

PENGARUH SISTEM PENGENDALIAN INTERN TERHADAP KECURANGAN LAPORAN KEUANGAN PEMERINTAH DAERAH

Fitri Jumi Rahayu, Tri Jatmiko Wahyu Prabowo¹

Departemen Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Diponegoro
Jl. Prof. Soedharto SH Tembalang, Semarang 50239, Phone: +622476486851

ABSTRACT

This study aims to examine empirically the influence of government internal control system to the level of fraud on the financial statements of local government. The government's internal control system consists of several elements, that are control environment, risk assessment, control activities, information and communication, and monitoring. fraudulent financial statements are misstatements arising from fraud contained in financial reporting including misstatements or deliberate deletion of amounts in the financial statements to deceive the users of financial statements and misstatements resulting from undue treatment of assets.

Data were collected using questionnaire survey. The questionnaires were delivered to 72 employees of local government unit (SKPD) Semarang Regency specifically at financial/accounting department. A total of 86 questionnaires were returned and 64 can be processed. There are five hypotheses that were tested by using multiple regression analysis.

The results of this study show that environment, risk assessment, control activities, information and communication and monitoring have significant negative effect on the level of fraud in the local government financial statements. This means that the better the government's internal control system (control environment, risk assessment, controlling activities, information and communication, monitoring) will lead to a decrease in the rate of fraud.

Keywords: internal control system, fraud, financial statement, local government.

PENDAHULUAN

Saat ini akuntabilitas menjadi salah satu hal penting yang harus dijalankan oleh entitas sektor publik. Terkait dengan organisasi pemerintah, akuntabilitas publik merupakan pengungkapan informasi dan *disclosure* kepada pihak-pihak yang berkepentingan dengan laporan tersebut atas aktivitas dan kinerja keuangan pemerintah (Mardiasmo, 2009). Di Indonesia akuntabilitas pemerintah dapat diklasifikasikan menjadi 2 yaitu pertama, akuntabilitas kinerja yang menurut Peraturan Presiden nomor 29 tahun 2014 merupakan perwujudan kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan program yang telah diamanatkan dalam rangka mencapai misi organisasi secara terukur dengan target kinerja yang telah ditetapkan melalui laporan kinerja instansi pemerintah yang disusun secara periodik. Kedua, akuntabilitas keuangan yang merupakan wujud dari pertanggungjawaban berkaitan dengan pengelolaan keuangan publik (Khalid, 2010).

Di Indonesia masing-masing pemerintah pusat maupun pemerintah daerah mewujudkan akuntabilitas keuangan dengan cara menyusun laporan keuangan pemerintah sesuai dengan yang diamanatkan dalam Peraturan Pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang SAP pasal 24 dan 25. Laporan keuangan pemerintah daerah dijadikan sarana untuk mengetahui nilai sumber daya ekonomi yang digunakan untuk melaksanakan kegiatan operasional pemerintahan, posisi keuangan, serta menentukan ketaatan instansi terhadap peraturan undang-undang. Menurut peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah terdapat empat karakteristik agar laporan keuangan berkualitas. Keempat karakteristik tersebut yaitu (1) relevan, (2)

¹ Corresponding author

andal, (3) dapat dibandingkan, (3) dapat dipahami. Untuk memenuhi karakteristik tersebut maka penyusunan laporan keuangan harus terbebas dari *fraud* atau kecurangan. Kecurangan merupakan tindakan sengaja menggunakan hak orang lain demi kepentingan pribadi. Menurut Arens (2008) kecurangan adalah setiap usaha penipuan yang dilakukan secara sengaja bermaksud untuk memperoleh harta atau hak orang lain. Kaitannya dengan audit laporan keuangan, kecurangan diartikan sebagai salah saji laporan keuangan yang disengaja (Kurniawan, 2013).

Menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) terdapat tiga bentuk kecurangan (*Fraud Tree*) yaitu *corruption* (Korupsi), *asset misappropriation* (Pengambilan asset secara ilegal) dan *fraudulent statement* (Pernyataan palsu atau salah pernyataan). Dari ketiga jenis *fraud* tersebut maka secara umum kecurangan akuntansi berkaitan dengan korupsi. Berdasarkan survei yang dilakukan oleh ICW (*Indonesia Corruption Watch*) pada bulan april-juni menunjukkan bahwa terdapat beberapa sektor yang dianggap ter-korup yaitu meliputi pendaftaran CPNS 56%, Polisi 50%, pengadaan barang dan jasa untuk pemerintah 48%, pengadilan 45%, implementasi anggaran oleh pemerintah 44%. Di Indonesia sendiri pelaku korupsi beranekaragam mulai dari menteri, kepala daerah, aparat penegak hukum, anggota dewan maupun pelaku usaha. Berkaitan dengan audit Laporan Keuangan Pemerintah Daerah oleh BPK yang selanjutnya dijelaskan dalam Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I tahun 2017 ditemukan beberapa kecurangan yang menyebabkan kerugian keuangan negara. Salah satunya yaitu terjadi di Pemerintah Kabupaten Bintan dimana pengeluaran belanja barang dan jasa pada Sekretariat Daerah dan belanja bahan bakar minyak yang tercatat tidak dapat dipertanggungjawabkan dan tidak sesuai dengan pengeluaran riil sebesar Rp 3, 66 M. Kasus lain yaitu terjadi Pemerintah Kabupaten Tegal yaitu pengelolaan dana bantuan hibah tidak sesuai dengan ketentuan, bantuan hibah kepada Komite Olahraga Nasional Indonesia dan Pengurus Cabang Nahdlatul Ulama digunakan untuk pembayaran gaji pegawai.

