

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori *Fraud Triangle*

Fraud adalah tindakan tidak jujur yang dilakukan oleh seorang karyawan yang mengakibatkan keuntungan pribadi bagi karyawan tersebut dan merugikan pemberi kerja (Weygandt *et al.*, 2019). Menurut Arens *et al.* (2019) “as a broad legal concept, fraud describes any intentional deceit meant to deprive another person or party of their property or rights. In the context of auditing financial statements, fraud is defined as an intentional misstatement of financial statements. The two main categories are fraudulent financial reporting and misappropriation of assets, which we introduced when defining the auditor’s responsibilities for detecting material misstatements”. Sehingga bila diterjemahkan “sebagai konsep hukum yang luas, penipuan menggambarkan segala penipuan yang disengaja yang dimaksudkan untuk merampas properti atau hak orang lain atau pihak lain. Dalam konteks audit laporan keuangan, kecurangan diartikan sebagai salah saji laporan keuangan yang disengaja. Dua kategori utama tersebut adalah pelaporan keuangan yang mengandung kecurangan dan penyalahgunaan aset, yang diperkenalkan ketika mendefinisikan tanggung jawab auditor untuk mendeteksi salah saji material”.

Teori *Fraud Triangle* diperkenalkan oleh Donald Cressey di tahun 1950. Teori ini digagas oleh Cressey setelah mewawancarai 250 orang terpidana korupsi. Wawancara tersebut dilakukan dalam waktu 5 bulan. Cressey menyimpulkan “*trust violators, when they conceive themselves as having financial problem which is non-shareable, and have knowledge or awareness that this problem can secretly resolved by violation of position of financial trust. Also they are able to apply their own conduct in that situation verbalizations which enable them to adjust their conceptions of themselves as trusted persons with their conceptions of themselves as users of the entrusted funds or property*”. Sehingga bisa diterjemahkan “pelanggar kepercayaan adalah ketika mereka menganggap dirinya mempunyai

permasalahan keuangan yang tidak dapat dibagi-bagikan, dan mempunyai pengetahuan atau kesadaran bahwa permasalahan tersebut dapat diselesaikan secara sembunyi-sembunyi melalui pelanggaran terhadap kedudukan kepercayaan keuangan. Mereka juga mampu menerapkan verbalisasi perilaku mereka sendiri dalam situasi itu yang memungkinkan mereka menyesuaikan konsepsi mereka tentang diri mereka sebagai orang yang dipercaya dengan konsepsi mereka tentang diri mereka sendiri sebagai pengguna dana atau properti yang dipercayakan” (djbk.kemenkeu.co.id).

Keterkaitan teori *fraud triangle* terhadap penelitian ini untuk menjelaskan alasan seseorang melakukan kecurangan atau faktor-faktor yang mempengaruhi seseorang melakukan tindakan ilegal yaitu kecurangan. Dari uraian yang telah dijelaskan, diungkapkan bahwa ada 3 faktor yang mendukung seseorang melakukan *fraud*, yaitu *financial pressure* (tekanan keuangan), *opportunity* (peluang), dan *rationalization* (rasionalisasi), sebagaimana tergambar seperti berikut ini (Weygandt *et al.*, 2019):



Gambar 2.1 *Fraud Triangle*
Sumber: Weygandt *et al* (2019)

1. *Opportunity*

Elemen terpenting dari *fraud triangle* adalah peluang. Agar seorang karyawan dapat melakukan penipuan, lingkungan tempat kerja harus memberikan peluang yang dapat dimanfaatkan oleh karyawan. Peluang terjadi ketika tempat kerja tidak memiliki kontrol yang efisien untuk mencegah dan mendeteksi penipuan. Misalnya, pengawasan yang tidak memadai terhadap tindakan pekerja dapat menciptakan peluang terjadinya pencurian dan dapat membuat pekerja semakin berani karena mereka yakin bahwa mereka tidak akan tertangkap.

2. *Financial Pressure*

Faktor kedua yang berkontribusi terhadap penipuan adalah tekanan finansial. Karyawan terkadang melakukan penipuan karena masalah keuangan pribadi yang disebabkan oleh keinginan memiliki banyak uang atau mereka mungkin melakukan penipuan karena ingin menjalani gaya hidup yang tidak mampu mereka tanggung dengan gaji mereka saat ini.

3. *Rationalization*

Faktor ketiga yang berkontribusi terhadap terjadinya kecurangan adalah rasionalisasi. Untuk membenarkan penipuan mereka, karyawan merasionalisasi tindakan tidak jujur mereka. Misalnya, karyawan terkadang membenarkan penipuan karena mereka yakin mereka dibayar rendah padahal pemberi kerja menghasilkan banyak uang. Karyawan merasa dibenarkan untuk mencuri karena mereka yakin mereka pantas dibayar lebih.

Opportunity adalah situasi ketika pelaku kecurangan memiliki pengetahuan mengenai kelemahan pengendalian internal dan kesempatan akibat dari memegang posisi kepercayaan untuk melakukan kecurangan yang memberikan kesempatan untuk dilakukannya tindak kecurangan (Awatif, 2022). Kesempatan merujuk pada situasi individu atau organisasi memiliki akses dan kemampuan untuk melakukan tindakan korupsi atau kecurangan. Misalnya, kurangnya pengendalian internal yang

efektif, kelemahan sistem pelaporan keuangan, atau kepercayaan yang berlebihan terhadap individu atau departemen tertentu dapat menciptakan kesempatan bagi tindakan korupsi dan kecurangan. Kesempatan ini memberikan peluang bagi pelaku untuk mengelabui sistem dan menyembunyikan kegiatan ilegal atau tidak etis (Awaliah, 2023).

Financial pressure merupakan suatu motivasi yang menjadi alasan pada sesuatu yang terjadi dalam kehidupan pribadi pelaku kecurangan yang menciptakan kebutuhan finansial maupun nonfinansial sehingga memotivasi pelaku kecurangan melakukan *fraud* (Awatif, 2022). Tekanan yang paling sering menjadi penyebab terjadinya kecurangan ialah tekanan akan tuntutan atau kebutuhan ekonomi. Kebutuhan ekonomi yang mendesak inilah yang sering menyebabkan seseorang bertindak curang demi memenuhi kebutuhannya. status sosial dapat menjadi suatu tekanan bagi seseorang untuk melakukan *fraud* (Wahyuningsih et al., 2022). Faktor-faktor seperti kebutuhan mendesak, utang yang besar, atau gaya hidup mewah yang berlebihan dapat mendorong individu atau organisasi untuk mencari cara-cara ilegal atau tidak etis untuk memperoleh dana yang dibutuhkan (Awaliah, 2023).

Rationalization merupakan tindakan pembenaran diri atas tindakan kecurangan yang dilakukan oleh pelaku kecurangan terkait dengan sikap, karakter, atau seperangkat nilai etis yang mendorong mereka untuk secara sengaja melakukan kecurangan (Awatif, 2022). Merujuk pada proses mental individu atau organisasi memberikan pembenaran moral atau alasan logis untuk tindakan korupsi atau kecurangan yang dilakukan. Pelaku cenderung merasionalisasi tindakan mereka dengan berbagai argumen, seperti perlunya bertahan dalam perekonomian, merasa diperlakukan secara tidak adil, atau menganggap bahwa semua orang melakukannya. Rasionalisasi ini membantu pelaku untuk merasa lega dan membenarkan tindakan mereka yang sebenarnya melanggar etika dan hukum (Awaliah, 2023).

2.2 Kecurangan Akuntansi

Menurut Romney dan Steinbart (2020) mendefinisikan “*fraud* adalah mendapatkan keuntungan yang tidak adil atas orang lain”. Secara hukum, agar suatu tindakan dapat dikatakan *fraud* harus ada:

1. Pernyataan, representasi, atau pengungkapan yang salah.
2. Fakta material, yaitu sesuatu yang mendorong seseorang untuk bertindak.
3. Niat untuk menipu.
4. Ketergantungan yang bisa dibenarkan, artinya orang tersebut mengandalkan penafsiran yang salah untuk mengambil tindakan.
5. Cedera atau kerugian yang diderita oleh korban.

Fraud yang terjadi di sektor lembaga pemerintahan telah menimbulkan banyak kerugian bagi masyarakat. *Fraud* yang terjadi di sektor publik seperti penyuapan, penyalahgunaan kewenangan, penggelapan aset negara, hingga pemerasan merupakan tindakan kriminal yang bersifat luar biasa. Hal ini dapat dilihat dari berbagai macam kasus korupsi yang terjadi dalam berbagai bentuk di sektor pemerintah telah menimbulkan kerugian keuangan negara yang sangat besar dan benar-benar merugikan masyarakat. Situasi ini menjadikan tindakan korupsi menjadi sorotan yang hampir tidak bisa lepas dari berbagai persoalan di negeri ini. Dengan demikian, diperlukan sistem tertentu agar dapat memberantas korupsi (djkn.kemenkeu.go.id).

Laporan keuangan merupakan laporan yang terstruktur mengenai posisi keuangan dan transaksi-transaksi yang dilakukan oleh suatu entitas pelaporan. Tujuan umum laporan keuangan adalah menyajikan informasi mengenai posisi keuangan, realisasi anggaran, arus kas dan kinerja keuangan suatu entitas pelaporan yang bermanfaat bagi para pengguna dalam membuat dan mengevaluasi keputusan mengenai alokasi sumber daya. Secara spesifik tujuan laporan keuangan pemerintah adalah untuk menyajikan informasi yang berguna untuk pengambilan keputusan dan untuk menunjukkan akuntabilitas entitas pelaporan atas sumber daya

yang dipercayakan kepadanya. Untuk memenuhi tujuan tersebut, laporan keuangan menyediakan informasi mengenai entitas pelaporan dalam hal (peraturan.bpk.go.id):

1. Aset
2. Kewajiban
3. Ekuitas Dana
4. Pendapatan
5. Belanja
6. Transfer
7. Pembiayaan
8. Arus Kas

Laporan Keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) merupakan bentuk pertanggungjawaban kepala daerah atas amanah yang diberikan kepadanya dalam hal pelaksanaan APBD (Anggaran Pendapatan Belanja Daerah) pada satu periode tertentu. Kepentingan atas LKPD tergantung dari kebutuhan masing – masing *stakeholders*. Seorang calon investor memerlukan informasi dari LKPD sebagai bahan pertimbangannya dalam mengambil keputusan investasi. Para anggota legislatif menjadikan LKPD sebagai alat untuk menjalankan fungsi pengawasan. Berbeda halnya dengan publik yang memiliki beberapa kepentingan atas LKPD, misalnya untuk mengetahui kondisi kesehatan keuangan pemerintah daerah, memonitor kinerja apakah sudah sesuai ketentuan peraturan perundang – undangan, dan yang paling penting adalah untuk mengevaluasi kinerja manajerial dan organisasi perangkat daerah (bpkad.bangkaikab.go.id).

