

Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia  
Volume 15 Nomor 1, Juni 2018

**FAKTOR-FAKTOR YANG BERPENGARUH TERHADAP  
KECENDERUNGAN KECURANGAN (*FRAUD*): PERSEPSI PEGAWAI  
PEMERINTAHAN DAERAH KOTA BOGOR**  
*(Determinants of Fraudulent Tendencies: Perception from Employees of Government  
Agencies in the City of Bogor)*

**Didi**

*Universitas Pancasila*  
didi.juniardy@yahoo.co.id

**Indra Cahya Kusuma**

*Universitas Djuanda*  
indracahyasmatibo84@yahoo.co.id

***Abstract***

*This study aims to examine the effect of distributive justice, procedural justice, internal control, enforcement of regulations, organizational commitment and organizational culture on the fraudulent tendencies. Variables are developed based on Donald Cressey's fraud triangle theory (1953). The population in this study is the government agencies in the city of Bogor. Research sample is determined using a quota sampling method with the criteria of employees responsible for the financial management of each agency. The data in this research is obtained by distributing questionnaires to 143 respondents on 34 government agencies in the city of Bogor. The results prove that the internal control and enforcement of regulations influence fraudulent tendencies. Meanwhile, distributive justice, procedural justice, organizational commitment and organizational culture have no significant effect on fraudulent tendencies.*

***Keywords: fraud, fraud triangle theory, local government agencies***

**Abstrak**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, pengendalian internal, penegakan peraturan, komitmen organisasi, dan budaya organisasi terhadap kecenderungan kecurangan. Variabel-variabel dikembangkan berdasarkan teori *fraud triangle* Donald Cressey (1953). Populasi dalam penelitian ini adalah organisasi pemerintahan daerah (OPD) di Kota Bogor. Penentuan sampel penelitian ini menggunakan metode *quota sampling* dengan kriteria pegawai yang bertanggung jawab terhadap pengelolaan keuangan instansi masing-masing. Data dalam penelitian ini diperoleh dengan cara menyebarkan kuesioner kepada 143 responden pada 34 OPD di Kota Bogor. Hasil penelitian ini membuktikan bahwa pengendalian internal dan penegakan peraturan berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan. Sementara itu, keadilan distributif, keadilan prosedural, komitmen organisasi, dan budaya organisasi tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan.

**Kata kunci: kecurangan, teori segitiga kecurangan, organisasi pemerintahan daerah**

## PENDAHULUAN

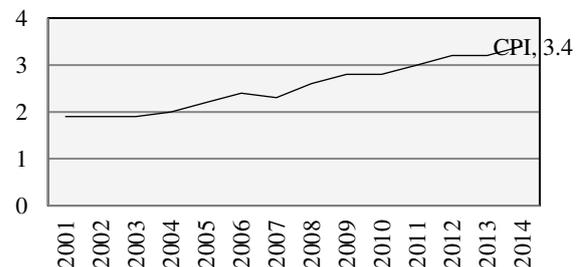
Krisis ekonomi tahun 1998 dituding sebagai dampak maraknya praktik-praktik *fraud* dalam pemerintahan. Hal ini juga yang mendorong muncul desakan masyarakat luas untuk penyelenggaraan pemerintahan yang transparan, akuntabel, dan bebas dari korupsi. Di Indonesia, korupsi merupakan istilah asosiasi untuk menggambarkan praktik-praktik *fraud* yang dilakukan oleh pejabat dan aparatur pemerintahan. Namun, dalam literasi *fraud auditing*, korupsi bukan bersifat umum melainkan hanya salah satu dari bentuk *fraud* di samping penyimpangan atas aset (*assets misappropriation*) dan pernyataan atau pelaporan yang menipu atau dibuat salah (*fraudulent statement*). Namun, istilah ini sudah terbakukan secara legal dalam Undang-Undang Nomor 31 tahun 1999 jo. Undang-Undang Nomor 20 tahun 2011 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi. *Fraud* dalam sektor pemerintahan tidak hanya terbatas pada korupsi, melainkan harus dipahami sebagai tindakan pejabat publik, baik politisi maupun pegawai negeri, serta pihak lain yang terlibat dalam tindakan itu yang secara tidak wajar dan tidak legal menyalahgunakan kepercayaan publik yang dikuasakan pada mereka untuk mendapatkan keuntungan sepihak (Fitrawansyah 2014).