Hasil pemeriksaan BPK menunjukkan bahwa sistem pengendalian yang tidak efektif disebabkan beberapa kelemahan yang terdapat dalam pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern itu sendiri. Kelemahan atas sistem pengendalian intern tersebut dikelompokkan menjadi 3 hal meliputi kelemahan sistem pengendalian akuntansi dan pelaporan yang berkaitan dengan kegiatan pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan, kelemahan sistem pengendalian pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja yaitu berkaitan penerimaan dan penyetoran negara/daerah/perusahaan dan pelaksanaan program atau kegiatan, serta kelemahan struktur pengendalian intern, yang berkaitan dengan ada atau tidaknya serta efektif atau tidaknya sistem pengendalian intern pada suatu entitas

Dari penjelasan dan data diatas dapat dilihat bahwa masih banyak kecurangan yang terjadi selama proses penyusunan laporan keuangan sehingga diperlukan tindakan untuk tujuan pencegahan. Pencegahan kecurangan merupakan aktivitas yang dijalankan manajemen terkait dengan penentuan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu memberikan keyakinan bahwa pihak-pihak dala entitas telah bertindak semestinya sehingga dapat mencapai tujuan entitas. Salah satu cara untuk mencegah terjadinya kecurangan yaitu penentuan struktur pengendalian intern yang berkualitas, agar tujuan yang telah ditetapkan oleh *top manajemen* dapat tercapai, asset perusahaan dapat terjamin keamanannya serta kegiatan operasional dapat berjalan dengan efektif dan efisien (Amrizal, 2004). Di lingkungan pemerintah terdapat sistem pengendalian internal yang disebut dengan SPIP atau sistem pengendalian intern pemerintah. SPIP diatur dalam Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 dengan 61 pasal didalamnya. Pada Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 khususnya pada pasal 3 dijelaskan bahwa SPIP terdiri dari beberapa unsur yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan

pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan pengendalian internal. Unsur-unsur tersebut dijadikan pedoman dan tolok ukur dalam menilai efektif atau tidaknya sistem pengendalian intern yang telah diterapkan (Herawati, 2014). Tujuan dari penelitian ini adalah (1) Penerapan SPI berfungsi pertama, untuk pencegahan kesalahan baik berupa kekeliruan atau ketidakberesan (*Preventive*). Kedua, mendeteksi kesalahan, kekeliruan dan penyimpangan yang terjadi (*Detective*). Ketiga, memperbaiki kesalahan, kelemahan dan penyimpangan yang terdeteksi (*Corrective*). Keempat, mengarahkan agar aktivitas dilakukan dengan tepat dan benar (*Directive*). Kelima, menetralkan kelemahan pada aspek *control* yang lain (*Compensative*) (Herman, 2013). Untuk mengetahui efek sistem pengendalian intern pemerintah terhadap kecurangan pada laporan keuangan pemerintah daerah.. (2) Untuk mengetahui efek lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan terhadap kecurangan pada laporan keuangan pemerintah daerah.

KERANGKA PEMIKIRAN TEORITIS DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

Tindakan seseorang untuk melakukan kecurangan dapat digambarkan dengan jelas oleh 2 teori yang saling berkaitan yaitu Teori Tindakan Beralasan (*Theory of Reasoned Action*) dan Teori Perilaku Terencana (*Theory of Planned Behavior*). Pada teori tindakan beralasan mengaitkan antara keyakinan, sikap, kehendak dan perilaku. Kehendak ditentukan oleh sikap dan norma subyektif, ia juga berpendapat bahwa intensi atau niat merupakan fungsi dari dua faktor penentu yaitu sikap individu terhadap perilaku dan persepsi individu terhadap tekanan sosial untuk melakukan perilaku yang disebut dengan norma subyektif (Ajzen, 1991). Sedangkan teori perilaku terencana merupakan kelanjutan dari teori tindakan beralasan yang diperlukan karena keterbatasan model asli menangani perilaku di mana orang memiliki kontrol kehendak yang tidak lengkap. Seperti dalam teori tindakan beralasan, faktor utama teori perilaku terencana adalah niat individu untuk melakukan perilaku tertentu teori perilaku terencana meliputi tiga hal (Ajzen, 1991) yaitu (1) Keyakinan mengenai kemungkinan hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut (*Attitude towards behaviour*), (2) Keyakinan tentang norma yang diharapkan dan motivasi untuk mewujudkannya (*Subjective Norm*), (3) Keyakinan tentang adanya faktor pendukung ataupun faktor penghambat perilaku dan kekuatan dari faktor tersebut (*Perceived behaviour control*). Hasil Penelitian Uddin dan Gillet (dalam Respati, 2011) memberikan hasil bahwa sikap ke arah perilaku berpengaruh positif terhadap intensi manajer untuk melakukan kecurangan penyajian laporan keuangan dan penelitian Carpenter dan Reimers yang dilakukan pada tahun 2005 memberikan bukti bahwa norma subyektif berpengaruh positif pada niat manajer dalam melakukan kecurangan serta penelitian Respati (2011) yang menunjukkan hasil bahwa persepsi kontrol perilaku mempengaruhi intensi manajer dalam melakukan kecurangan penyajian laporan keuangan.

Hubungan Lingkungan Pengendalian dengan Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Lingkungan pengendalian adalah bagian terpenting atau dasar dari suatu sistem pengendalian intern pemerintah, lingkungan pengendalian berperan penting dalam menentukan individu-individu yang terdapat pada organisasi dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawab masing-masing. Lingkungan pengendalian yang baik maka mengindikasikan kondisi entitas yang sehat, akan tetapi apabila kondisi lingkungan pengendalian buruk dapat dipastikan bahwa kondisi entitas tersebut juga tidak sehat (Triyulianto, 2008). Beberapa cara untuk membentuk lingkungan pengendalian yang berkualitas yaitu diantaranya dengan penegakan integritas dan etika, komitmen terhadap kompetensi, adanya struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan, pembagian wewenang yang sesuai, serta adanya peraturan yang tepat, yang mana hal tersebut akan

mendukung terciptanya lingkungan kerja yang kondusif yang akhirnya akan berdampak pada menurunnya tingkat kesalahan dan kecurangan dalam menyusun laporan keuangan.

H1 : Lingkungan pengendalian berpengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan pemerintah daerah.