Laporan ini merupakan laporan keuangan konsolidasi dari laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) dan laporan keuangan Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD) yang juga bertindak sekaligus sebagai konsolidator. Perbedaan dari laporan keuangan daerah adalah adanya jurnal eliminasi untuk menghapus *reciprocal account* (akun RK PPKD di laporan keuangan SKPD dan akun RK SKPD di laporan keuangan PPKD). Pembuatan

laporan keuangan pemerintah daerah dilakukan oleh PPKD dengan cara melakukan konsolidasi atas laporan keuangan yang dihasilkan oleh SKPD (peraturan.bpk.go.id). LKPD terdiri dari 7 (tujuh) jenis laporan sebagai berikut (bpkad.bangkaikab.go.id):

1. Laporan Laba Rugi, menggambarkan kekayaan dan kewajiban serta modal pemerintah daerah pada periode tertentu. Isi laporan laba rugi biasanya menggambarkan tentang saldo akhir kas pemerintah daerah baik yang ada di bank maupun di bendahara, nilai piutang pada pihak ketiga, nilai investasi pemerintah daerah pada suatu perusahaan, nilai dan jenis aset tetap yang dimiliki pemerintah daerah baik berupa tanah, peralatan dan mesin, gedung dan bangunan, jalan, irigasi dan jaringan, serta aset lainnya.
2. Laporan Realisasi Anggaran (LRA), berisi tentang informasi capaian realisasi keuangan, baik pendapatan, belanja, maupun pembiayaan, dibandingkan dengan target yang telah ditetapkan. Dalam LRA dapat diperoleh informasi tentang capaian realisasi pendapatan asli daerah (PAD), realisasi dana transfer dari pemerintah pusat berupa dana alokasi umum (DAU), dana alokasi khusus (DAK), dana bagi hasil (DBH), dana penyesuaian, serta realisasi dana transfer dari pemerintah provinsi. Begitupun dengan realisasi belanja, baik belanja pegawai, belanja operasional pemerintah daerah, belanja untuk menambah aset (modal), belanja hibah dan bantuan sosial, belanja tak terduga, serta belanja yang sifatnya bantuan kepada pemerintah desa dan partai politik.
3. Laporan Operasional (LO), menyajikan saldo pendapatan dan beban operasional pemerintah daerah. Laporan operasional berbeda dengan laporan realisasi anggaran. LRA hanya menyajikan realisasi pendapatan dan belanja daerah pada tahun berjalan yang melalui kas. Sementara LO mengakui pendapatan baik masih berupa potensi maupun pendapatan yang sudah diterima, dan mengakui belanja yang sudah keluar melalui kas maupun belanja yang belum dibayar/terutang inilah yang dinamakan beban.

4. Laporan Arus Kas (LAK), menyajikan informasi tentang sumber penerimaan kas, penggunaan kas, perubahan kas dan setara kas pada tanggal pelaporan. Dalam laporan ini juga tergambar mengenai penerimaan dan pengeluaran kas yang bersumber dari aktivitas operasional pemda, aktivitas investasi, aktivitas pendanaan dan transitoris. Selanjutnya dapat diketahui juga nilai akhir kas pemda pada suatu periode.
5. Laporan Perubahan Ekuitas (LPE), memberi informasi ekuitas/modal awal, mutasi ekuitas, dan nilai akhir ekuitas. Nilai akhir ekuitas harus sama dengan nilai ekuitas yang disajikan dalam laporan neraca.
6. Laporan Perubahan Saldo Anggaran Lebih (LP SAL), menginformasikan perihal saldo awal silpa, penggunaan silpa, dan saldo akhir silpa pada periode pelaporan.
7. Catatan Atas Laporan Keuangan (CALK), kurang lebih memberi informasi tentang kondisi ekonomi makro dan kebijakan fiskal, kebijakan akuntansi yang digunakan oleh pemerintah daerah, penjelasan atas enam (6) jenis LKPD, serta penjelasan atas informasi non keuangan yang terjadi selama periode laporan.

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Undang-Undang Nomor 8 Tahun 2006 tentang Pelaporan Keuangan dan Kinerja Instansi Pemerintah mendefinisikan prosedur pelaporan laporan keuangan pemerintah daerah adalah “kepala Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) selaku pengguna anggaran menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pelaksanaan APBD pada SKPD yang bersangkutan dan menyampaikannya kepada Gubernur/Bupati/Walikota melalui Pejabat Pengelola Keuangan Daerah (PPKD). Pejabat Pengelola Keuangan Daerah selaku Bendahara Umum Daerah menyusun laporan keuangan sebagai pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah dan menyampaikannya kepada Gubernur/Bupati/Walikota, selambat-lambatnya 2 (dua) bulan setelah tahun anggaran berakhir. Laporan keuangan Pemerintah Daerah disusun berdasarkan laporan keuangan Satuan Kerja Perangkat

Daerah serta laporan pertanggungjawaban pengelolaan perbendaharaan daerah. Laporan keuangan disampaikan oleh Gubernur/Bupati/Walikota kepada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) selambat-lambatnya 3 (tiga) bulan setelah tahun anggaran berakhir”.

Definisi aset atau barang milik negara/daerah dalam UU Republik Indonesia Nomor 1 Tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara adalah “semua barang yang dibeli atau diperoleh atas beban Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara/Daerah (APBN/APBD) atau berasal dari perolehan lainnya yang sah”. Sementara menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah, barang yang berasal dari perolehan lainnya yang sah mencakup 4 hal, yaitu:

1. Barang yang diperoleh dari hibah/sumbangan atau yang sejenis.
2. Barang yang diperoleh sebagai pelaksanaan dari perjanjian/kontrak.
3. Barang yang diperoleh sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
4. Barang yang diperoleh berdasarkan putusan pengadilan yang berkekuatan hukum tetap.

Pengelolaan aset atau barang milik negara/daerah dilaksanakan berdasarkan asas fungsional, kepastian hukum, transparansi, efisiensi, akuntabilitas, dan kepastian nilai. Dalam ketentuan Pasal 3 ayat (2) Peraturan Pemerintah Nomor 27 Tahun 2014 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah ditentukan bahwa siklus pengelolaan barang milik negara/daerah meliputi 11 aspek, yaitu perencanaan kebutuhan dan penganggaran; pengadaan; penggunaan; pemanfaatan; pengamanan dan pemeliharaan; penilaian; pemindahtanganan; pemusnahan; penghapusan; penatausahaan; dan pembinaan, pengawasan, dan pengendalian.

Dalam suatu negara diperlukan kelembagaan yang bertugas untuk mengelola aset negara. Di Indonesia, kelembagaan yang berkaitan dengan tugas pengelolaan aset negara, khususnya barang milik negara/daerah, terbagi atas 2 pihak, yaitu (setkab.go.id):

1. Pengelola Barang

Menurut Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 28 Tahun 2020 tentang Pengelolaan Barang Milik Negara/Daerah, Menteri Keuangan selaku bendahara umum negara adalah Pengelola Barang Milik Negara. Pengelola Barang Milik Negara berwenang dan bertanggung jawab sebagai berikut:

- a) Merumuskan kebijakan, mengatur, dan menetapkan pedoman pengelolaan Barang Milik Negara.
- b) Meneliti dan menyetujui rencana kebutuhan Barang Milik Negara.
- c) Menetapkan status penguasaan dan penggunaan Barang Milik Negara;
- d) Mengajukan usul Pemindahtanganan Barang Milik Negara berupa tanah dan/atau bangunan yang memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat.
- e) Memberikan keputusan atas usul pemindahtanganan Barang Milik Negara yang berada pada Pengelola Barang yang tidak memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat sepanjang dalam batas kewenangan Menteri Keuangan.
- f) Memberikan pertimbangan dan meneruskan usul Pemindahtanganan Barang Milik Negara yang tidak memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat kepada Presiden.
- g) Memberikan persetujuan atas usul Pemindahtanganan Barang Milik Negara yang berada pada Pengguna Barang yang tidak memerlukan persetujuan Dewan Perwakilan Rakyat sepanjang dalam batas kewenangan Menteri Keuangan.
- h) Menetapkan Penggunaan, Pemanfaatan, Pemindahtanganan, Pemusnahan, atau Penghapusan Barang Milik Negara yang berada pada Pengelola Barang.
- i) Memberikan persetujuan atas usul Pemanfaatan Barang Milik Negara yang berada pada Pengguna Barang.
- j) Memberikan persetujuan atas usul Pemusnahan dan Penghapusan Barang Milik Negara.

- k) Melakukan koordinasi dalam pelaksanaan Inventarisasi Barang Milik Negara dan menghimpun hasil Inventarisasi.
 - l) Menyusun laporan Barang Milik Negara.
 - m) Melakukan pembinaan, pengawasan dan pengendalian atas pengelolaan Barang Milik Negara.
 - n) Menyusun dan mempersiapkan laporan rekapitulasi Barang Milik Negara/Daerah kepada Presiden, jika diperlukan.
2. Pengguna Barang

Menteri/Pimpinan Lembaga selaku pimpinan Kementerian/Lembaga adalah Pengguna Barang Milik Negara. Pengguna Barang Milik Negara berwenang dan bertanggung jawab sebagai berikut:

- a) Merumuskan kebijakan, mengatur, dan menetapkan pedoman pengelolaan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya dengan berpedoman pada peraturan perundang-undangan di bidang pengelolaan Barang Milik Negara.
- b) Menetapkan Kuasa Pengguna Barang dan menunjuk pejabat yang mengurus dan menyimpan Barang Milik Negara.
- c) Mengajukan rencana kebutuhan dan penganggaran Barang Milik Negara untuk Kementerian/ Lembaga yang dipimpinnya.
- d) Melaksanakan pengadaan Barang Milik Negara sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
- e) Mengajukan permohonan penetapan status Penggunaan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya kepada Pengelola Barang.
- f) Menggunakan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi Kementerian/ Lembaga.
- g) Mengamankan dan memelihara Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya.
- h) Mengajukan usul Pemanfaatan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya kepada Pengelola Barang.