Usaha pemberantasan korupsi yang telah dilakukan pemerintah selama 16 tahun terakhir belum menunjukkan hasil yang berarti. Semakin banyaknya kasus korupsi yang terungkap menunjukkan bahwa praktik korupsi berbanding lurus dengan usaha pemberantasannya. Davia et al. (2006) dalam Soepardi (1999) mengemukakan bahwa diperkirakan 40% dari keseluruhan kasus *fraud* tidak pernah terungkap. Fenomena ini dikenal dengan fenomena gunung es. Penting untuk dipahami bahwa pada tingkat tertentu, korupsi selalu ada dalam negara dan masyarakat.

Secara garis besar, korupsi di sektor pemerintahan dapat dibedakan menjadi dua, yaitu korupsi horizontal dan vertikal (Tempo 2005). Korupsi horizontal merupakan korupsi yang dilakukan oleh penyelenggara negara dalam lembaga tinggi, baik eksekutif, legislatif maupun yudikatif. Sementara itu, korupsi

vertikal merupakan korupsi yang terjadi dari struktur pemerintahan pusat hingga pemerintahan daerah (provinsi dan kabupaten/kota).

Indikator praktik *fraud* di Indonesia dapat dilihat dari hasil berbagai survei, baik yang dilakukan oleh institusi internasional maupun nasional. Data yang dipublikasikan oleh *Transparency International* (TI) menunjukkan bahwa Indonesia masih digolongkan sebagai negara korupsi dengan tingkat cukup tinggi di dunia. TI mengukur peringkat negara-negara di dunia berdasarkan CPI (*Corruption Perception Index*). Rentang CPI terdiri dari 0 sampai 10, dimana indeks 0 dipersepsikan negara terkorup dan indeks 10 dipersepsikan negara terbersih. CPI Indonesia seperti terlihat pada Gambar 1 menunjukkan bahwa upaya pemberantasan korupsi dari tahun ke tahun belum berhasil maksimal. Hal ini terlihat dari CPI yang belum menembus indeks 5 sebagai indeks netral.



**Gambar 1**  
**CPI Indonesia 2001-2014**

Sumber: Transparency International (2001-2014)

Sementara itu, merujuk pada data yang dipublikasikan oleh Dirjen Otonomi Daerah Kementerian Dalam Negeri, sejak adanya Undang-Undang Nomor 32 tahun 2004 jo. Undang-Undang Nomor 23 tahun 2014 tentang Otonomi Daerah, 291 dari 524 kepala daerah terlibat masalah korupsi (Indopos 2014). Hal ini menunjukkan bahwa korupsi tersebar secara vertikal dari pusat ke daerah. Sejalan dengan hal itu, berdasarkan data yang dipublikasikan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) yang mengelompokkan korupsi menurut demografi wilayah, selama 10 tahun yaitu dari tahun 2004-2010, terdapat tiga daerah yang dikategorikan sering terjadi kasus korupsi. Daerah tersebut antara lain: Jawa Barat 44 kasus, DKI Jakarta 28 kasus, serta

Riau dan Kepulauan Riau 26 kasus (ACCH KPK 2014).

Provinsi Jawa Barat yang terdiri atas 18 kabupaten dan 9 kota berpotensi besar terjadinya korupsi. Salah satunya adalah kasus-kasus korupsi yang terjadi pada Pemkab dan Pemkot Bogor. Contoh-contoh kasus korupsi tersebut antara lain: kasus *mark up* dana seragam Linmas di Kantor Kesbang Kota Bogor (Info Korupsi 2004), korupsi dana penunjang kegiatan anggota DPRD Kota Bogor (Info Korupsi 2013), kasus suap yang melibatkan Bupati Bogor periode 2013-2018 (Kompas 2014) dan kasus korupsi yang melibatkan 3 OPD, yaitu Bapeda, BPLH, dan Kesbangpol berupa penyalahgunaan perizinan (Antara Bogor 2014).