Hubungan Penilaian Resiko dengan Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Penilaian Resiko merupakan salah satu unsur yang terdapat dalam sistem pengendalian intern pemerintah. Penilaian resiko tersebut terdiri dari identifikasi resiko dan analisis resiko. Identifikasi resiko meliputi kegiatan mengidentifikasi secara efisien dan efektif resiko yang dapat menghambat pencapaian tujuan instansi, resiko tersebut biasa berasal dari dalam maupun luar instansi, sedangkan analisis resiko merupakan kegiatan untuk menentukan dampak dari resiko yang telah diidentifikasi terhadap kegiatan pencapaian tujuan (Herawati, 2014). Melalui penilaian resiko, organisasi dapat mengantisipasi setiap kejadian yang sekiranya dapat menghambat pencapaian tujuan salah satunya yaitu tindak kecurangan yang dapat menghambat organisasi atau instansi untuk menghasilkan laporan keuangan yang andal (Triyulianto, 2008). Pernyataan Standar Audit (SA 326) menyatakan bahwa terdapat lima kategori pernyataan yang luas yang berkaitan dengan penilaian resiko yang meliputi (Mulyadi, 2014): Keberadaan atau keterjadian, Kelengkapan, hak dan kewajiban, penilaian dan alokasi, penyajian dan pengungkapan.

H2: Penilaian Resiko berpengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan pemerintah daerah.

Hubungan Kegiatan Pengendalian dengan Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Kegiatan pengendalian meliputi seluruh tingkatan dan fungsi organisasi yang diperlihatkan melalui adanya persetujuan, otorisasi, verifikasi, rekonsiliasi, review atas kinerja dan keamanan aset serta pemisahan fungsi (Triyulianto, 2008). Menurut PP 60 tahun 2008 kegiatan pengendalian meliputi beberapa diantaranya yaitu pengendalian atas pengelolaan sistem informasi, Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting, pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian, pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya, akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting. Lima unsur kegiatan pengendalian tersebut diyakini peneliti sebagai tindakan pencegahan terjadinya kecurangan atau penyimpangan berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, karena semua telah terintegrasi dengan baik sehingga seseorang yang akan melakukan tindakan kecurangan akan lebih mudah dideteksi dan digagalkan.

H3 : Kegiatan pengendalian berpengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan pemerintah daerah.

Hubungan Informasi dan Komunikasi dengan Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Menurut Triyulianto (2008) informasi dan komunikasi memiliki arti bahwa setiap organisasi dituntut untuk mampu mengidentifikasi seluruh informasi yang diperlukan dan selanjutnya dikomunikasikan kebeberapa pihak terkait atau pihak yang membutuhkan dan memiliki kewenangan atas informasi tersebut, maka dari itu dibutuhkan sistem informasi yang berkualitas atau andal yang dapat membantu manajemen melaksanakan kegiatan operasional organisasi. Menurut Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 informasi dan komunikasi berkaitan dengan ketersediaan dan pemanfaatan berbagai sarana komunikasi, Pengelolaan, pengembangan, dan pembaharuan sistem informasi secara berkelanjutan. Berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, sistem informasi akuntansi dibutuhkan

untuk mengidentifikasi, merakit, menganalisa dan melaporkan transaksi serta menyelenggarakan pertanggungjawaban kekayaan dan utang suatu pemerintah daerah, sedangkan komunikasi yang baik yang terjadi antara satu personel dengan personel lain dalam sebuah organisasi akan berdampak pada meningkatnya keakuratan informasi yang tersaji dalam laporan keuangan (Tahir,2015).

H4: Informasi dan komunikasi berpengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan pemerintah daerah.

Hubungan Pemantauan dengan Kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah

Pemantauan merupakan suatu proses menilai kualitas dari kinerja sistem pengendalian yang berupa pemantauan saat pelaksanaan kegiatan, evaluasi terpisah atau kombinasi keduanya (Triyulianto, 2008). Berdasarkan Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 kegiatan pemantauan atau pengawasan meliputi pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit. Pemantauan dilakukan guna mengurangi tindakan penyimpangan dan meningkatkan tingkat efektivitas pencapaian tujuan organisasi. Besar kecilnya aktivitas pemantauan tergantung pada keempat unsur SPIP yang lain (Tahir, 2015). Pemantauan dilakukan melalui kontrol pengelolaan rutin terkait dengan pelaksanaan tugas oleh atasan langsung atau dalam bentuk koordinasi antar bidang untuk memberikan masukan-masukan atau pemanggilan secara langsung (Hindriani dkk, 2012). Menurut Budiharto (2008) tujuan pengawasan yaitu untuk mencegah terjadinya korupsi, penyalahgunaan wewenang, kebocoran dan pemborosan kekayaan dan keuangan negara, dan berbagai bentuk penyalahgunaan wewenang lainnya dilingkungan pemerintah dalam menjalankan tugas fungsinya. Pelaksanaan pengawasan intern yang efektif akan berdampak pada sistem akuntansi keuangan yang ditetapkan berjalan dengan lebih baik, karena dengan pengawasan yang kuat maka tindakan penyimpangan dan penyelewengan dapat diminimalisasi (Sukmana, 2009).

H5 : Pemantauan sistem pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan pemerintah daerah.

METODE PENELITIAN

Data penelitian diperoleh menggunakan alat bantu kuesioner. Kuesioner disusun berdasarkan atau sesuai dengan variabel-variabel yang diteliti. Kuisisioner menggunakan skala *linkert* yaitu skala yang memiliki 5 tingkat preferensi jawaban angka 1 “sangat tidak setuju” hingga angka 5 “sangat setuju”. Kuesioner diberikan langsung ke pegawai bagian keuangan disetiap SKPD kota Semarang yang terpilih menjadi sampel. Penelitian ini dilakukan bulan februari 2018 bertempat di kota Semarang. Indikator pengukuran setiap variabel dijelaskan sebagai berikut :

Variabel Dependen

1. kecurangan Laporan Keuangan Pemerintah Daerah.
 - a. Kecenderungan untuk melakukan manipulasi, pemalsuan catatan akuntansi atau dokumen.
 - b. Kecenderungan untuk melakukan penyajian yang salah atau menghilangkan transaksi, peristiwa, atau informasi yang signifikan dari laporan keuangan.
 - c. Kecenderungan untuk salah menerapkan prinsip akuntansi dengan sengaja.
 - d. Kecenderungan untuk melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat pencurian atau penyalahgunaan aktiva yang membuat entitas membayar jasa yang tidak diterima.
 - e. Kecenderungan untuk melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat dari perlakuan yang tidak semestinya terhadap aktiva dan disertai dengan dokumen palsu yang dapat menyangkut satu atau lebih individu dalam entitas tersebut.