- i) Mengajukan usul Pemindahtanganan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya kepada Pengelola Barang.
- j) Menyerahkan Barang Milik Negara yang tidak digunakan untuk kepentingan penyelenggaraan tugas dan fungsi Kementerian/Lembaga yang dipimpinnya dan tidak dimanfaatkan oleh Pihak Lain kepada Pengelola Barang.
- k) Mengajukan usul Pemusnahan dan Penghapusan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya kepada Pengelola Barang.
- l) Melakukan pembinaan, pengawasan, dan pengendalian atas Penggunaan Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya.
- m) Melakukan pencatatan dan Inventarisasi Barang Milik Negara yang berada dalam penguasaannya.
- n) Menyusun dan menyampaikan laporan barang pengguna semesteran dan laporan barang pengguna tahunan yang berada dalam penguasaannya kepada Pengelola Barang.

Fraud (tindakan penyelewengan di dalam entitas atau lembaga) dikelompokkan menjadi 3 (tiga) jenis, yaitu (djkn.kemenkeu.go.id):

1. **Salah Saji Laporan Keuangan atau Pernyataan Palsu (*Fraudulent Statement*).**

Membagi jenis *fraud* ini menjadi 2 macam yaitu *financial* dan *non-financial*. Segala tindakan yang membuat Laporan Keuangan menjadi tidak seperti yang seharusnya (tidak mewakili kenyataan), tergolong kelompok *Fraud* terhadap laporan keuangan, seperti:

- a) Memalsukan bukti transaksi.
- b) Mengakui suatu transaksi lebih besar atau lebih kecil dari yang seharusnya.
- c) Menerapkan metode akuntansi tertentu secara tidak konsisten untuk menaikkan atau menurunkan laba
- d) Menerapkan metode pengakuan aset sedemikian rupa sehingga aset

menjadi nampak lebih besar dibandingkan yang seharusnya

- e) Menerapkan metode pangakuan liabilitas sedemikian rupa sehingga liabilitas menjadi nampak lebih kecil dibandingkan yang seharusnya.

2. **Penyalahgunaan atau Penyimpangan Aset (*Asset Misappropriation*).**

Penyalahgunaan aset entitas/lembaga, entah itu dicuri atau digunakan untuk keperluan pribadi tanpa izin dari entitas/lembaga. Seperti diketahui, aset entitas/lembaga bisa berbentuk kas (uang tunai) dan non-kas. Sehingga, *asset misappropriation* dikelompokkan menjadi 2 (dua) sebagai berikut:

- a) *Cash Misappropriation* adalah penyelewengan terhadap aset yang berupa kas (misalnya: penggelapan kas, mencuri cek dari pelanggan, dan menahan cek pembayaran untuk vendor).
- b) *Non-cash Misappropriation* adalah penyelewengan terhadap aset yang berupa non-kas (misalnya: menggunakan fasilitas entitas/lembaga untuk kepentingan pribadi).

3. **Korupsi (*Corruption*).**

Membagi jenis tindakan korupsi menjadi 2 kelompok, yaitu:

- a) Konflik Kepentingan (*Conflict of Interest*) sehingga mengakibatkan kerugian bagi entitas/lembaga, maka ini termasuk tindakan *Fraud*. Di Indonesia menyebut ini dengan istilah: kolusi dan nepotisme.
- b) Menyuap atau Menerima Suap, Imbal-Balik (*Briberies and Excoriation*) adalah suap yang apapun jenisnya dan kepada siapapun, adalah tindakan *Fraud*. Menyuap dan menerima suap, merupakan tindakan *Fraud*. Tindakan lain yang masuk dalam kelompok *Fraud* ini adalah: menerima komisi, membocorkan rahasia entitas/lembaga (baik berupa data atau dokumen) apapun bentuknya, dan kolusi dalam tender tertentu).

Kecenderungan kecurangan akuntansi merupakan sebuah bentuk keinginan seseorang untuk melakukan sebuah tindakan yang dapat memberikan keuntungan bagi dirinya sendiri dengan melakukan berbagai tindakan yang tidak

jujur. Hal yang biasanya dilakukan dalam tindak kecurangan adalah memanipulasi data entitas, korupsi, ataupun menggelapkan aset entitas (Narayana *et al.*, 2023). Karena kecurangan akuntansi mengacu pada tindakan melanggar hukum atau aturan untuk menguntungkan pribadi atau kelompok dan merugikan pihak lain (Putri dan Sari, 2019). Kecurangan akuntansi yang tinggi, akan ditunjukkan dengan individu yang melakukan segala sesuatu untuk mendapatkan keuntungan dengan cara yang tidak jujur, melakukan penipuan, menutupi kebenaran, manipulasi, dan mengelabui yang berupa salah saji atas laporan keuangan, korupsi dan penyalahgunaan aset sehingga kecurangan akuntansi tersebut dapat terjadi (Sulistiyowati dan Parju, 2019).

Begitu sebaliknya, apabila kecurangan akuntansi rendah maka dapat dikatakan bahwa pengendalian internal yang ada di dalam entitas atau organisasi sudah berjalan baik maka kecenderungan untuk melakukan kecurangan akuntansi semakin rendah sehingga proses pelaporan keuangan yang dihasilkan dapat memberikan informasi yang relevan (Akbar dan Arza, 2023). Keadilan organisasi dapat mengurangi kecurangan pada organisasi apabila organisasi memberikan kepuasan hak atas kelayakan kinerja kepada para karyawannya. Perhatian yang diberikan organisasi dapat mengurangi motivasi para karyawan untuk melakukan kecurangan yang merugikan. Kecenderungan kecurangan akuntansi pada organisasi akan semakin rendah apabila organisasi meningkatkan ketaatan aturan akuntansi sehingga kecurangan akuntansi dapat dicegah (Budiarto *et al.*, 2023).

2.3 Efektivitas Pengendalian Internal

Sistem pengendalian internal menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) adalah “proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan”. Sementara sistem pengendalian pemerintah adalah “sistem

Pengendalian Intern yang diselenggarakan secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah”. Adanya pengendalian internal di lingkungan pemerintah memiliki arti bahwa adanya pengawasan internal.

Menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Pengawasan internal adalah seluruh proses kegiatan audit, reuiu, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik. Pengawasan internal dilakukan oleh suatu badan dalam pemerintahan dengan posisi sebagai berikut:

1. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), adalah aparat pengawasan internal pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada Presiden.
2. Inspektorat Jenderal atau nama lain yang secara fungsional melaksanakan pengawasan internal adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada menteri/pimpinan lembaga.
3. Inspektorat Provinsi adalah aparat pengawasan internal pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada gubernur.
4. Inspektorat Kabupaten/Kota adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada bupati/walikota.

Dalam Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 Pimpinan Instansi Pemerintah wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan Sistem Pengendalian Internal dalam lingkungan kerjanya, melalui:

1. Penegakan integritas dan nilai etika.
2. Komitmen terhadap kompetensi.
3. Kepemimpinan yang kondusif.

4. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan.
5. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat.
6. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumber daya manusia.
7. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif.
8. Hubungan kerja yang baik dengan Instansi Pemerintah terkait.

Sistem pengendalian internal memiliki 5 (lima) komponen utama sebagai berikut (Weygandt *et al.* 2019):

1. *A Control Environment*
Merupakan tanggung jawab manajemen puncak untuk memperjelas bahwa organisasi menghargai integritas dan aktivitas yang tidak etis tidak akan ditoleransi. Komponen ini sering disebut sebagai “*tone at the top*”.
2. *Risk Assessment*
Perusahaan harus mengidentifikasi dan menganalisis berbagai faktor yang menimbulkan risiko bagi bisnis dan harus menentukan cara mengelola risiko tersebut.
3. *Control Activities*
Untuk mengurangi terjadinya kecurangan, manajemen harus merancang kebijakan dan prosedur untuk mengatasi risiko spesifik yang dihadapi perusahaan.
4. *Information and Communication*
Sistem pengendalian internal harus menangkap dan mengkomunikasikan semua informasi yang relevan baik di tingkat bawah maupun atas organisasi, serta mengkomunikasikan informasi kepada pihak eksternal yang tepat.
5. *Monitoring*
Sistem pengendalian internal harus dipantau secara berkala untuk mengetahui kecukupannya. Kekurangan yang signifikan perlu dilaporkan kepada manajemen puncak dan/atau dewan direksi.

Menurut Pratama (2022) pengendalian internal memiliki fungsi sebagai berikut:

1. *Preventif*, yaitu pengendalian untuk mencegah kesalahan-kesalahan baik itu berupa kekeliruan ataupun ketidakberesan yang sering terjadi dalam operasi suatu kegiatan.
2. *Detective*, yaitu untuk mendeteksi kesalahan, kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi.
3. *Corective*, yaitu untuk memperbaiki kelemahan, kesalahan dan penyimpangan yang terdeteksi.
4. *Directive*, yaitu untuk mengarahkan agar pelaksanaan dilakukan dengan tepat dan benar.
5. *Compensative*, yaitu untuk menetralisasi kelemahan pada aspek kontrol yang lain.

Manfaat Standar Operasional Prosedur (SOP) menurut Peraturan Gubernur Banten Nomor 59 Tahun 2021 tentang Pedoman Penyusunan Standar Operasional Prosedur, sebagai berikut:

- a) Standardisasi cara yang dilakukan aparatur dalam menyelesaikan pekerjaan yang menjadi tugasnya.
- b) Mengurangi tingkat kesalahan dan kelalaian yang mungkin dilakukan oleh seorang aparatur atau pelaksana dalam melaksanakan tugas.
- c) Meningkatkan akuntabilitas, efisiensi, dan efektivitas pelaksanaan tugas dan tanggung jawab individual aparatur dan organisasi secara keseluruhan.
- d) Menjamin konsistensi pelayanan kepada masyarakat, baik dari sisi mutu, waktu, dan prosedur.
- e) Memberikan informasi mengenai kualifikasi kompetensi yang harus dikuasai oleh aparatur dalam melaksanakan tugasnya.
- f) Memberikan informasi mengenai beban tugas yang dipikul oleh seorang aparatur dalam melaksanakan tugasnya.
- g) Menjadi instrumen yang dapat melindungi aparatur dari kemungkinan

tuntutan hukum karena tuduhan melakukan penyimpangan.

- h) Menghindari tumpang tindih pelaksanaan tugas.
- i) Membantu memberikan informasi yang diperlukan dalam penyusunan standar pelayanan, sehingga sekaligus dapat memberikan informasi bagi kinerja pelayanan.