Teori yang menjelaskan penyebab seseorang melakukan *fraud* relatif bermacam-macam. Salah satu teori yang sering digunakan adalah *fraud triangle theory*. *Fraud triangle theory* terdiri atas tiga komponen yaitu: *pressure* (tekanan), *opportunity* (peluang), dan *rationalization* (pembenaran) (Cressey 1953 dalam Priantara 2013). *Pressure* atau tekanan merupakan dorongan keuangan yang menyebabkan individu melakukan *fraud*. Pada pegawai yang bekerja dalam suatu organisasi, tekanan keuangan berkaitan dengan kompensasi yang dipengaruhi oleh keadilan distributif dan keadilan prosedural (Najahningrum 2013). Variabel proksi *pressure* yang pertama adalah keadilan distributif. Keadilan distributif berkaitan dengan bagaimana penghargaan/kompensasi didistribusikan dalam organisasi. Hasil penelitian Najahningrum (2013), Pramudita (2013), dan Zulkarnain (2013) menemukan bahwa semakin adil keadilan distributif maka semakin rendah kecenderungan pegawai untuk melakukan *fraud*. Temuan tersebut bertolak belakang dengan hasil penelitian Faisal (2013), Wilopo (2006), dan Pristiyantri (2012) yang menemukan bahwa walaupun kompensasi telah didistribusikan secara adil, hal ini tidak dapat menekan pegawai untuk melakukan *fraud*. Sementara itu, variabel proksi *pressure* yang kedua adalah keadilan prosedural, yang berkaitan dengan bagaimana metode atau cara yang digunakan untuk menentukan penghargaan/kompensasi. Hasil penelitian

Najahningrum (2013) menemukan bahwa semakin adil keadilan prosedural dalam suatu instansi, maka semakin rendah kecenderungan *fraud* yang mungkin terjadi. Hasil penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian Pristiyantri (2012), yang menemukan bahwa keadilan prosedural tidak dapat menekan pegawai untuk melakukan *fraud*, karena di Indonesia, perusahaan maupun pemerintahan tidak memiliki sistem kompensasi yang mendeskripsikan secara jelas hak dan kewajiban, ukuran prestasi dan kegagalan dalam mengelola organisasi, serta ganjaran dan pinalti yang dapat menghindarkan organisasi dari kecenderungan kecurangan (Pristiyantri 2012).

Sementara itu, dimensi *opportunity* atau peluang merupakan dorongan seseorang untuk melakukan *fraud* setelah melihat kemampuan yang dimiliki serta situasi yang ada. Menurut Wilopo (2006), terciptanya peluang atau *opportunity* disebabkan oleh lemahnya sistem pengendalian internal organisasi. Selain itu, *opportunity* juga tercipta dari lemahnya penegakan peraturan yang dilakukan oleh instansi sehingga tidak menimbulkan efek jera. Variabel proksi *opportunity* yang pertama adalah pengendalian internal. Sampai saat ini, pengendalian internal merupakan salah satu cara yang paling ampuh untuk menekan terjadinya *fraud*. Hal itu dibuktikan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Faisal (2013), Najahningrum (2013), Pramudita (2013), Zulkarnain (2013), Wilopo (2006), Pristiyantri (2012), dan Herman (2013) yang menemukan bahwa pengendalian internal yang diimplementasikan oleh organisasi dapat menekan terjadinya *fraud*. Sementara itu, variabel proksi *opportunity* yang kedua adalah penegakan peraturan. Berbeda dengan hasil penelitian pengendalian internal yang efektif dapat menekan terjadinya *fraud*, berkaitan dengan penegakan peraturan hanya penelitian yang dilakukan oleh Najahningrum (2013) yang menemukan bahwa penegakan peraturan dapat mempersempit peluang bagi pegawai untuk melakukan *fraud*. Hal itu, bertolak belakang dengan hasil penelitian Pramudita (2013) dan Zulkarnain (2013) yang menemukan bahwa semakin tinggi persepsi penegakan peraturan di pemerintahan, maka

belum tentu dapat menekan tingkat terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan.