Variabel Independen

1. Lingkungan Pengendalian
 - a. Penegakan integritas dan nilai etika.
 - b. Komitmen terhadap kompetensi.
 - c. Kepemimpinan yang kondusif.
 - d. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab secara tepat.
 - e. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang tepat.
2. Penilaian Resiko
 - a. Keberadaan atau keterjadian.
 - b. Kelengkapan.
 - c. Hak dan kewajiban.
 - d. Penyajian dan pengungkapan.
3. Kegiatan Pengendalian
 - a. Otorisasi atas transaksi dan kejadian yang penting
 - b. Pencatatan yang akurat dan tepat waktu atas transaksi dan kejadian.
 - c. Pembatasan akses atas sumber daya dan pencatatannya.
 - d. Akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya.
 - e. Dokumentasi yang baik atas sistem pengendalian intern serta transaksi dan kejadian penting.
4. Informasi dan Komunikasi
 - a. Informasi berkualitas dan relevan diperoleh, dihasilkan dan digunakan oleh organisasi untuk mendukung fungsi pengendalian intern.
 - b. Organisasi mengkomunikasikan informasi secara internal, termasuk tujuan dan tanggungjawab dengan tujuan untuk mendukung fungsi pengendalian intern.
 - c. Komunikasi dilakukan organisasi dengan pihak eksternal berkaitan dengan hal-hal yang mempengaruhi fungsi pengendalian intern.
5. Pemantauan
 - a. Pemantauan berkelanjutan.
 - b. Evaluasi terpisah.
 - c. Tindak lanjut rekomendasi hasil audit.

Penentuan Sampel

Populasi merupakan keseluruhan individu atau objek yang diamati atau ukuran yang diperoleh dari seluruh individu atau objek yang terkait. Sampel merupakan bagian dari populasi yang sejenis. Populasi penelitian adalah seluruh pegawai keuangan SKPD (Satuan Kerja perangkat Daerah) Kota Semarang yang berjumlah 65 SKPD. Teknik Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *simple random sampling* yaitu teknik pengambilan sampel secara acak tanpa memperhatikan strata tertentu. Sampel pada penelitian ini adalah pegawai keuangan di 30 SKPD kota Semarang dengan jumlah calon responden 86 orang.

Metode Analisis

Pengujian Hipotesis dalam penelitian ini menggunakan metode analisis regresi berganda dengan Model sebagai berikut :

$$Y = \alpha - \beta_1 \cdot X_1 - \beta_2 \cdot X_2 - \beta_3 \cdot X_3 - \beta_4 \cdot X_4 - \beta_5 \cdot X_5 + e$$

Dimana :

α : Kostanta

Y : Kecurangan Laporan Keuangan

X₁ : Lingkungan pengendalian

X₂ : Penilaian resiko

X₃ : Kegiatan Lingkungan

X_4 : Informasi & komunikasi
 X_5 : Pemantauan
 β_1 : Koefisien regresi dari X_1
 β_2 : Koefisien regresi dari X_2
 β_3 : Koefisien regresi dari X_3
 β_4 : Koefisien regresi dari X_4
 β_5 : Koefisien regresi dari X_5
 e : Standar *error*

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Deskripsi Objek Penelitian

Objek pada penelitian ini adalah seluruh SKPD (Satuan Kerja Perangkat Daerah) kota Semarang. Sampel pada penelitian ini adalah 30 SKPD kota Semarang. Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan *simple random sampling* dengan responden yaitu 64 pegawai bagian keuangan yang bekerja di 30 SKPD yang terpilih menjadi sampel. Berikut ini adalah rincian jumlah pegawai bagian keuangan yang bekerja di SKPD yang terpilih menjadi sampel yang telah mengisi kuesioner yang diberikan oleh peneliti. Terdapat 72 kuesioner kembali dari 86 kuesioner yang disebar. 72 kuesioner tersebut termasuk 8 kuesioner yang tidak valid didalamnya, dikarenakan kuesioner diisi oleh responden yang tidak berasal dari bagian keuangan. Selain itu terdapat juga 12 kuesioner yang telah disebar akan tetapi tidak kembali atau kembali akan tetapi tidak diisi. Sehingga dapat disimpulkan bahwa dari 86 kuesioner yang tersebar terdapat 64 kuesioner yang valid dan dapat diolah lebih lanjut

rincian responden penelitian yang diperoleh dari jawaban yang diberikan responden pada kuesioner yang telah disebar dan diisi oleh pegawai bagian keuangan yang bekerja di SKPD kota Semarang dapat dilihat bahwa jika dilihat dari tingkat usia terlihat bahwa responden didominasi oleh pegawai yang berusia 41-50 tahun dimana usia tersebut mewakili lebih dari 34% dari total sampel. Dilihat dari tingkat pendidikan, terlihat bahwa responden dalam penelitian ini didominasi oleh pegawai dengan tingkat pendidikan S1 sebesar 65% dari total sampel, diikuti pegawai dengan tingkat pendidikan D3 sebesar 17%. Sedangkan sisanya terdiri dari 14% S2 dan 3% SMA dari total sampel. Dari data tersebut dapat disimpulkan bahwa responden dalam penelitian ini memiliki tingkat pendidikan yang memadai.