Adapun SOP tentang Pemeliharaan Kendaraan Dinas di Lingkungan Sekretariat Daerah Provinsi Banten, bahwa di Lingkungan Sekretariat Daerah Provinsi Banten diwajibkan untuk menyusun rencana pemeliharaan kendaraan dinas, setiap perbaikan yang akan diadakan pada rencana pemeliharaan kendaraan dilakukan/dilaksanakan dengan surat permohonan dalam bentuk nota dinas sebelum diajukan kepada pengelola. Pelaksanaan pemeliharaan kendaraan dinas milik daerah ditetapkan dengan Surat Perintah Kerja/Surat Perjanjian/ Kontrak yang ditandatangani oleh Kepala SKPD/Unit Kerja di Lingkungan Setda Provinsi Banten. Petugas kendali kendaraan dinas melaksanakan pencatatan pemeliharaan setiap jenis kendaraan dinas milik daerah dalam kartu kendali pemeliharaan. Setiap pemeliharaan kendaraan dinas harus dilakukan inventarisasi barang suku cadang yang diganti agar dikumpulkan dan disimpan sebagai bukti pemeliharaan (pertanggung jawaban) (dmsppid.bantenprov.go.id).

Kendaraan dinas merupakan kendaraan milik Pemerintah Daerah yang peruntukannya, meliputi (dmsppid.bantenprov.go.id):

1. Kendaraan perorangan dinas;
2. Kendaraan dinas operasional/kendaraan dinas jabatan; dan
3. Kendaraan dinas operasional Khusus/lapangan.

Secara umum Prosedur yang harus diikuti dalam pelaksanaan Pemeliharaan barang milik daerah yaitu (dmsppid.bantenprov.go.id):

1. Persetujuan Pemeliharaan Barang Milk Daerah

Sebagaimana halnya dengan Pemeliharaan barang milk daerah. Pengelola untuk dapat meminjampakaikan barang milk daerah ini harus mendapatkan persetujuan dari Kepala SKPD (untuk barang milik daerah berupa

- Pemeliharaan barang Milik Daerah).
2. Penandatanganan Surat Perintah Kerja (SPK)
Setelah diperoleh persetujuan dari Kepala Biro Umum, maka dibuatlah Surat Perintah Kerja (SPK) Barang Milik Daerah.
 3. Penyerahan Surat Perintah Kerja (SPK)
Tindak lanjut dari surat Usulan Pemeliharaan Barang Milik Daerah, selanjutnya Surat Perintah Kerja (SPK) diserahkan kepada Pengguna Barang atau Pengurus barang untuk digunakan.

Menurut Peraturan Daerah Provinsi Banten Nomor 11 Tahun 2005 tentang Kompetensi Jabatan Struktural Pegawai Negeri Sipil Pemerintah Provinsi Banten, kompetensi adalah kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang Pegawai Negeri Sipil berupa pengetahuan, keahlian dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya, sehingga Pegawai Negeri Sipil tersebut dapat melaksanakan tugasnya secara profesional, efektif dan efisien serta memahami visi dan misi pembangunan daerah. Seorang ASN yang bekerja sebagai pelayan publik harus memiliki standar kompetensi jabatan. Standar kompetensi jabatan adalah persyaratan kompetensi minimal yang harus dimiliki seorang Pegawai Negeri Sipil Provinsi Banten dalam pelaksanaan tugas jabatan struktural.

Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 38 Tahun 2017 tentang Standar Kompetensi Jabatan Aparatur Sipil Negara, dalam menyelenggarakan manajemen aparatur sipil negara berbasis sistem merit, setiap instansi pemerintah harus menyusun Standar Kompetensi ASN. Standar Kompetensi ASN yang telah disusun oleh instansi pemerintah yang ditetapkan oleh Menteri meliputi:

1. Identitas Jabatan
Identitas jabatan terdiri atas:
 - a) Nama jabatan;
 - b) uraian/ihtisar jabatan; dan

c) kode jabatan.

2. Kompetensi Jabatan

Kompetensi jabatan terdiri atas:

a) Kompetensi Teknis

Kompetensi Teknis adalah pengetahuan, keterampilan, dan sikap/perilaku yang dapat diamati, diukur dan dikembangkan yang spesifik berkaitan dengan bidang teknis jabatan.

b) Kompetensi manajerial

Kompetensi Manajerial adalah pengetahuan, keterampilan, dan sikap/perilaku yang dapat diamati, diukur, dikembangkan untuk memimpin dan/atau mengelola unit organisasi.

c) Kompetensi Sosial Kultural

Kompetensi Sosial Kultural adalah pengetahuan, keterampilan, dan sikap/perilaku yang dapat diamati, diukur, dan dikembangkan terkait dengan pengalaman berinteraksi dengan masyarakat majemuk dalam hal agama, suku dan budaya, perilaku, wawasan kebangsaan, etika, nilai-nilai, moral, emosi dan prinsip, yang harus dipenuhi oleh setiap pemegang Jabatan untuk memperoleh hasil kerja sesuai dengan peran, fungsi dan Jabatan.

3. Persyaratan Jabatan

Persyaratan jabatan terdiri atas:

- a) Pangkat;
- b) Kualifikasi pendidikan;
- c) Jenis pelatihan;
- d) Ukuran kinerja jabatan; dan
- e) Pengalaman kerja.

Penempatan Aparatur Sipil Negara (ASN) ditempatkan berdasarkan jabatan ASN, hal ini diatur dalam Undang-Undang No. 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara, yang terdiri atas:

1. Jabatan Administrasi

Jabatan Administrasi terdiri atas:

a) Jabatan Administrator

Pejabat dalam jabatan administrator bertanggung jawab memimpin pelaksanaan seluruh kegiatan pelayanan publik serta administrasi pemerintahan dan pembangunan.

b) Jabatan Pengawas

Pejabat dalam jabatan pengawas bertanggung jawab mengendalikan pelaksanaan kegiatan yang dilakukan oleh pejabat pelaksana.

c) Jabatan Pelaksana

Pejabat dalam jabatan pelaksana bertanggung jawab melaksanakan kegiatan pelayanan publik serta administrasi pemerintahan dan pembangunan.

2. Jabatan Fungsional

Jabatan Fungsional dalam ASN terdiri atas jabatan fungsional keahlian dan jabatan fungsional keterampilan. Jabatan fungsional keahlian terdiri atas ahli utama, ahli madya, ahli muda, dan ahli pertama. Jabatan fungsional keterampilan terdiri atas penyelia, mahir, terampil, dan pemula.

3. Jabatan Pimpinan Tinggi

Jabatan Pimpinan Tinggi terdiri atas jabatan pimpinan tinggi utama, jabatan pimpinan tinggi madya, dan jabatan pimpinan tinggi pratama. Jabatan Pimpinan Tinggi berfungsi memimpin dan memotivasi setiap Pegawai ASN pada Instansi Pemerintah melalui:

a) Kepeloporan dalam bidang

1. Keahlian profesional;
2. Analisis dan rekomendasi kebijakan; dan
3. Kepemimpinan manajemen.

b) Pengembangan kerja sama dengan instansi lain

c) Keteladanan dalam mengamalkan nilai dasar ASN dan melaksanakan kode etik dan kode perilaku ASN.

Untuk setiap Jabatan Pimpinan Tinggi ditetapkan syarat kompetensi, kualifikasi, kepangkatan, pendidikan dan pelatihan, rekam jejak jabatan dan integritas, serta persyaratan lain yang dibutuhkan.

Peran Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) yang efektif sebagaimana dinyatakan dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 yaitu sebagai auditor internal yang melaksanakan *assurance activities*, *anti corruption activities*, dan *consulting activities*. Inspektorat daerah kabupaten/kota selaku APIP berperan dalam mengawasi dan mendampingi pemerintah daerah dalam pengelolaan aset yang lebih baik. Inspektorat harus dapat membangun sistem pengendalian yang dapat mencegah, mendeteksi, dan menangkal korupsi, melalui pelaksanaan pengawasan untuk pengelolaan dan pengamanan aset daerah.

APIP yang efektif diawali dengan penjabaran definisi audit internal/APIP yakni audit intern adalah kegiatan yang independen dan objektif dalam bentuk pemberian keyakinan (*assurance activities*) dan konsultasi (*consulting activities*), yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasional sebuah organisasi (audit). Kegiatan ini membantu organisasi (audit) mencapai tujuannya dengan cara menggunakan pendekatan yang sistematis dan teratur untuk menilai dan meningkatkan efektivitas dan proses manajemen risiko, kontrol (pengendalian) dan tata kelola (bpkp.go.id). Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah menurut Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 yang efektif sekurang-kurangnya harus:

1. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
2. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.
3. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi Instansi Pemerintah.

Adanya peluang menjadi salah satu penyebab terjadinya kecurangan akuntansi. Pengendalian Internal yang efektif dalam suatu instansi merupakan hal yang penting. Pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi peluang atau kesempatan yang dimiliki oleh karyawan untuk melakukan kecurangan akuntansi. Begitu sebaliknya, Semakin buruk pengendalian internal yang dimiliki oleh instansi, maka semakin besar pula peluang yang dapat dimanfaatkan untuk melakukan kecurangan akuntansi. Dengan demikian, sebuah instansi harus memiliki pengendalian internal yang efektif agar segala kebijakan dan prosedur yang ditetapkan oleh instansi dipatuhi oleh seluruh karyawan (Irwansyah dan Syufriadi, 2018).

2.4 Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal terhadap Kecurangan Akuntansi

Pengelolaan dana di kantor Pemerintahan harus sesuai dan terlaksana sesuai dengan Permendagri Nomor 113 Tahun 2014 Tentang Pengelolaan Keuangan, karena pencatatan pengelolaan dana telah diatur dalam SAPDesa untuk memenuhi kebutuhan akan akuntabilitas dan transparansi keuangan. Tetapi fakta di lapangan menunjukkan bahwa tindakan korupsi dana dilakukan dengan cara memanipulasi laporan keuangan, seperti yang terjadi terdapat proyek fiktif yang dianggarkan dari dana pemerintahan. Pencatatan atas dana Pemerintah Daerah yang sebenarnya tidak digunakan untuk kepentingan desa melainkan digunakan untuk kepentingan pribadi pelaporan pertanggungjawaban dana sering terlambat dilakukan. Pengendalian internal mampu mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi, tetapi sistem pengendalian internal yang ada di pemerintahan masih lemah sehingga resiko terjadinya kecurangan akuntansi masih besar (Selong *et al.*, 2023).

Pengendalian internal sangat diperlukan dalam menjalankan proses sistem pengendalian internal di SKPD untuk mencegah maupun meminimalisir kecurangan akuntansi yang dapat terjadi serta memberikan pelaporan yang handal, kepatuhan terhadap peraturan yang berlaku, dan dapat menjalankan operasional yang efektif dan efisien. Pengecekan dan *review* yang melekat pada sistem

pengendalian internal yang baik akan dapat pula melindungi dari kekurangan manusia dan mengurangi kesalahan dan pembiasaan yang terjadi sehingga tidak adanya kecurangan akuntansi yang terjadi (Helmayunita & Rahmi, 2019).