*Rationalization* atau pembenaran merupakan faktor pemicu *fraud* yang paling sulit dipahami karena berkaitan dengan penalaran subjektif seseorang yang dipengaruhi oleh faktor internal dan eksternal. Menurut Najahningrum (2013), budaya organisasi dan komitmen organisasi merupakan faktor yang diduga dijadikan alasan pembenaran pegawai melakukan *fraud*. Variabel proksi *rationalization* yang pertama adalah komitmen organisasi. Komitmen organisasi menggambarkan kesetiaan anggota untuk tetap menjadi bagian dari organisasi yang disertai dengan penerimaan seseorang terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi. Najahningrum (2013) dan Pristiyanti (2012) menemukan bahwa komitmen organisasi anggota dapat menekan terjadinya *fraud*. Hal itu bertolak belakang dengan hasil penelitian Pramudita (2013) yang menemukan bahwa walaupun komitmen organisasi pegawai pemerintahan tinggi, tetapi hal ini tidak dapat menekan terjadinya *fraud*. Sementara itu, variabel proksi *rationalization* yang kedua adalah budaya organisasi, yang berkaitan dengan sistem tata nilai yang disepakati bersama oleh anggota organisasi. Pramudita (2013) dan Pristiyanti (2012) menemukan bahwa budaya organisasi yang baik tidak akan membuka peluang sedikitpun bagi individu untuk melakukan korupsi dikarenakan budaya organisasi yang baik akan membentuk para pelaku organisasi mempunyai *sense of belonging* atau rasa ikut memiliki dan *sense of identity* atau rasa bangga (Pristiyanti 2012). Walaupun demikian, hasil penelitian tersebut bertolak belakang dengan temuan hasil penelitian yang dilakukan oleh Najahningrum (2013), Faisal (2013), dan Zulkarnain (2013) yang menemukan budaya organisasi tidak dapat menekan terjadinya *fraud* di sektor pemerintahan.

Penelitian ini merupakan replikasi penelitian yang dilakukan oleh Najahningrum (2013). Perbedaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada lokasi dan unit analisis yang digunakan. Lokasi penelitian ini yaitu di lingkungan Pemda Kota Bogor dengan unit analisis seluruh OPD Kota Bogor,

yang terdiri atas: 2 sekretariat, 12 dinas, 6 badan, 6 kantor, 6 kecamatan, dan 2 lembaga teknis (inspektorat dan satuan polisi pamong praja). Tujuan dilakukannya penelitian ini adalah untuk: (1) mengetahui pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, pengendalian internal, penegakan peraturan, komitmen organisasi, dan budaya organisasi secara simultan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*); (2) mengetahui pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, pengendalian internal, penegakan peraturan, komitmen organisasi, dan budaya organisasi secara parsial terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*); serta (3) mengetahui variabel yang berpengaruh dominan terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).

## TELAAH LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

### *Agency Theory*

Teori keagenan (*agency theory*) pertama kali dikemukakan oleh Jensen dan Meckling pada tahun 1976. Teori ini merupakan salah satu teori dasar dalam ilmu akuntansi (Halim, dan Abdullah 2006) yang menganalisis hubungan antara prinsipal (*principal*) sebagai pemilik sumber daya dengan agen (*agent*) sebagai pengelola sumber daya. Prinsipal mendelegasikan wewenang kepada agen dengan harapan agen akan bertindak sesuai dengan kepentingan prinsipal. Pendelegasian wewenang tersebut menimbulkan masalah keagenan (*agency problem*) yang dimulai dari ketidakseimbangan informasi atau asimetri informasi (*asymmetric information*) yang memicu terjadinya konflik.