Tabel 1
Statistik Deskriptif

Variabel	Kisaran Teoritis			Kisaran Praktis			Standard Deviation
	Min	Max	Mean	Min	Max	Mean	
Kecurangan Laporan keuangan	16	80	48	29	48	39,62	6.333
Lingkungan Pengendalian	6	30	18	16	30	23,70	3.628
Penilaian Resiko	4	20	12	10	20	15,91	2.718
Kegiatan Pengendalian	8	40	24	24	40	31,88	4.589
Informasi dan Komunikasi	4	20	12	11	20	15,59	2.568
Pemantauan	7	35	21	21	35	27,72	3.958

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Variabel kecurangan laporan keuangan terdiri dari 16 pertanyaan yang diukur menggunakan skala linkert 5 poin. Kisaran aktual jawaban responden untuk variabel kecurangan laporan keuangan adalah 29-48 dengan standar deviasi sebesar 6.333 sementara kisaran teoritisnya adalah sebesar 16 sampai 80 poin. Nilai *mean* kisaran praktisnya sebesar 39,62 dimana nilai *mean* tersebut lebih kecil dari pada *mean* teoritisnya

yaitu sebesar 48. Hal ini menggambarkan bahwa rata-rata responden cenderung mengakui bahwa instansi tempat responden bekerja memiliki tingkat kecurangan laporan keuangan yang rendah.

Variabel lingkungan pengendalian terdiri dari 6 pertanyaan, variabel penilaian resiko terdiri dari 4 pertanyaan, variabel informasi dan komunikasi terdiri dari 4 pertanyaan, variabel pemantauan memiliki 7 item yang mana pertanyaan masing-masing variabel diukur dengan 5 poin skala linkert. Kisaran praktis nilai *mean* untuk masing-masing variabel lebih besar dari pada kisaran teoritis nilai *meannya*, hal ini berarti bahwa rata-rata responden mengaku bahwa lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, dan pemantauan pengendalian intern di instansi tempat responden bekerja sudah berjalan dengan baik.

PEMBAHASAN HASIL UJI HIPOTESIS

Uji Koefesien Determinasi (R^2)

Tabel 2
Hasil Uji koefesien Determinasi (R^2)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.852	.727	.703	3.45177

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Berdasarkan hasil uji koefesien determinasi diatas menunjukkan sebesar 72,7% variabel kecurangan laporan keuangan dapat dijelaskan oleh kelima variabel independen yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Sedangkan sisanya sebesar 27,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak terdapat dalam penelitian ini.

Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Tabel 3
Hasil Uji Signifikansi Simultan (Uji F)

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1.835.947	5	367.189	30.818	.000
Residual	691.053	58	11.915		
Total	2.527.000	63			

Sumber: data primer yang diolah, 2018

Dari Hasil pengolahan data primer yang diperoleh menunjukkan hasil bahwa nilai F sebesar 30.818 dengan tingkat signifikansi 0.000 atau kurang dari 5% yang berarti bahwa H_0 diterima, dengan kata lain lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan pengendalian intern secara bersama-sama atau simultan berpengaruh terhadap tingkat kecurangan laporan keuangan.

Uji Signifikansi Parameter Individual (Uji t)

Tabel 4
Hasil Uji Signifikansi Parameter Individu (Uji t)

	B	Std Error	Beta	T	Sig.
Constant	92.216	4.346		21.219	.000
LP	-.567	.140	-.325	-4.045	.000
PR	-.389	.175	-.167	-2.228	.030
KP	-.379	.112	-.275	-3.379	.001
IK	-.706	.206	-.286	-3.426	.001

PM	-0.356	.131	-.222	-2.713	.009
----	--------	------	-------	--------	------

Sumber: data primer yang diolah, 2018

1. Hasil uji t untuk variabel lingkungan pengendalian (LP) menunjukkan hasil t hitung sebesar -4.045, koefisien regresi -.567 dan signifikan pada 0.000 atau kurang dari 0.05, maka hasil tersebut dapat diartikan bahwa variabel lingkungan pengendalian (X1) memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada tingkat kecurangan laporan keuangan.
2. Hasil uji t untuk variabel penilaian resiko (PR) menunjukkan hasil t hitung sebesar -2.228, koefisien regresi -.389 dan signifikan pada 0.030 atau kurang dari 0.05, maka hasil tersebut dapat diartikan bahwa variabel Penilaian resiko (X2) memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada tingkat kecurangan laporan keuangan
3. Hasil uji t untuk variabel kegiatan pengendalian (KP) menunjukkan hasil t hitung sebesar -3.379, koefisien regresi -.379 dan signifikan pada 0.001 atau kurang dari 0.05, maka hasil tersebut dapat diartikan bahwa variabel kegiatan pengendalian (X3) memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada tingkat kecurangan laporan keuangan.
4. Hasil uji t untuk variabel informasi dan komunikasi (IK) menunjukkan hasil t hitung sebesar -3.426, koefisien regresi -.706 dan signifikan pada 0.001 atau kurang dari 0.05, maka hasil tersebut dapat diartikan bahwa variabel informasi dan komunikasi (X4) memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada tingkat kecurangan laporan keuangan.
5. Hasil uji t untuk variabel Pemantauan (PM) menunjukkan hasil t hitung sebesar 2.713, koefisien regresi -.356 dan signifikan pada 0.009 atau kurang dari 0.05, maka hasil tersebut dapat diartikan bahwa variabel Pemantauan (X5) memiliki pengaruh negatif dan signifikan pada tingkat kecurangan laporan keuangan.

Hipotesis 1 membahas mengenai pengaruh lingkungan pengendalian terhadap kecurangan laporan keuangan. Hasil pengujian Hipotesis 1 menunjukkan bahwa lingkungan pengendalian memiliki pengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan yang berarti bahwa lingkungan pengendalian dalam sebuah instansi yang kondusif dan berkualitas akan menyebabkan tingkat kecurangan berkurang atau menurun. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Arfah (2011) yang menunjukkan hasil bahwa lingkungan pengendalian berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*, dengan kata lain semakin baik lingkungan pengendalian maka akan semakin menurun tingkat kecurangan dalam suatu instansi.