Adanya peluang menjadi salah satu penyebab terjadinya kecurangan akuntansi. Pengendalian Internal yang efektif dalam suatu instansi merupakan hal yang penting. Pengendalian internal yang efektif dapat mengurangi peluang atau kesempatan yang dimiliki oleh karyawan untuk melakukan kecurangan akuntansi (Irwansyah dan Syufriadi, 2018).

Berdasarkan seluruh teori yang telah dipaparkan, dapat dinyatakan hasil penelitian yang dilakukan oleh Radi *et al.* (2023), Irwansyah dan Syufriadi (2018), Chandrayatna dan Sari (2019) bahwa “efektivitas pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi”. Hal ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Awatif dan Tyas (2022), Utari *et al.* (2019) menyatakan hasil penelitiannya yaitu “efektivitas pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi”. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Helmayunita dan Rahmi (2019) yang menyatakan bahwa “Sistem pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi”. Dengan demikian, hipotesis alternatif pertama dari penelitian ini berkaitan pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap kecurangan akuntansi dapat dinyatakan sebagai berikut:

Ha₁: Efektivitas Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi.

2.5 Moralitas Individu

Moral merupakan hal yang sesuai dengan keyakinan umum yang diterima masyarakat, berkaitan dengan penilaian norma tindakan manusia. Semakin tinggi level penalaran moral individu, maka akan semakin cenderung untuk tidak melakukan kecurangan akuntansi (Wijaya dkk, 2018). Level penalaran moral individu akan mempengaruhi perilaku etis. Orang dengan level penalaran moral yang rendah berperilaku berbeda dengan orang yang memiliki level penalaran

moral yang tinggi ketika menghadapi dilema etika. Dalam tindakannya, orang yang memiliki level penalaran moral rendah cenderung akan melakukan hal-hal yang menguntungkan dirinya sendiri dan tidak menghindari hal-hal yang dapat menimbulkan sanksi hukum (Yuniantari dan Masdiantini, 2022).

Untuk mengimplementasikan moralitas individu, maka dapat diawali dengan individu mengikuti tes seleksi masuk sesuai dengan jalur yang resmi. Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 27 Tahun 2021 tentang Pengadaan Pegawai Negeri Sipil, Sistem Seleksi Calon Aparatur Sipil Negara (SSCASN) adalah portal pelamaran terintegrasi berbasis internet yang digunakan dalam Pengadaan ASN. Calon Aparatur Sipil Negara yang mengikuti tes seleksi masuk secara jujur akan melewati tahap-tahap seleksi sebagai berikut:

- a) Seleksi Kompetensi Dasar (SKD) adalah seleksi yang mengukur kemampuan dan karakteristik dalam diri seseorang berupa pengetahuan, keterampilan, dan perilaku yang menjadi ciri-ciri seorang Pegawai Negeri Sipil (PNS) Republik Indonesia.
- b) Seleksi Kompetensi Bidang (SKB) adalah seleksi yang mengukur kemampuan dan karakteristik dalam diri seseorang berupa pengetahuan, keterampilan, perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya sehingga individu mampu menampilkan unjuk kerja yang tinggi dalam suatu Jabatan tertentu.
- c) *Computer Assisted Test (CAT)* adalah suatu metode seleksi/tes dengan menggunakan komputer.

Terkait penempatan ASN, menurut Undang-Undang No. 5 Tahun 2014 tentang Aparatur Sipil Negara, tahapan awal yang harus dilakukan adalah penyusunan kebutuhan jumlah dan jenis jabatan PNS berdasarkan analisis jabatan dan analisis beban kerja. Penyusunan kebutuhan tersebut dilakukan untuk jangka waktu lima tahun dan diperinci per satu tahun berdasarkan prioritas kebutuhan. Pengadaan PNS merupakan kegiatan untuk mengisi kebutuhan Jabatan

Administrasi dan/atau Jabatan Fungsional dalam suatu Instansi Pemerintah. Pengadaan PNS dilakukan melalui tahapan perencanaan, pengumuman lowongan, pelamaran, seleksi, pengumuman hasil seleksi, masa percobaan, dan pengangkatan menjadi PNS.

Setiap instansi pemerintah wajib merencanakan pengadaan pelaksanaan pengadaan PNS. Kebutuhan akan jabatan PNS harus diumumkan secara terbuka kepada masyarakat oleh setiap instansi pemerintah dan setiap warga negara Indonesia mempunyai kesempatan yang sama untuk melamar menjadi PNS sesuai dengan persyaratan. Penyelenggaraan seleksi pengadaan PNS oleh Instansi Pemerintah melalui penilaian secara objektif berdasarkan kompetensi, kualifikasi, dan persyaratan lain yang dibutuhkan oleh jabatan. Seleksi pengadaan PNS terdiri dari tiga tahap antara lain seleksi administrasi, seleksi kompetensi dasar dan seleksi kompetensi bidang.

Selanjutnya, peserta yang lolos seleksi diangkat menjadi calon PNS yang ditetapkan dengan keputusan pejabat pembina kepegawaian. Calon PNS wajib mengikuti masa percobaan yang dilaksanakan melalui proses pendidikan dan pelatihan terintegrasi untuk membangun integritas moral, kejujuran, semangat, motivasi nasionalisme, kebangsaan, karakter kepribadian yang unggul dan bertanggung jawab dan memperkuat profesionalisme serta kompetensi bidang. Masa percobaan tersebut dilaksanakan selama satu tahun. Selanjutnya calon PNS dapat diangkat menjadi PNS apabila memenuhi persyaratan sebagai berikut:

1. Lulus Pendidikan dan pelatihan
2. Sehat jasmani dan rohani

Calon PNS yang telah memenuhi persyaratan akan diangkat menjadi PNS oleh Pejabat Pembina Kepegawaian sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan. Calon PNS yang tidak memenuhi ketentuan akan diberhentikan sebagai calon PNS. Setiap calon PNS pada saat diangkat menjadi PNS wajib mengucapkan sumpah/janji.

Dalam Peraturan Gubernur Banten Nomor 11 Tahun 2018 tentang Pedoman Tahapan Persiapan Pengadaan Tanah bagi Pembangunan untuk Kepentingan Umum dan Pelaksanaan Pengadaan Tanah Skala Kecil di Provinsi Banten, mendefinisikan kepentingan umum adalah kepentingan Bangsa, Negara, dan masyarakat yang harus diwujudkan oleh pemerintah dan digunakan sebesar-besarnya untuk kemakmuran rakyat. Menurut Pratiwi (2018) dalam Penjelasan Hukum mengenai Asas-Asas Umum Pemerintahan yang Baik, menjelaskan bahwa asas penyelenggaraan kepentingan umum menghendaki agar dalam setiap keputusan yang merupakan perwujudan dari penyelenggaraan tugas pokok pejabat/instansi, selalu mengutamakan kepentingan umum di atas kepentingan pribadi dan golongan.

Asas kepentingan umum sangat penting posisinya dalam penyelenggaraan pemerintahan. Prinsip ini penting bagi aparatur pemerintah sebagai pelayan masyarakat, yaitu harus mendahulukan kesejahteraan umum dengan cara memahami dan menampung harapan dan keinginan masyarakat secara cermat. Prinsip ini menuntut agar dalam penyelenggaraan tugas-tugas pemerintahan, pihak pemerintah (aparatur) selalu mengutamakan kepentingan umum daripada kepentingan pribadi ataupun kepentingan golongan tertentu. Kepentingan umum mengatasi kepentingan pribadi, bukan berarti kepentingan pribadi tidak diakui keberadaannya sebagai hakikat individu manusia. Akan tetapi dalam kepentingan umum terdapat pembatasan terhadap kepentingan pribadi, karena kepentingan itu pada hakikatnya tercakup dalam kepentingan masyarakat dan kepentingan nasional yang berlandaskan azas keadilan sosial bagi seluruh rakyat Indonesia. Kesejahteraan umum mengandung makna bahwa kegiatan pembangunan dan hasilnya adalah untuk meningkatkan kesejahteraan seluruh rakyat (masyarakat). Dalam hubungan ini kebijakan yang dibuat adalah untuk menjamin terpenuhinya kebutuhan masyarakat, bukan kepentingan sekelompok orang ataupun karena ada kaitan keluarga/suku bahkan agama/kepercayaan (Pratiwi, 2018).

Dalam menjalankan tugasnya, perlu adanya pengawasan terhadap perilaku ASN, pengawasan yang dimaksud seperti adanya perizinan melalui atasan kepada ASN atas penggunaan aset atau dokumen entitas. Pengawasan ini dilakukan oleh bagian pemerintah daerah berbentuk badan yang diatur dalam Peraturan Gubernur Banten Nomor 22 Tahun 2018 tentang Pendelegasian Kewenangan Penandatanganan Perizinan dan Non Perizinan kepada Kepala Dinas Penanaman Modal dan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Provinsi Banten, mendefinisikan unit pelayanan perizinan terpadu adalah bagian perangkat daerah berbentuk badan dan/atau kantor pelayanan perizinan terpadu, merupakan gabungan dari unsur-unsur perangkat daerah yang mempunyai kewenangan dibidang pelayanan perizinan.

Pelayanan perizinan menurut Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 138 Tahun 2017 tentang Penyelenggaraan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Daerah pengertian perizinan, yaitu pemberian dokumen dan bukti legalitas persetujuan dari pemerintah kepada seseorang atau pelaku usaha/kegiatan tertentu sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Menurut Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 97 Tahun 2014 tentang Penyelenggaraan Pelayanan Terpadu Satu Pintu, perizinan adalah segala bentuk persetujuan yang dikeluarkan oleh pemerintah dan pemerintah daerah yang memiliki kewenangan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.

Mekanisme pelayanan perizinan berdasarkan Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 138 Tahun 2017 tentang Penyelenggaraan Pelayanan Terpadu Satu Pintu Daerah, mekanisme pelayanan perizinan dengan tahapan paling sedikit meliputi:

1. Menerima dan memverifikasi berkas permohonan.
2. Memberikan tanda terima kepada pemohon.
3. Menolak permohonan izin dan/atau non izin yang tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan.
4. Memproses dan menerbitkan dokumen izin dan/atau non izin.
5. Memproses pencabutan dan pembatalan dokumen izin dan/atau non izin.

6. Menyerahkan dokumen izin dan/atau non izin yang telah selesai kepada pemohon.

Menurut Amalia dan Suryatimur (2022) semakin tinggi suatu moral didalam diri individu maka akan membuat individu tersebut menghindari dari adanya kecurangan akuntansi. Begitu juga sebaliknya, kecurangan akuntansi dipengaruhi karena adanya moralitas yang rendah di dalam diri individu. Kepentingan pribadi menjadi faktor di dalam melakukan tindakan kecurangan, hal tersebut dikarenakan individu mempunyai moralitas yang rendah. Berbeda dengan individu yang mempunyai moralitas yang tinggi, karena semakin tinggi moralitas di dalam individu maka individu akan semakin menaati terhadap aturan serta mempunyai rasa bertanggung jawab terhadap sebuah organisasi.

