3	4	4	3	3	4	4
104	3	3	3	3	3	3	3
105	4	4	4	4	4	4	4
106	4	4	4	3	4	4	4
107	3	4	4	5	4	2	4
108	4	4	5	2	3	3	4
109	4	3	4	4	3	4	4
110	2	3	3	4	2	4	3
111	2	3	3	4	2	4	3
112	4	4	4	4	4	3	4
113	4	3	4	4	4	5	3
114	3	4	4	4	4	3	4
115	3	3	4	4	3	2	5
116	2	2	2	2	2	2	2
117	3	4	3	4	4	4	4
118	2	3	4	5	3	2	5
119	4	4	5	4	4	5	4
120	4	4	4	4	4	3	3
121	4	4	4	4	4	4	4
122	3	4	4	5	4	4	5
123	3	3	4	5	3	4	4
124	4	3	4	5	3	4	4
125	4	5	4	4	4	4	4
126	3	3	3	4	3	3	3
127	3	2	3	2	2	3	3
128	2	2	2	3	3	3	4
129	3	3	3	4	3	3	3
130	2	2	4	4	4	2	2
131	2	4	4	4	4	2	4
132	2	2	2	3	3	3	4
133	2	2	2	3	3	3	4
134	4	4	4	4	4	4	4
135	4	4	4	2	4	2	3
136	4	4	4	4	4	5	4
137	3	4	4	5	5	2	3
138	3	3	3	3	3	3	3
139	3	4	4	3	3	4	4
140	2	3	4	4	4	2	4
141	4	4	4	4	4	4	4
142	3	4	4	3	4	3	4
143	3	3	3	3	3	3	3
144	3	3	4	4	4	4	4
145	3	4	3	3	3	3	3
146	3	3	3	3	3	3	3
147	3	3	3	3	3	3	3
148	3	4	5	5	4	4	3
149	3	4	5	5	4	4	3
150	4	4	4	3	3	3	4

Variabel Komitmen Organisasi

No	KO1	KO2	KO3	KO4	KO5	51	3	3	3	3	3
1	4	4	4	4	4	52	4	4	4	4	4
2	4	4	4	3	4	53	5	3	5	5	5
3	4	3	4	4	3	54	4	3	4	3	4
4	4	3	4	3	4	55	5	3	5	3	5
5	1	1	3	1	1	56	4	4	4	4	4
6	3	3	3	3	4	57	4	4	4	4	4
7	4	3	4	4	4	58	5	4	4	4	4
8	2	4	3	3	3	59	5	4	4	4	4
9	3	4	4	4	4	60	5	4	4	5	4
10	4	3	4	3	5	61	4	3	4	4	4
11	4	3	4	4	4	62	4	3	4	4	4
12	3	3	3	3	4	63	4	3	4	4	4
13	4	4	4	5	4	64	4	3	4	4	4
14	4	4	4	3	4	65	4	3	4	4	4
15	4	4	4	4	4	66	3	4	1	1	5
16	4	4	4	4	4	67	4	4	4	4	4
17	5	5	5	5	5	68	4	4	4	4	4
18	2	4	4	4	4	69	3	4	3	3	4
19	4	4	4	3	3	70	4	4	4	4	4
20	4	4	4	4	4	71	5	5	5	5	3
21	4	4	4	3	4	72	4	4	4	4	4
22	4	3	4	4	4	73	3	4	3	4	4
23	4	4	5	3	4	74	4	4	4	4	4
24	4	5	4	4	4	75	4	4	4	4	4
25	5	5	5	5	5	76	3	4	4	2	4
26	5	5	5	5	5	77	4	4	4	4	4
27	4	4	5	4	4	78	2	3	3	3	3
28	4	4	5	4	4	79	4	4	4	4	4
29	4	4	4	4	4	80	4	4	5	5	5
30	4	4	4	4	4	81	4	4	4	4	2
31	4	4	4	3	3	82	4	3	4	3	3
32	4	4	4	5	4	83	4	3	4	3	3
33	4	3	4	4	4	84	4	4	4	3	4
34	4	3	4	3	3	85	5	5	5	5	4
35	5	4	5	4	5	86	5	5	5	5	5
36	3	3	4	4	4	87	4	3	3	3	3
37	5	4	4	4	4	88	4	4	4	3	4
38	3	3	3	3	3	89	5	4	4	3	4
39	4	4	4	4	4	90	4	4	4	4	4
40	4	3	4	3	3	91	4	3	4	3	4
41	4	3	4	3	3	92	5	4	4	4	4
42	3	4	4	4	4	93	4	4	4	3	4
43	4	4	4	4	4	94	4	3	4	4	4
44	4	3	5	4	4	95	5	4	4	4	4
45	4	4	4	3	4	96	5	4	4	4	4
46	4	3	4	3	4	97	3	3	3	3	4
47	4	3	4	4	4	98	4	4	4	2	5
48	3	4	3	3	4	99	4	4	4	2	4
49	4	4	4	4	4	100	4	4	4	2	4
50	4	4	4	4	4						