Sesuai dengan teori tindakan beralasan dijelaskan bahwa seseorang bertindak dipengaruhi oleh 3 hal (Ajzen, 1991). Pertama, kemungkinan hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut (*Attitude toward the behavior*). Kaitannya dengan tingkat kecurangan yaitu apabila tingkat kecurangan itu lebih dianggap menguntungkan maka akan semakin besar niat seseorang untuk melakukan tindakan tersebut. Kedua, keyakinan tentang norma yang diharapkan dan motivasi untuk mewujudkannya (*Subjective Norm*). Apabila lingkungan pengendalian di SKPD Kota Semarang kurang kondusif seperti pendelegasian wewenang yang tidak tepat kepemimpinan yang kurang kondusif, tidak adanya penegakkan nilai etika dan integritas yang kuat akan menjadi faktor pendukung pegawai satu dan lainnya untuk melakukan kecurangan dan merasa aman karena tindakan yang dilakukan juga dilakukan oleh pihak lain atau atasan.

Hipotesis 2 menyatakan bahwa penilaian resiko memiliki pengaruh negatif terhadap tingkat kecurangan pada laporan keuangan. Hasil pengujian hipotesis 2 menunjukkan hasil bahwa secara signifikan penilaian resiko memiliki pengaruh negative terhadap kecurangan laporan keuangan. Dengan kata lain apabila penilaian resiko telah dilakukan dengan baik maka akan menurunkan tingkat kecurangan pada laporan keuangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Hermiyetti pada tahun 2010 memiliki hasil yang serupa dimana penilaian resiko memiliki pengaruh positif dengan pencegahan *fraud* yang artinya semakin baik penilaian resiko yang dilakukan dalam sebuah instansi atau organisasi maka akan menurunkan tingkat *fraud* atau kecurangan. Melalui penilaian resiko, organisasi dapat mengantisipasi setiap kejadian yang sekiranya dapat menghambat pencapaian tujuan salah satunya yaitu tindak kecurangan yang dapat menghambat organisasi atau instansi untuk menghasilkan laporan keuangan yang andal (Triyulianto, 2008).

Sesuai dengan perilaku terencana yang mengasumsikan bahwa seseorang bertindak dipengaruhi oleh 3 hal (Ajzen, 1991), Pertama, kemungkinan hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut (*Attitude toward the behavior*). Kaitannya dengan tindak kecurangan yaitu apabila tindak kecurangan itu lebih dianggap menguntungkan maka akan semakin besar niat seseorang untuk melakukan tindakan tersebut, misalkan tindakan kecurangan dengan cara mencatat dan mengakui beban atau biaya yang dikeluarkan untuk kegiatan fiktif atau yang sebenarnya tidak terjadi untuk menghasilkan laporan realisasi anggaran yang bagus. Kedua, keyakinan tentang norma yang diharapkan dan motivasi untuk mewujudkannya (*Subjective norm*) dan ketiga, keyakinan tentang adanya faktor pendukung ataupun faktor penghambat perilaku dan kekuatan dari faktor tersebut (*Perceived behaviour control*). apabila tidak terdapat penilaian resiko yang memadai di SKPD Kota Semarang dapat menjadi motivasi dan mengurangi faktor penghambat bagi pegawai tertentu untuk melakukan tindak kecurangan karena ia merasa aman karena tindakan yang dilakukan sulit untuk dideteksi atau diketahui, sehingga tindak kecurangan bisa terjadi dengan mudah.

Hipotesis 3 menyatakan bahwa kegiatan pengendalian berpengaruh negatif terhadap laporan keuangan. Pengaruh negatif kegiatan pengendalian terhadap kecurangan laporan keuangan berarti bahwa semakin berkualitasnya kegiatan pengendalian pada sebuah instansi maka tingkat kecurangan pada laporan keuangan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Arfah yang dilakukan pada tahun 2011 yang menunjukkan hasil koefisien regresi kegiatan pengendalian sebesar 0,030 yang berarti penerapan kegiatan pengendalian intern berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*. Hal ini berarti semakin baik kegiatan pengendalian yang diterapkan oleh sebuah instansi atau organisasi akan menurunkan tingkat *fraud* dalam instansi atau organisasi tersebut.

Sesuai dengan teori perilaku terencana yang mengasumsikan bahwa seseorang bertindak dipengaruhi oleh 3 hal (Ajzen, 1991). Pertama, kemungkinan hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut (*Attitude toward the behavior*). Kaitannya dengan tindak kecurangan yaitu apabila tindak kecurangan itu lebih dianggap menguntungkan maka akan semakin besar niat seseorang untuk melakukan tindakan tersebut, kegiatan pengendalian yang lemah membuat pelaku tindak kecurangan akan berfikir bahwa tindakan kecurangan akan menguntungkan dirinya tanpa ada keawatiran konsekuensi buruk akan dihadapinya. Kedua, keyakinan tentang norma yang diharapkan dan motivasi untuk mewujudkannya (*Subjective norm*) dan ketiga, keyakinan tentang adanya faktor pendukung ataupun faktor penghambat perilaku dan kekuatan dari faktor tersebut (*Perceived behaviour control*), apabila tidak terdapat kegiatan pengendalian yang baik di SKPD kota Semarang akan dapat menjadi motivasi dan mengurangi faktor penghambat pegawai tertentu untuk melakukan tindak kecurangan karena ia merasa aman karena tindakan yang ia lakukan sulit untuk dideteksi atau diketahui, sehingga tindak kecurangan bisa terjadi dengan mudah.

Hipotesis 4 menyatakan bahwa informasi dan komunikasi memiliki pengaruh negatif terhadap laporan keuangan. Pengujian hipotesis menunjukkan hasil bahwa informasi dan komunikasi memiliki pengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan. Pengaruh negatif informasi dan komunikasi terhadap kecurangan laporan keuangan memiliki arti bahwa semakin baik informasi dan komunikasi yang terjalin dalam sebuah instansi maka dapat dipastikan akan menyebabkan penurunan pada tindakan kecurangan laporan keuangan. Tahir (2015) berpendapat bahwa informasi dan komunikasi merupakan