2.6 Pengaruh Moralitas Individu terhadap Kecurangan Akuntansi

Moralitas individu merupakan kemampuan individu dalam menyelesaikan dilema etika. Berdasarkan teori *fraud triangle* moralitas individu termasuk ke dalam bagian *rationalization* (rasionalisasi). Rasionalisasi yaitu adanya sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang membolehkan pihak-pihak tertentu untuk melakukan tindakan *fraud*. Orang yang memiliki level penalaran moral yang rendah berperilaku berbeda dengan orang yang memiliki level penalaran moral yang tinggi ketika menghadapi dilema etika. Semakin tinggi tingkat sirkulasi moral seseorang, semakin besar kemungkinan individu tersebut melakukan hal yang benar. Dengan adanya moalitas individu yang tinggi maka akan menurunkan kecenderungan kecurangan akuntansi (Yuniantari dan Masdiantini, 2022).

Moralitas individu diartikan sebagai suatu kemampuan untuk memahami sesuatu yang benar dan yang salah, atau bisa juga dikatakan sebagai dalam diri individu yang mempunyai keyakinan yang kuat dan dapat bertindak berdasarkan keyakinannya. Pemimpin bermoral serta dengan kepribadian yang baik dan berkomitmen dalam memimpin sangat dibutuhkan oleh sebuah organisasi, karena

hal tersebut dapat dijadikan sebagai salah satu contoh untuk pegawai dalam menjunjung tinggi etika perilaku dalam sebuah organisasi. Sebuah etika perilaku dan budaya organisasi yang kuat dapat dibangun dengan adanya kepedulian yang positif dalam lingkungan kerja, sehingga dapat mencegah terjadinya kecurangan akuntansi di dalam organisasi (Amalia dan Suryatimur, 2022).

Berdasarkan seluruh teori yang telah dipaparkan, dapat dinyatakan hasil penelitian yang dilakukan oleh Radi dan Pratiwi (2023) dan Hartati *et al.* (2020) bahwa “moralitas individu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kecurangan akuntansi”. Hasil penelitian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Ariestina dan Wahyuni (2021), yang menyatakan bahwa “moralitas individu tidak berpengaruh terhadap kecurangan akuntansi”. Dengan demikian, hipotesis alternatif kedua dari penelitian ini berkaitan pengaruh moralitas individu terhadap kecurangan akuntansi dapat dinyatakan sebagai berikut:

Ha₂: Moralitas Individu berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi.

2.7 Kesesuaian Kompensasi

Sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan, mendefinisikan upah sebagai hak pekerja/buruh yang diterima dan dinyatakan dalam bentuk uang sebagai imbalan dari pengusaha atau pemberi kerja kepada pekerja/buruh yang ditetapkan dan dibayarkan menurut suatu perjanjian kerja, kesepakatan, atau peraturan perundang undangan, termasuk tunjangan bagi pekerja/buruh dan keluarganya atas suatu pekerjaan dan/atau jasa yang telah atau akan dilakukan.

Hasibuan (2018) menjelaskan faktor-faktor yang mempengaruhi kesesuaian kompensasi, diantaranya:

1. Penawaran dan permintaan tenaga kerja. Jika pencari kerja lebih banyak daripada lowongan pekerjaan yang tersedia maka kompensasi relative lebih kecil.
2. Kemampuan dan kesediaan perusahaan. Apabila kemampuan dan kesediaan

perusahaan untuk membayar semakin baik maka tingkat kompensasi akan semakin besar.

3. Produktifitas kerja karyawan. Semakin baik meningkat produktifitas kerja karyawan maka semakin tinggi pula kompensasi yang diterima.
4. Biaya hidup. Apabila biaya hidup di daerah itu tinggi maka tingkat kompensasi semakin besar.
5. Posisi jabatan karyawan. Karyawan yang memiliki jabatan lebih tinggi akan menerima kompensasi yang lebih besar, sesuai dengan besarnya tanggung jawab yang diterimanya.
6. Pendidikan dan pengalaman kerja. Jika tingkat pendidikan karyawan tinggi dan pengalaman kerjanya lama maka kompensasi juga semakin besar, karena kecakapan dan keterampilannya lebih baik.
7. Kondisi perekonomian nasional. Kondisi perekonomian akan meningkatkan daya saing dan hal ini akan mempengaruhi tingkat kompensasi yang dibayarkan perusahaan.
8. Jenis dan sifat pekerjaan. Jika jenis dan sifat pekerjaan sulit dan mempunyai risiko yang besar maka tingkat kompensasi akan semakin besar, karena membutuhkan kecakapan dan ketelitian untuk mengerjakannya.

Apabila gaji dan tunjangan yang diterima ASN sesuai dengan harapan atas tugas dan tanggung jawab yang terpenuhi, artinya entitas memperhatikan kesejahteraan ASN. Sesuai dengan Undang-Undang Republik Indonesia Nomor 13 Tahun 2003 tentang Ketenagakerjaan, kesejahteraan pekerja/buruh adalah suatu pemenuhan kebutuhan dan/atau keperluan yang bersifat jasmaniah dan rohaniah, baik di dalam maupun di luar hubungan kerja, yang secara langsung atau tidak langsung dapat mempertinggi produktivitas kerja dalam lingkungan kerja yang aman dan sehat.

Dalam rangka meningkatkan daya guna dan hasil guna serta kesejahteraan Pegawai Negeri Sipil, Pemerintah telah menetapkan Peraturan Pemerintah Nomor 15 Tahun 2019 tentang Perubahan Kedelapan Belas atas Peraturan Pemerintah

Nomor 7 Tahun 1977 tentang Peraturan Gaji Pegawai Negeri Sipil. Peraturan tersebut mengatur mengenai daftar gaji Pegawai Negeri Sipil mulai dari Golongan Ia sampai dengan Golongan IVe. Daftar besaran gaji PNS sebagaimana pada Lampiran PP No.15 Tahun 2019 adalah sebagai berikut:

1. Golongan I
 - a) Golongan Ia : Rp 1.560.800 s.d. Rp 2.335.800;
 - b) Golongan Ib : Rp 1.704.500 s.d. Rp 2.472.900;
 - c) Golongan Ic : Rp 1.776.600 s.d. Rp 2.577.500;
 - d) Golongan Id : Rp 1.851.800 s.d. Rp 2.686.500.
2. Golongan II
 - a) Golongan IIa : Rp 2.022.200 s.d. Rp 3.373.000;
 - b) Golongan IIb : Rp 2.208.400 s.d. Rp 3.516.300;
 - c) Golongan IIc : Rp 2.301.800 s.d. Rp 3.665.000;
 - d) Golongan IId : Rp 2.399.200 s.d. Rp 3.820.000.
3. Golongan III
 - a) Golongan IIIa : Rp 2.579.400 s.d. Rp 4.236.400;
 - b) Golongan IIIb : Rp 2.688.500 s.d. Rp 4.415.600;
 - c) Golongan IIIc : Rp 2.802.300 s.d. Rp 4.602.400;
 - d) Golongan IIId : Rp 2.920.800 s.d. Rp 4.797.000.
4. Golongan IV
 - a) Golongan IVa : Rp 3.044.300 s.d. Rp 5.000.000;
 - b) Golongan IVb : Rp 3.173.100 s.d. Rp 5.211.500;
 - c) Golongan IVc : Rp 3.307.300 s.d. Rp 5.431.900;
 - d) Golongan IVd : Rp 3.447.200 s.d. Rp 5.661.700;
 - e) Golongan IVe : Rp 3.593.100 s.d. Rp 5.901.200.

Selain gaji ASN juga menerima tunjangan, yakni:

1. Tunjangan Jabatan
Menurut Peraturan Presiden (Perpres) Nomor 26 Tahun 2007 tentang Tunjangan Jabatan Struktural, tunjangan jabatan diberikan kepada ASN yang

menempati posisi tertentu dalam jabatan struktural sebagai berikut:

- a) Eselon IA mendapatkan tunjangan Rp 5.500.000.
- b) Eselon IB mendapatkan tunjangan Rp 4.375.000.
- c) Eselon IIA mendapatkan tunjangan Rp 3.250.000.
- d) Eselon IIB mendapatkan tunjangan Rp 2.025.000.
- e) Eselon IIIA mendapatkan tunjangan Rp 1.260.000.
- f) Eselon IIIB mendapatkan tunjangan Rp 980.000.
- g) Eselon IVA mendapatkan tunjangan Rp 540.000.
- h) Eselon IVB mendapatkan tunjangan Rp 490.000.

2. Tunjangan Kinerja

Tunjangan kinerja atau tukin yang didasarkan pada kelas jabatan maupun instansi tempatnya bekerja. Menurut Peraturan Presiden Nomor 37 Tahun 2015, tukin tertinggi sebesar Rp 117.375.000 untuk pejabat struktural Eselon I dengan peringkat jabatan 27. Sedangkan tunjangan terendah ditetapkan sebesar Rp 5.361.800 untuk jabatan pelaksana atau peringkat jabatan

3. Tunjangan Makan

Dalam Peraturan Menteri Keuangan (PMK) Nomor 32/PMK.02/2018 tentang Standar Biaya Masukan Tahun Anggaran 2019, PNS juga mendapatkan tunjangan makan per hari yang dengan besaran yang berbeda antara lain:

- a) ASN golongan I dan II mendapat uang makan sebesar Rp 35.000 per hari.
- b) ASN golongan III mendapatkan uang makan sebesar Rp 37.000 per hari.
- c) ASN Golongan IV mendapatkan uang makan sebesar Rp 41.000 per hari.