51	3	3	3	3	3	3	3	3	3
52	4	4	4	4	4	4	4	4	4
53	3	3	3	3	3	3	3	3	3
54	3	4	4	3	4	3	3	4	4
55	3	3	3	3	3	3	3	2	2
56	4	2	2	2	2	2	2	2	2
57	4	4	2	2	2	2	2	2	2
58	4	4	2	2	2	2	2	2	2
59	4	5	2	2	2	2	2	2	2
60	4	4	1	2	2	2	2	2	2
61	2	3	2	2	2	2	2	2	2
62	2	3	2	2	2	2	2	2	2
63	2	3	2	2	2	2	2	2	2
64	2	3	2	2	2	2	2	2	2
65	2	3	2	2	2	2	2	2	2
66	1	4	3	4	3	4	5	4	3
67	1	3	4	5	3	1	4	2	5
68	2	2	2	3	2	2	2	3	2
69	3	3	4	4	4	3	3	4	4
70	2	2	2	2	2	2	2	2	2
71	1	3	1	1	1	1	1	1	1
72	2	2	2	2	2	2	2	2	2
73	3	4	4	4	3	4	3	3	4
74	2	2	2	2	1	1	1	1	1
75	2	3	2	2	2	2	2	2	2
76	2	2	2	1	1	2	1	1	2
77	2	2	2	2	2	1	1	1	1
78	2	2	2	2	2	2	2	2	2
79	2	2	2	2	2	2	2	2	2
80	3	2	2	2	2	2	2	2	3
81	4	4	4	3	2	2	1	1	1
82	2	2	2	2	2	1	2	2	1
83	2	2	2	2	2	1	2	2	1
84	4	4	4	3	2	2	1	1	1
85	1	1	1	1	1	1	1	1	1
86	3	2	2	2	2	2	2	2	3
87	3	3	3	3	3	3	3	3	3
88	2	4	2	1	1	1	1	1	2
89	1	2	2	1	2	2	2	2	2
90	2	2	2	2	2	2	2	2	2
91	3	4	3	2	2	2	4	2	4
92	2	2	2	1	1	1	1	2	1
93	4	3	3	3	3	3	2	2	3
94	2	2	2	2	2	2	2	2	2
95	2	4	2	2	2	2	2	2	2
96	2	4	4	2	2	2	2	2	2
97	4	3	3	3	3	3	3	3	3
98	2	1	1	1	1	2	1	2	2
99	2	1	1	1	1	2	1	2	2
100	2	1	1	1	1	2	1	2	2

LAMPIRAN 4*Uji Convergent Validity***Hasil Uji Validitas 1, Uji Outer Weight**

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
KPI1 -> KPI	-0.136	-0.139	0.140	0.140	0.977
KPI2 -> KPI	0.741	0.728	0.110	0.110	6.681
KPI3 -> KPI	-0.145	-0.131	0.150	0.150	0.964
KPI4 -> KPI	0.699	0.691	0.096	0.096	7.282
KPI5 -> KPI	-0.117	-0.134	0.128	0.128	0.911

Hasil Uji Validitas 2, Uji Outer Loading

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
KD1 <- KD	0.910	0.902	0.128	0.128	7.085
KD2 <- KD	0.902	0.881	0.095	0.095	9.470
KD3 <- KD	0.719	0.681	0.112	0.112	6.413
KD4 <- KD	0.765	0.740	0.096	0.096	7.922
KK1 <- KK	0.732	0.723	0.039	0.039	18.569
KK2 <- KK	0.756	0.748	0.039	0.039	19.123
KK3 <- KK	0.601	0.598	0.052	0.052	11.458
KK4 <- KK	0.792	0.792	0.027	0.027	29.297
KK5 <- KK	0.762	0.761	0.028	0.028	26.654
KKA1 <- KKA	0.703	0.699	0.036	0.036	19.169
KKA2 <- KKA	0.708	0.704	0.029	0.029	24.438
KKA3 <- KKA	0.865	0.864	0.014	0.014	59.730
KKA4 <- KKA	0.898	0.898	0.010	0.010	85.454
KKA5 <- KKA	0.907	0.906	0.011	0.011	79.707
KKA6 <- KKA	0.797	0.796	0.023	0.023	34.416
KKA7 <- KKA	0.823	0.822	0.018	0.018	43.604
KKA8 <- KKA	0.845	0.843	0.015	0.015	53.665
KKA9 <- KKA	0.826	0.826	0.015	0.015	53.796
KO1 <- KO	0.697	0.691	0.051	0.051	13.564
KO2 <- KO	0.683	0.681	0.048	0.048	14.045234