pengidentifikasi, penangkapan, dan pertukaran informasi dalam suatu bentuk dan waktu yang mendukung pegawai dalam melaksanakan tugas dan tanggung jawab masing-masing. Semakin tinggi tingkat kesadaran pegawai dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya maka mereka cenderung enggan untuk melakukan tindak kecurangan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori perilaku terencana Teori perilaku terencana yang mengasumsikan bahwa seseorang bertindak dipengaruhi oleh 3 hal (Ajzen, 1991). Pertama, kemungkinan hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut (*Attitude toward the behavior*). Kaitannya dengan tindak kecurangan yaitu apabila tindak kecurangan itu lebih dianggap menguntungkan maka akan semakin besar niat seseorang untuk melakukan tindakan tersebut. Kedua, keyakinan tentang norma yang diharapkan dan motivasi untuk mewujudkannya (*Subjective norm*) dan ketiga, keyakinan tentang adanya faktor pendukung ataupun faktor penghambat perilaku dan kekuatan dari faktor tersebut (*Perceived behaviour control*), Apabila tidak terdapat informasi dan komunikasi yang memadai di SKPD Kota Semarang maka dapat menjadi motivasi dan faktor pendukung bagi pegawai tertentu untuk melakukan tindak kecurangan karena mereka merasa tindakan yang dilakukan aman dan sulit untuk dideteksi atau diketahui, tentunya hal ini menguntungkan bagi pelaku tindak kecurangan.

Hipotesis 5 menyatakan bahwa pemantauan memiliki pengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan. Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa secara signifikan pemantauan pengendalian intern berpengaruh negatif terhadap kecurangan laporan keuangan. Pengaruh negatif pemantauan pengendalian intern terhadap kecurangan laporan keuangan memiliki arti bahwa ketika pemantauan pengendalian intern yang terdapat pada suatu instansi berjalan dengan baik maka akan menurunkan tingkat kecurangan laporan keuangan. Hasil tersebut sesuai dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Hermiyetti (2010) yang menunjukkan hasil bahwa variabel pemantauan memiliki pengaruh terhadap pencegahan *fraud*, dimana semakin baik pemantauan yang diterapkan dalam sebuah instansi akan meningkatkan pencegahan *fraud* dalam instansi tersebut atau dengan kata lain menurunkan tingkat *fraud* yang terjadi. Sukmana (2009) pelaksanaan pemantauan pengendalian intern yang diterapkan dengan baik akan menyebabkan sistem akuntansi keuangan daerah dapat berjalan dengan efektif sehingga tidak terjadi hal-hal yang tidak diinginkan seperti penyimpangan atau penyelewengan oleh pegawai.

Dalam teori perilaku terencana dijelaskan bahwa seseorang bertindak dipengaruhi oleh 3 hal (Ajzen, 1991). Pertama, kemungkinan hasil dan evaluasi dari perilaku tersebut (*Attitude toward the behavior*). Kaitannya dengan tindak kecurangan yaitu apabila tindak kecurangan itu lebih dianggap menguntungkan maka akan semakin besar niat seseorang untuk melakukan tindakan tersebut. Kedua, keyakinan tentang norma yang diharapkan dan motivasi untuk mewujudkannya (*Subjective norm*) dan ketiga, keyakinan tentang adanya faktor pendukung ataupun faktor penghambat perilaku dan kekuatan dari faktor tersebut (*Perceived behaviour control*), Apabila tidak terdapat kegiatan pemantauan pengendalian intern yang memadai di SKPD kota Semarang dapat menjadi motivasi dan faktor pendukung bagi pegawai tertentu untuk melakukan tindak kecurangan karena mereka merasa tindakan yang dilakukan sulit untuk dideteksi atau diketahui. Keadaan seperti ini tentunya menguntungkan bagi pelaku tindak kecurangan, sehingga kecurangan mudah terjadi.

KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memahami pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap tingkat kecurangan laporan keuangan. Sampel dalam penelitian ini adalah pegawai bagian keuangan yang bekerja di 30 SKPD kota

Semarang dengan 64 responden. Semua variabel dalam penelitian ini diukur menggunakan skala linkert 1-5

Setelah melalui tahap pengumpulan data, pengolahan data, analisis dan intepretasi hasil pengujian statistik atas seluruh variabel dalam penelitian dapat disimpulkan bahwa model penelitian yang telah dibuat dapat digunakan untuk memprediksi pengaruh sistem pengendalian intern pemerintah terhadap tingkat kecurangan laporan keuangan pemerintah daerah. Lima variabel independen yang merupakan unsur sistem pengendalian intern pemerintah yaitu lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan berpengaruh negatif terhadap tingkat kecurangan laporan keuangan. Semakin baik penerapan kelima unsur sistem pengendalian intern tersebut maka akan menurunkan tingkat kecurangan pada laporan keuangan pemerintah daerah. Hasil penelitian ini mengonfirmasi teori-teori yang telah ada seperti teori tindakan *beralasan (Theory of Reasoned Action)* yang menjelaskan bahwa seseorang berperilaku tertentu karena terdapat alasan yang melatarbelakanginya dan niat seorang individu dalam melakukan tindakan tertentu ditentukan oleh sikap terhadap perilaku dan norma subjektif. Hasil penelitian ini juga mengonfirmasi teori perilaku terencana (*Theory of Planned Behavior*) yang menjelaskan bahwa niat seseorang individu dalam melakukan tindakan tertentu selain ditentukan oleh sikap terhadap perilaku, norma subjektif juga ditentukan oleh persepsi kontrol perilaku.