Agar karyawan mendapat kompensasi yang sesuai maka entitas perlu memperhatikan prestasi atas kinerja karyawan sebagaimana diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 30 Tahun 2019 tentang Penilaian Kinerja Pegawai Negeri Sipil (PNS). Dalam Peraturan Pemerintah tersebut dijelaskan bahwa seorang PNS memiliki Sasaran Kinerja Pegawai (SKP) yang merupakan rencana kinerja dan target yang akan dicapai oleh seorang PNS yang harus dicapai setiap tahun. Dengan begitu maka Tim Penilai Kinerja PNS yang dibentuk oleh

pejabat yang berwenang untuk memberikan pertimbangan kepada pejabat pembina kepegawaian atas usulan pengangkatan, pemindahan, dan pemberhentian dalam jabatan, pengembangan kompetensi, serta pemberian penghargaan bagi PNS, atas kinerja PNS sebagai hasil kerja yang dicapai oleh setiap PNS pada organisasi/unit sesuai dengan SKP dan perilaku kerja.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 11 Tahun 2017 tentang Manajemen Pegawai Negeri Sipil, mendefinisikan Cuti Pegawai Negeri Sipil adalah keadaan tidak masuk kerja yang diizinkan dalam jangka waktu tertentu. Jenis-jenis cuti dalam Peraturan Pemerintah Nomor 11 Tahun 2017, dikategorikan sebagai berikut:

1. Cuti Tahunan

Cuti tahunan merupakan hak dari PNS atau calon PNS (CPNS) yang telah bekerja minimal 1 (satu) tahun secara terus-menerus. Lamanya cuti tahunan ini adalah 12 (dua belas) hari kerja atau sama dengan 1 (satu) hari kerja per bulan. Bila ingin menggunakan hak cuti tahunan ini, PNS atau CPNS haruslah mengajukan permintaan tertulis yang ditujukan kepada PPK atau pejabat yang ditunjuk untuk memberikan hak atas cuti tahunan. Bagi PNS maupun CPNS yang tidak mengambil hak cuti tahunannya dapat menggunakannya pada tahun berikutnya untuk paling lama 18 (delapan belas) hari kerja termasuk cuti tahunan dalam tahun berjalan.

2. Cuti Besar

Pada pasal 317 PP no 11 tahun 2017 ini disebutkan bahwa PNS yang telah bekerja minimal 5 (lima) tahun secara terus menerus berhak mendapat cuti besar selama 3 (tiga) bulan. Namun, bagi PNS yang masa kerjanya belum mencapai 5 (lima) tahun bisa mendapat cuti besar ini selama kepentingan yang mendasari pengajuan cuti besar ini merupakan kepentingan keagamaan. Bagi PNS yang telah menggunakan haknya atas cuti besar ini, tidak lagi berhak untuk mendapatkan cuti tahunan pada tahun tersebut.

3. Cuti Sakit

Bagi PNS yang sakit lebih dari 1 (satu) hari sampai dengan 14 (empat belas) hari berhak mendapatkan cuti sakit dengan ketentuan PNS tersebut haruslah mengajukan permintaan secara tertulis kepada PPK atau pejabat yang berwenang untuk memberikan hak atas cuti sakit dengan melampirkan surat keterangan dokter pemerintah. Lamanya waktu cuti yang diberikan kepada PNS adalah 1 (satu) tahun, jangka waktu tersebut apabila diperlukan dapat ditambah hingga paling lama 6 (enam) bulan. Penambahan jangka waktu cuti sakit ini harus berdasarkan surat keterangan tim penguji kesehatan yang ditetapkan oleh menteri yang menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang kesehatan.

4. Cuti Melahirkan

Pada PP nomor 11 tahun 2017 ini disebutkan untuk kelahiran anak pertama sampai dengan anak ketiga berhak atas cuti melahirkan yang lamanya adalah 3 (tiga) bulan. Sedangkan untuk kelahiran anak keempat dan seterusnya kepada PNS diberikan cuti besar. Seperti jenis cuti yang lain, untuk cuti melahirkan PNS yang bersangkutan harus mengajukan permintaan tertulis yang ditujukan kepada PPK atau pejabat yang berwenang untuk memberikan hak atas cuti melahirkan.

5. Cuti Karena Alasan Penting

Ada 3 (tiga) syarat yang salah satunya harus terpenuhi guna mendapatkan hak cuti karena alasan penting. Alasan-alasan penting tersebut adalah:

- a) Ibu, bapak, isteri atau suami, anak, adik, kakak, mertua, atau menantu sakit keras atau meninggal dunia;
- b) Salah seorang anggota keluarga yang dimaksud pada huruf a meninggal dunia, dan menurut peraturan perundang-undangan PNS yang bersangkutan harus mengurus hak-hak dari anggota keluarganya yang meninggal dunia;
- c) Melangsungkan perkawinan. Lamanya waktu cuti karena alasan penting ini ditentukan oleh PPK atau pejabat yang berwenang untuk memberikan

hak atas cuti karena alasan penting dan paling lama waktu yang diberikan adalah 1 (satu) bulan.

6. Cuti Bersama

Cuti bersama yang ditetapkan oleh Presiden melalui Keputusan Presiden tidak mengurangi hak cuti tahunan. Bagi PNS yang karena jabatannya tidak diberikan hak atas cuti bersama maka merujuk pada PP no 11 tahun 2017 ini PNS tersebut akan mendapatkan tambahan hak cuti tahunnya sesuai dengan jumlah cuti bersama yang tidak diberikan.

7. Cuti di Luar Tanggungan Negara

Bagi PNS dengan masa kerja minimal 5 (lima) tahun secara terus-menerus karena alasan pribadi dan mendesak dapat diberikan cuti di luar tanggungan negara. Lamanya waktu cuti jenis ini adalah paling lama 3 (tiga) tahun dan dapat diperpanjang paling lama 1 (satu) tahun apabila ada alasan yang mendukung dilakukannya perpanjangan. Dengan mengambil cuti di luar tanggungan negara maka PNS akan diberhentikan dari jabatannya dan jabatan yang kosong tersebut haruslah diisi. Berbeda dengan jenis cuti yang lain, cuti jenis ini hanya dapat diberikan dengan surat keputusan PPK setelah mendapatkan persetujuan dari Kepala Badan Kepegawaian Nasional (BKN). Selama masa cuti PNS yang bersangkutan tidak akan mendapatkan penghasilannya sebagai PNS, dan selama cuti tidak akan dihitung sebagai masa kerja PNS yang bersangkutan. PNS yang mengambil cuti di luar tanggungan negara dapat dipanggil kembali bekerja apabila terdapat kepentingan dinas yang bersifat mendesak dan jangka waktu cuti yang belum dijalankan tetap menjadi hak PNS yang bersangkutan.

Jika kesesuaian kompensasi rendah, maka karyawan tidak puas atas kompensasi yang diterimanya maka akan berdampak terhadap entitas. Artinya jika ketidakpuasan tersebut tidak diselesaikan dengan baik, maka setiap karyawan menyatakan keinginan untuk memperoleh kompensasi yang sesuai. Karena kompensasi yang sesuai dapat memberikan karyawan kepuasan dan motivasi dalam

bekerja, sehingga mendorong mereka untuk memberikan yang terbaik bagi entitas tempat mereka bekerja (Aswad *et al.*, 2018). Begitu sebaliknya, Sistem kompensasi yang sesuai diharapkan dapat membuat individu merasa tercukupi sehingga individu tidak melakukan tindakan yang merugikan organisasi termasuk melakukan kecurangan akuntansi (Halimatusyadiah dan Robani, 2021).

2.8 Pengaruh Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecurangan Akuntansi

Penelitian yang dilakukan oleh Widiatami dkk (2017) mengenai kecenderungan kecurangan akuntansi menunjukkan bahwa dengan adanya kesesuaian kompensasi yang diterima oleh karyawan, maka pegawai atau karyawan dapat menyelesaikan pekerjaan dengan baik dan tepat waktu. Dengan demikian pemberian kompensasi yang sesuai dan layak kepada karyawan akan meminimalisir terjadinya tindakan kecenderungan kecurangan akuntansi di dalam entitas.

Kemudian dalam penelitian yang dilakukan oleh Wijaya dkk (2018) kecurangan akuntansi dapat terjadi ketika seorang karyawan merasa tidak puas atas kompensasi yang di terima dari apa yang telah mereka kerjakan. Karyawan menerima kompensasi berupa upah, gaji atau bentuk lainnya adalah untuk memenuhi kebutuhan hidupnya sehari-hari atau dengan kata lain, kebutuhan ekonominya. Dengan kesesuaian kompensasi yang diberikan kepada karyawannya atas apa yang telah mereka kerjakan dapat membuat karyawan tersebut merasa tercukupi sehingga tidak melakukan tindakan kecurangan akuntansi untuk memaksimalkan keuntungan pribadinya, karena hal tersebut akan merugikan instansi itu sendiri.

Berdasarkan seluruh teori yang telah dipaparkan, dapat dinyatakan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sari dan Musmini (2022), Putri dan Sari (2019) bahwa “kesesuaian kompensasi berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi”. Hasil penelitian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Nurhayati *et al.* (2022), Awatif dan Tyas (2022), Irwansyah dan Syufriadi (2018) yang menyatakan bahwa “kesesuaian kompensasi tidak berpengaruh terhadap

Kecurangan akuntansi”. Dengan demikian, hipotesis alternatif ketiga dari penelitian ini berkaitan pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecurangan akuntansi dapat dinyatakan sebagai berikut:

Ha3: Kesesuaian Kompensasi berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi.

2.9 Budaya Etis Organisasi

Budaya organisasi mengacu pada sistem makna bersama yang dipegang oleh anggota yang membedakan organisasi dari organisasi lain. Sistem makna bersama ini mencakup nilai, keyakinan, dan asumsi yang menjadi ciri organisasi (Robbins & Judge, 2021). Menurut Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2012 tentang Pedoman Pengembangan Budaya Kerja, mendefinisikan “budaya organisasi adalah sistem nilai bersama dalam suatu organisasi yang menjadi acuan bagaimana para pegawai melakukan kegiatan untuk mencapai tujuan atau cita-cita organisasi. Hal ini biasanya dinyatakan sebagai visi, misi dan tujuan organisasi. Budaya organisasi dikembangkan dari kumpulan norma-norma, nilai, keyakinan, harapan, asumsi, dan filsafat dari orang-orang di dalamnya. Oleh karenanya tidak mengherankan bila kemudian terlihat jelas dalam perilaku individu dan kelompok. Budaya organisasi juga menjadi dasar praktik di dalam organisasi, termasuk bagaimana anggota organisasi menyelesaikan pekerjaan maupun berinteraksi satu sama lain”.

Kementerian/Lembaga dan Pemerintah Daerah diharapkan dapat menciptakan dan mengembangkan budaya organisasi yang berorientasi pada peningkatan kinerja, antara lain melalui diklat, evaluasi kinerja unit kerja dan pegawai, sosialisasi, *benchmarking*, dan laboratorium pembelajaran. Beberapa manfaat budaya organisasi menurut PP No. 39 Tahun 2012, adalah:

1. Menerjemahkan peran yang membedakan satu organisasi dengan organisasi yang lain, karena setiap organisasi mempunyai peran yang berbeda, sehingga perlu memiliki akar budaya yang kuat dalam sistem dan kegiatan yang ada di

dalamnya.