KO3 <- KO	0.816	0.816	0.022	0.022	37.038
KO4 <- KO	0.743	0.739	0.039	0.039	18.702
KO5 <- KO	0.662	0.649	0.071	0.071	9.212
KP1 <- KP	0.767	0.762	0.040	0.040	19.151
KP2 <- KP	0.805	0.792	0.043	0.043	18.377
KP3 <- KP	0.789	0.774	0.042	0.042	18.625
KP4 <- KP	0.467	0.450	0.074	0.074	6.247
KP5 <- KP	0.716	0.710	0.045	0.045	15.585
KP6 <- KP	0.671	0.664	0.052	0.052	12.825
KP7 <- KP	0.838	0.843	0.024	0.024	34.886
KUO1 <- KUO	0.651	0.651	0.042	0.042	15.476
KUO2 <- KUO	0.686	0.677	0.033	0.033	20.546
KUO3 <- KUO	0.778	0.774	0.032	0.032	24.213
KUO4 <- KUO	0.685	0.684	0.038	0.038	17.749
KUO5 <- KUO	0.555	0.560	0.036	0.036	15.203
PP1 <- PP	0.717	0.717	0.037	0.037	19.211
PP2 <- PP	0.724	0.721	0.043	0.043	16.520
PP3 <- PP	0.729	0.728	0.030	0.030	24.016
PP4 <- PP	0.575	0.570	0.063	0.063	9.094
PP5 <- PP	0.621	0.615	0.056	0.056	10.914

LAMPIRAN 5***Uji Composite Reliability******Composite Reliability***

	Composite Reliability
Keadilan Distributif	0.896
Kesesuaian Kompensasi	0.851
Kecenderungan Kecurangan (<i>fraud</i>)	0.949
Komitmen Organisasi	0.844
Keadilan Prosedural	0.887
Keefektifan Pengendalian Internal	
Kultur Organisasi	0.805
Penegakan Peraturan	0.807

Cronbachs Alpha

	Cronbachs Alpha
Keadilan Distributif	0.871
Kesesuaian Kompensasi	0.794
Kecenderungan Kecurangan (<i>fraud</i>)	0.939
Komitmen Organisasi	0.775
Keadilan Prosedural	0.857
Keefektifan Pengendalian Internal	
Kultur Organisasi	0.703
Penegakan Peraturan	0.706