Asimetri informasi dimulai ketika agen sebagai pengelola menguasai informasi secara maksimal (*full information*), sedangkan prinsipal yang tidak ikut dalam pengelolaan tidak mengetahui apa yang dilakukan oleh agen. Dalam kondisi demikian, agen akan cenderung bersikap oportunistik dengan mengutamakan kepentingannya atau *agent self interest* (Halim dan Abdullah 2006). Sementara itu, di sisi lain, prinsipal memiliki keunggulan kekuasaan (*discretionary power*) yang digunakan untuk mengintervensi perilaku

agen. Oleh karena itu, kedua belah pihak ini sama-sama memiliki kepentingan pribadi (*self interest*) yang berpotensi terjadinya konflik.

Sebagai konsep universal teori keagenan tidak hanya dapat diimplementasikan pada sektor privat, tetapi juga pada sektor publik. Lane (2000) menyatakan bahwa praktik negara demokrasi modern didasarkan pada serangkaian hubungan prinsipal agen. Lebih lanjut, Bergman dan Lane (1990) dalam Halim dan Abdullah (2006) menyatakan bahwa rerangka hubungan prinsipal agen merupakan suatu pendekatan yang sangat penting dalam menganalisis berbagai komitmen kebijakan publik. Pembuatan dan implementasi kebijakan publik berkaitan dengan masalah-masalah kontraktual, seperti asimetri informasi, *moral hazard*, dan *adverse selection*. Menurut Moe (1984), implementasi teori keagenan terlihat pada hubungan antara pemilih dengan legislatif, legislatif dengan eksekutif, pimpinan dengan pengguna anggaran, perdana menteri dengan birokrat, dan pejabat dengan pemberi layanan.

### **Fraud Taxonomy**

Association of Certified Fraud Examiner (ACFE) mengklasifikasikan *fraud* ke dalam tiga cabang besar, yaitu penyimpangan atas aset (*asset misappropriation*), asersi yang menipu (*fraudulent statement*), dan korupsi (*corruption*) (Priantara 2013). Masing-masing cabang dapat dirinci kembali menjadi ranting-ranting yang mencerminkan berbagai modus operandi *fraud* yang umum terjadi di lingkungan kerja. Pengelompokan berdasarkan analogi cabang dan ranting inilah yang menyebabkan pengklasifikasian *fraud* ini dinamakan *fraud tree* atau *fraud taxonomy*. *Fraud tree* atau *fraud taxonomy* sendiri pertama kali diperkenalkan oleh ACFE pada tahun 2008 dalam *Report the Nations on Occupational Fraud and Abuse*. Dalam perkembangan selanjutnya, konsep *fraud tree* banyak digunakan karena dapat mengidentifikasi *fraud* secara kontekstual.

Cabang pertama dari *fraud taxonomy* adalah penyimpangan aset (*assets misappropriation*). Jenis *fraud* ini seharusnya paling mudah untuk dideteksi karena mudah teramati. Penyimpangan aset terbagi atas dua

anak cabang, yaitu penyimpangan aset kas dan non kas. Yang tergolong penyimpangan aset kas yaitu *skimming* (penjarahan kas sebelum masuk ke perusahaan), *larceny* (pencurian kas setelah masuk ke perusahaan), dan *fraudulent disbursements* (penggelapan kas perusahaan). Sementara itu, yang tergolong penyimpangan aset non kas yaitu penyalahgunaan aset perusahaan untuk kepentingan pribadi (*misuse*) dan pencurian aset non kas milik perusahaan.

Cabang kedua dari *fraud taxonomy* adalah asersi yang menipu (*fraudulent statement*). Jenis *fraud* ini tergolong sebagai *blue collar crime* karena dilakukan oleh eksekutif yang membuat laporan keuangan. Sama halnya penyimpangan aset, asersi menipu juga terbagi atas dua anak cabang yaitu keuangan dan non keuangan. Yang tergolong asersi menipu dalam hal keuangan yaitu: menyajikan aset atau pendapatan lebih tinggi dari yang sebenarnya (*assets/revenue overstatements*) dan menyajikan aset atau pendapatan lebih kecil dari yang sebenarnya (*assets/revenue under statements*). Sementara itu, yang tergolong asersi menipu non keuangan bertujuan untuk menyajikan laporan keuangan lebih bagus dari sebenarnya sehingga menyesatkan bagi pemakai laporan keuangan.