REFERENSI

- Ajzen, I. 1991. *The Theory of Planned Behavior*. *Organizational Behavior and Human Decision processes*. No.50: 179-211
- Amrizal. 2004. Pencegahan dan Pendektesian Kecurangan Oleh Internal Auditor. bpkp.go.id/public/upload/unit/investigasi/files/.../cegah_deteksi.pdf. Diakses tanggal 02 Februari 2018.
- Arens, Alfin A. Randal J. Elder & Mark S. Beasley. 2008. *Auditing & Assurance Services An Integral Approach*. Jakarta: PT. Indeks
- Arfah, Eka Ariaty.2011. Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang Dan Implikasinya Pada Kinerja Keuangan. *Jurnal Investasi STIE Wira Bhakti Makasar*. Vol. 7, No. 2 :137-153.
- Association of Certified Fraud Examiners. 2004. *Report to the Nation on Occupational Fraud and Abuse*. <https://www.acfe.com/rtnn/docs/2014-report-to-nations.pdf>. Diakses tanggal 02 Februari 2018.
- Badan Pemeriksaan Keuangan Republik Indonesia. 2017. Laporan Hasil Pemeriksaan Semseter I Tahun 2017. www.bpk.go.id/assets/files/ihps/2017/I/ihps_i_2017_1507002855.pdf. Diakses pada 2 Februari 2018.
- Budiharto, Priyo, Endang Larasati dan Sri Suwitri. 2008. Analisis Kebijakan Pengawasan Melekat di Badan Pengawas Propinsi Jawa Tengah. *Jurnal Ilmu Administrasi dan Kebijakan Publik*.Vol.5, No. 1: 42-61.
- Carpenter, Tina D. and Jane L. Reimers. E2005. Unethical and Fraudulent Financial Reporting: Applying the Theory of Planned Behavior. *Journal of Business Ethics*, 60, 115-129.
- Ghozali, Imam. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Progam IBM SPSS 21 Update PLS Regresi*. Edisi ke -7. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Herawati, Tuti. 2014. Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kualitas laporan Keuangan (Survei Kasus Pada Organisasi Perangkat Daerah Pemda Cianjur). *Study & Accounting Research*. Vol. XI, No. 1: 1-14.

- Herman, Lisa Amelia. 2013. Pengaruh Keadilan Organisasi dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kecurangan (Studi Empiris pada Kantor Cabang Utama Bank pemerintah di Kota Padang). *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*. Vol. 1, No. 1: 1-21.
- Hermiyetti. 2010. Pengaruh Penerapan pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang. *Jurnal Akuntansi dan Auditing STEKPI Jakarta*. Vol. 14, No. 2:1-4.
- Hindriani, Nuning, Imam Hanafi dan Tjahjanulin Domai. 2012. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dalam Perencanaan dan Penyerapan Anggaran di Daerah (Studi pada Dinas Kesehatan Kabupaten Madiun). Program Magister Jurusan Administrasi Publik, Fakultas Ilmu Administrasi, Universitas Brawijaya. *Wacana*. Vol. 15, No. 3. ISSN : 1411-0199 E-ISSN : 2338- 1884.
- Ikatan Akuntan Indonesia. 2001. SA 316: Pertimbangan Atas Kecurangan Dalam Audit Laporan Keuangan. PSA No. 70. <https://sites.google.com/site/akuntan/referensi-1/spap>. Diakses 2 Februari 2018.
- Indonesia Corruption Watch. 2017. *Survei Nasional Anti Korupsi*. <https://antikorupsi.org/id/news/survei-nasional-antikorupsi-2017>, diakses tanggal 02 Februari 2018.
- Khalid,Faisal. 2010. “ Akuntabilitas Keuangan dan Kinerja Studi Kasus Pada Direktorat Pembinaan SLB “ *TESIS*. Universitas Indonesia.
- KPMG forensic. 2003. *Fraud Survey 2003*. faculty.usfsp.edu/gkearns/Articles_Fraud/Fraud%20Survey_040855_R5.pdf. Diakses tanggal 12 Februari 2018.
- Kurniawan, Gusnardi. 2013. Pengaruh Moralitas, Motivasi, dan Pengendalian Intern terhadap Kecurangan Laporan Keuangan (Studi Empiris pada SKPD di Kota Solok). *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*. Vol. 1, No. 3 : 1-27.
- Mardiasmo. 2002. *Akuntansi sektor publik*. Andi :Yogyakarta.
- Marzuki. 2005. *Metodologi (Riset Panduan Penelitian Bidang Bisnis dan Sosial)*. EKONISIA:Yogyakarta.
- Mulyadi.2014. *Auditing 1*. Edisi Ke- 6. Jakarta : Salemba Empat
- Mulyadi.2008. *Auditing 2*. Edisi Ke- 6. 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. *Jurnal Organisasi dan Manajemen*. Vol. 7, No. 2: 102-116.
- Neuman, W. Lawrence. 2011. *Metode penelitian Sosial: Pendekatan kualitatif dan Kuantitatif*. Terjemahan oleh Edina T Sofia. Jakarta. indeks.
- Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 29 tahun 2014. Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 tahun 2008. Sistem Pengendalian intern.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2010. Standar Akuntansi Pemerintah.
- Puspasari, Novita. 2012. Pengaruh Moralitas Individu Dan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Eksperimen Pada Konteks Pemerintahan Daerah. *Tesis*. Universitas Gadjah mada.
- Primastuti, Anindita, Jatnika Dwi Asri dan Chobib Soleh. 2012. Efektivitas pelaksanaan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Kabupaten bandung Barat. *Laporan Penelitian Kelompok*. Institut Pemerintahan Dalam Negeri.
- Respati, Novita Weningtyas. 2011. Determinan Perilaku Manajer dalam Melakukan Kecurangan Penyajian Laporan Keuangan. *Simposium Nasional Akuntansi XIV Aceh*. Diakses tanggal 2 Februari 2018.

- Sadjirto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintahan. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*. Vol. 2, No. 2 : 138-150 .
- Sukmana, Wawan dan Lia Anggarsari. 2009. Pengaruh Pengawasan Intern dan Pelaksanaan Sistem Akuntansi Keuangan Daerah Terhadap Kinerja Pemerintah Daerah (Survei pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kota Tasikmalaya). *Jurnal Akuntansi FE UNSIL*. Vol. 4, No. 1, 2009.
- Tahir, Muhammad. 2015. “ Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Laporan Keuangan Pemerintah Kabupaten Nduga Provinsi PAPUA ”. *Tugas Akhir Progam Magister*. Universitas Terbuka Jakarta.
- Triyulianto, Tony. 2008. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) Bersama Kita Bisa Menyongsong Masa Depan BPKP yang Lebih Cerah. *Bulletin Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan*, Vol. 1, No. 4: 4-7.
- Tranparency International. 2017. *Corruption Perceptions Indeks 2016*.
https://www.transparency.org/news/feature/corruption_perceptions_index_2016, diakses tanggal 02 Februari 2018.