LAMPIRAN 6

Uji Discriminant Validity

Hasil Uji Validitas, Uji Cross Loading

	KD	KK	KKA	KO	KP	KPI	KUO	PP
KD1	0.910	0.521	-0.233	0.384	0.434	0.233	0.470	0.576
KD2	0.902	0.460	-0.143	0.326	0.468	0.127	0.332	0.472
KD3	0.719	0.392	-0.014	0.194	0.548	-0.051	0.257	0.327
KD4	0.765	0.389	-0.127	0.154	0.531	0.137	0.256	0.480
KK1	0.549	0.732	-0.177	0.321	0.281	0.097	0.489	0.389
KK2	0.285	0.756	-0.202	0.281	0.238	0.061	0.506	0.424
KK3	0.534	0.601	-0.125	0.211	0.367	0.197	0.429	0.488
KK4	0.366	0.792	-0.293	0.263	0.234	0.301	0.589	0.510
KK5	0.382	0.762	-0.358	0.373	0.335	0.409	0.523	0.583
KKA1	-0.103	-0.353	0.703	-0.223	-0.128	-0.254	-0.351	-0.169
KKA2	-0.122	-0.179	0.708	-0.164	-0.027	-0.409	-0.244	-0.214
KKA3	-0.243	-0.392	0.865	-0.360	-0.291	-0.297	-0.447	-0.371
KKA4	-0.254	-0.360	0.898	-0.327	-0.304	-0.382	-0.386	-0.396
KKA5	-0.232	-0.390	0.907	-0.387	-0.316	-0.378	-0.416	-0.383
KKA6	-0.041	-0.092	0.797	-0.253	-0.162	-0.300	-0.208	-0.150
KKA7	-0.128	-0.219	0.823	-0.273	-0.211	-0.357	-0.221	-0.288
KKA8	-0.135	-0.262	0.845	-0.422	-0.270	-0.307	-0.287	-0.282
KKA9	-0.178	-0.272	0.826	-0.287	-0.224	-0.323	-0.276	-0.343
KO1	0.390	0.367	-0.232	0.697	0.357	0.057	0.306	0.449
KO2	0.366	0.413	-0.282	0.683	0.348	0.273	0.400	0.430
KO3	0.230	0.304	-0.376	0.816	0.226	0.193	0.442	0.272
KO4	0.110	0.164	-0.211	0.743	0.147	-0.037	0.276	0.136
KO5	0.149	0.166	-0.173	0.662	0.138	0.130	0.215	0.189
KP1	0.485	0.284	-0.190	0.113	0.767	0.016	0.189	0.367
KP2	0.452	0.310	-0.121	0.184	0.805	0.054	0.179	0.432
KP3	0.421	0.170	-0.114	0.268	0.789	-0.116	0.137	0.331
KP4	0.135	0.075	-0.108	0.263	0.467	0.089	0.176	0.257
KP5	0.417	0.428	-0.188	0.323	0.716	0.002	0.372	0.354
KP6	0.446	0.293	-0.078	0.168	0.671	-0.065	0.196	0.310
KP7	0.417	0.316	-0.346	0.346	0.838	0.077	0.284	0.458
KPI 1	0.312	0.480	-0.188	0.204	0.133	0.464	0.395	0.547
KPI2	0.171	0.294	-0.327	0.182	0.108	0.807	0.284	0.416
KPI3	0.298	0.370	-0.188	0.208	0.086	0.464	0.233	0.342
KPI4	0.267	0.405	-0.333	0.201	-0.015	0.821	0.344	0.387
KPI5	0.245	0.408	-0.147	0.232	0.053	0.362	0.393	0.382
KUO1	0.331	0.450	-0.253	0.214	0.266	0.210	0.651	0.376

KUO2	0.240	0.425	-0.268	0.323	0.036	0.222	0.686	0.333
KUO3	0.316	0.533	-0.354	0.493	0.264	0.234	0.778	0.429
KUO4	0.384	0.624	-0.198	0.216	0.328	0.149	0.685	0.510
KUO5	0.195	0.339	-0.200	0.290	0.215	0.256	0.555	0.307
PP1	0.356	0.351	-0.285	0.336	0.239	0.360	0.335	0.717
PP2	0.469	0.492	-0.295	0.220	0.523	0.282	0.350	0.724
PP3	0.381	0.397	-0.208	0.301	0.315	0.390	0.386	0.729
PP4	0.496	0.599	-0.151	0.239	0.411	0.048	0.437	0.575
PP5	0.358	0.490	-0.239	0.319	0.245	0.234	0.48346	0.621

AVE

	AVE
Keadilan Distributif	0.686976
Kesesuaian Kompensasi	0.536084
Kecenderungan Kecurangan (<i>fraud</i>)	0.676450
Komitmen Organisasi	0.522196
Keadilan Prosedural	0.535365
Keefektifan Pengendalian Internal	
Kultur Organisasi	0.455930
Penegakan Peraturan	0.457945

Latent Variable Correlations

	KD	KK	KKA	KO	KP	KPI	KUO	PP
KD	1							
KK	0.540	1						
KKA	-0.203	-0.350	1					
KO	0.353	0.407	-0.374	1				
KP	0.542	0.385	-0.275	0.344	1			
KPI	0.198	0.335	-0.405	0.190	0.032	1		
KUO	0.430	0.698	-0.391	0.478	0.320	0.317	1	
PP	0.596	0.665	-0.362	0.417	0.507	0.410	0.573	1

LAMPIRAN 7**R Square**

	R Square
Keadilan Distributif	
Kesesuaian Kompensasi	0.310
Kecenderungan Kecurangan (<i>fraud</i>)	
Komitmen Organisasi	
Keadilan Prosedural	
Keefektifan Pengendalian Internal	
Kultur Organisasi	
Penegakan Peraturan	