2. Menjadi identitas bagi anggota organisasi. Budaya yang kuat membuat anggota organisasi merasa memiliki identitas yang merupakan ciri khas organisasinya.
3. Mendorong setiap anggota organisasi untuk lebih mementingkan tujuan bersama di atas kepentingan individu.
4. Menjaga stabilitas organisasi. Komponen-komponen organisasi yang direkatkan oleh pemahaman budaya yang sama akan membuat kondisi internal organisasi menjadi lebih stabil.

Budaya organisasi memiliki karakteristik utama yang dapat mencerminkan esensi budaya organisasi sebagai berikut (Robbins & Judge, 2021):

1. *Adaptability*

Sejauh mana karyawan didorong untuk inovatif dan fleksibel serta berani mengambil risiko dan bereksperimen.

2. *Detail Orientation*

Sejauh mana karyawan diharapkan menunjukkan ketelitian, analisis, dan perhatian terhadap detail.

3. *Results/Outcome Orientation*

Sejauh mana entitas berfokus pada hasil atau *outcome* dibandingkan pada teknik dan proses yang digunakan untuk mencapainya.

4. *People/Customer Orientation*

Sejauh mana keputusan entitas mempertimbangkan dampak hasil terhadap orang-orang di dalam dan di luar organisasi.

5. *Collaboration/Team Orientation*

Sejauh mana aktivitas kerja diorganisasikan dalam tim dibandingkan individu.

6. *Integrity*

Sejauh mana orang menunjukkan integritas dan standar etika yang tinggi dalam pekerjaan mereka.

Budaya organisasi memiliki nilai, nilai-nilai organisasi merupakan dasar acuan dan motor penggerak motivasi, sikap dan tindakan. Dalam konteks organisasi, nilai-nilai organisasi harus dikembangkan atau sejalan dengan visi dan misi organisasi. Sesuai dengan Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara dan Reformasi Birokrasi Republik Indonesia Nomor 39 Tahun 2012 tentang Pedoman Pengembangan Budaya Kerja, nilai-nilai organisasi merupakan sebuah tuntunan atau pedoman yang mendasari individu dalam berpikir, bersikap, bertindak dan mengambil keputusan di dalam organisasi. Biasanya nilai-nilai ini sulit untuk dipalsukan karena apa yang dipikirkan dan dilakukan, merupakan refleksi dari nilai-nilai yang dianut dan dijalankan pegawai dalam organisasi. Nilai-nilai inilah yang menjadi faktor penentu suatu organisasi secara kolektif memiliki kualitas, kapasitas dan kapabilitas dalam pengambilan keputusan. Nilai-nilai organisasi memiliki fungsi antara lain:

1. Menjadi alat dalam pengendalian perilaku setiap individu dalam melaksanakan perannya masing-masing dalam organisasi.
2. Mendorong terjadinya kondisi kerja yang saling menghormati, mau mendengar, memberikan teladan, saling mengingatkan, dan bekerjasama dengan baik.
3. Meningkatkan tanggungjawab individual terhadap perannya.
4. Mendorong peningkatan akuntabilitas organisasi.

Masing-masing karakteristik menilai suatu organisasi berdasarkan kekuatan masing-masing organisasi yang memberikan dasar bagi pemahaman bersama yang dimiliki para anggota tentang organisasi, menunjukkan cara segala sesuatu yang dilakukan di dalamnya, dan cara mereka seharusnya berperilaku dalam organisasi (Robbins & Judge, 2021). Maka dari itu rekan kerja dalam organisasi harus memiliki hubungan kerja yang baik, karena menurut Peraturan Gubernur Banten Nomor 14 Tahun 2021 tentang Pedoman Pengendalian Gratifikasi di Lingkungan Pemerintah Provinsi Banten, rekan kerja adalah sesama pegawai di lingkungan internal instansi di mana terdapat interaksi langsung terkait kedinasan.

Teori *fraud triangle* mengungkapkan bahwa salah satu faktor seseorang melakukan tindakan kecurangan akuntansi adalah rasionalisasi (*rationalization*). Faktor rasionalisasi menjelaskan bahwa sikap, karakter, atau serangkaian nilai-nilai etis yang memperbolehkan karyawan untuk melakukan tindakan tidak jujur atau mereka berada dalam lingkungan yang cukup menekan sehingga mendorong mereka merasionalisasi tindakan kecurangan akuntansi. Jika tingkat budaya etis organisasi rendah, maka setiap individu dalam suatu organisasi akan cenderung melakukan kecurangan akuntansi. Sebaliknya, jika suatu organisasi telah ditanamkan nilai-nilai baik, seperti kecurangan akuntansi merupakan tindakan yang tidak baik dan merugikan banyak pihak. Jadi semakin baik budaya etis organisasi dalam suatu organisasi maka akan semakin rendah tingkat terjadinya kecurangan akuntansi (Halimatusyadiah dan Robani, 2021).

2.10 Pengaruh Budaya Etis Organisasi terhadap Kecurangan Akuntansi

Budaya etis organisasi berfungsi sebagai pembentuk rasa dan mekanisme pengendalian internal yang memberikan panduan dan bentuk perilaku serta sikap karyawan. Ketika ada karyawan yang baru dalam perusahaan, mereka belum langsung bisa menjalankan semua peraturan-peraturan yang ada dalam perusahaan, tetapi karyawan tersebut akan melihat kebiasaan atau budaya yang ada dalam perusahaan tersebut. Sehingga ketika budaya etis organisasi tersebut baik, maka hal ini akan mendorong karyawan untuk berbuat baik dan menghindari tindakan kecurangan (Halimatusyadiah dan Robani, 2021). Budaya etis yang baik akan mampu membantu karyawan berpedoman dengan norma baik sehingga sulit bagi mereka untuk melakukan tindakan menyimpang hal ini tentu akan mengurangi tingkat kecenderungan kecurangan didalam suatu organisasi (Narayana *et al.*, 2023).

Berdasarkan seluruh teori yang telah dipaparkan, dapat dinyatakan hasil penelitian yang dilakukan oleh Chandrayatna (2019) menunjukkan bahwa “budaya etis organisasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan

akuntansi”. Hal ini menunjukkan apabila budaya dalam suatu organisasi berjalan dengan baik dan memiliki nilai yang baik yang dapat di terapkan di dalam diri individu maka tingkat terjadinya kecurangan akuntansi akan semakin rendah. Sejalan dengan penelitian dari Rosliana (2018) yang menunjukkan bahwa “budaya etis organisasi berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi”. Hasil penelitian ini berbeda dengan yang dilakukan oleh Awatif dan Tyas (2022) yang menyatakan bahwa “Budaya etis organisasi tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kecurangan akuntansi”. Dengan demikian, hipotesis alternatif keempat dari penelitian ini berkaitan pengaruh budaya etis organisasi terhadap kecurangan akuntansi dapat dinyatakan sebagai berikut:

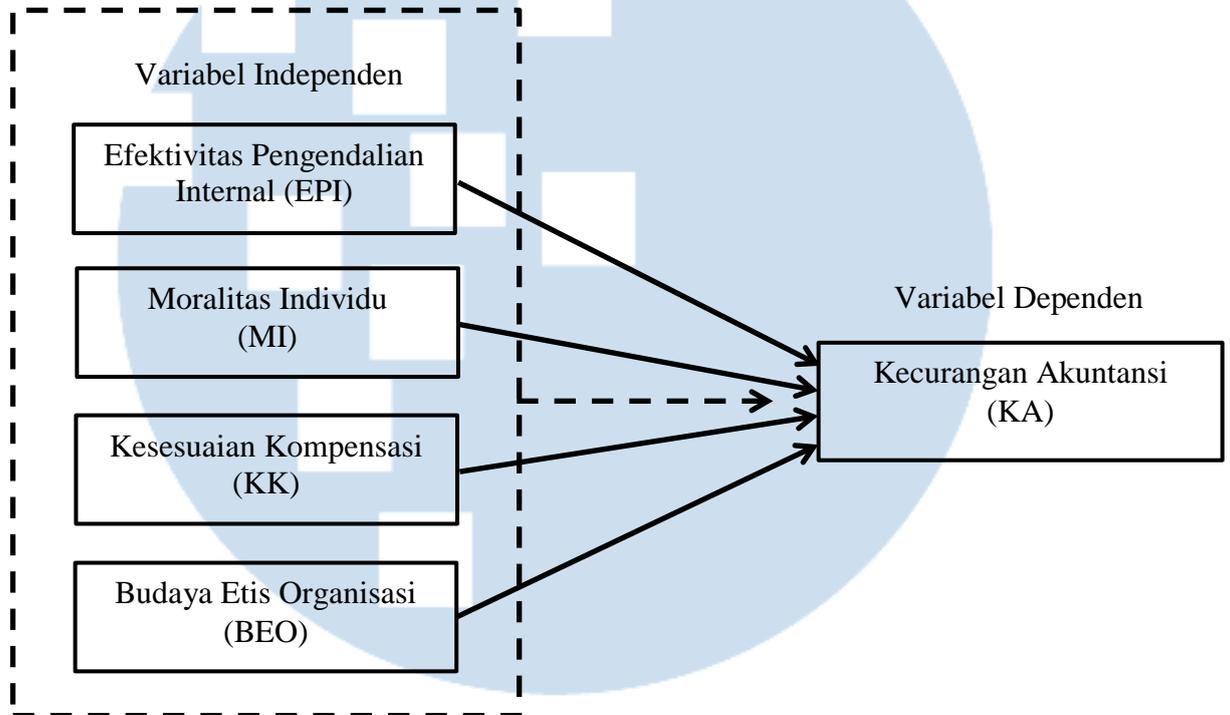
Ha4: Budaya Etis Organisasi berpengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi.

2.11 Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Moralitas Individu, Kesesuaian Kompensasi, dan Budaya Etis Organisasi secara simultan terhadap Kecurangan Akuntansi

Berdasarkan hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Nurhayati *et al* (2022) menunjukkan bahwa “efektivitas pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, ketaatan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis secara simultan memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi”. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Awatif dan Tyas (2022) menunjukkan bahwa “efektivitas pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, dan budaya etis organisasi berpengaruh secara simultan terhadap kecurangan akuntansi”. Dari penelitian yang dilakukan oleh dilakukan oleh Rahmi dan Helmayunita (2019) menunjukkan bahwa “pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, dan moralitas individu secara simultan berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi”. Berdasarkan hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Radi *et al* (2023) menunjukkan bahwa “efektivitas pengendalian internal dan moralitas individu secara bersama-sama berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi”.

2.12 Kerangka Pemikiran

Kerangka Pemikiran dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.2 Model Penelitian