Cabang terakhir dari *fraud taxonomy* adalah korupsi (*corruption*). Jenis *fraud* ini biasanya dilakukan oleh orang yang memiliki jabatan/kewenangan dalam pengambilan keputusan strategis. Yang tergolong anak cabang dari jenis *fraud* ini yaitu benturan kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*), gratifikasi ilegal (*illegal gratuities*), dan pemerasan oleh pejabat (*economic extortion*). Dari ketiga cabang jenis *fraud* yang ada, korupsi merupakan jenis *fraud* yang paling banyak dijumpai pada sektor publik.

### **Fraud Triangle Theory**

Motivasi seseorang melakukan *fraud* relatif bermacam-macam. Salah satu teori yang menjelaskan tentang motivasi seseorang melakukan *fraud* adalah *fraud triangle theory* yang dikemukakan psikolog Donald Cressey (1953). Menurutnya, terdapat tiga dimensi untuk menjelaskan mengapa seseorang

melakukan *fraud*, yaitu: tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), dan pembenaran/justifikasi (*rationalization*). Ketiga dimensi tersebut saling berkaitan antara satu dengan yang lain sehingga membentuk konsep yang *aggregate* untuk menjelaskan faktor-faktor *fraud* secara komprehensif.

Beberapa peneliti telah melakukan penelitian tentang *fraud*. Wilopo (2006) melakukan penelitian terhadap direktur dan manajer keuangan di 330 perusahaan terbuka dan 147 BUMN di Indonesia dengan metode pengumpulan data menggunakan kuesioner. Penelitian Wilopo (2006) bertujuan untuk menganalisis pengaruh asimetri informasi, ketaatan aturan akuntansi, kesesuaian kompensasi, perilaku tidak etis, dan keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hasil penelitian menunjukkan terdapat pengaruh keefektifan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi, dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, dan tidak terdapat pengaruh kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Sementara itu, Pristiyanti (2012) melakukan penelitian terhadap 172 PNS di dinas se-Kota dan Kabupaten Semarang. Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, sistem pengendalian internal, kepatuhan pengendalian internal, budaya etis organisasi, dan komitmen organisasi terhadap *fraud*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tidak terdapat pengaruh keadilan distributif dan keadilan prosedural terhadap *fraud*, serta terdapat pengaruh negatif dari sistem pengendalian internal, kepatuhan pengendalian internal, budaya etis organisasi, dan komitmen organisasi terhadap *fraud*.

Penelitian lainnya yaitu Herman (2013) yang melakukan penelitian terhadap 714 karyawan kantor cabang bank pemerintah di Kota Padang. Herman (2013) menganalisis pengaruh keadilan organisasi dan sistem pengendalian intern terhadap *fraud*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat pengaruh negatif dari keadilan organisasi dan sistem pengendalian intern terhadap *fraud*.

Najahningrum (2013) juga melakukan penelitian terhadap 128 pegawai yang bekerja pada sub bagian keuangan dinas Provinsi DIY dengan menggunakan kuesioner. Penelitian Najahningrum (2013) bertujuan menganalisis pengaruh penegakan peraturan, keefektifan pengendalian internal, asimetri informasi, keadilan distributif, keadilan prosedural, komitmen organisasi, dan budaya organisasi terhadap *fraud*. Hasil penelitian menunjukkan adanya pengaruh negatif penegakan peraturan, keefektifan pengendalian internal, keadilan distributif, keadilan prosedural, dan komitmen organisasi terhadap *fraud*, adanya pengaruh positif asimetri informasi terhadap *fraud*, dan tidak terdapat pengaruh budaya etis organisasi terhadap *fraud*.

Selain itu, Faisal (2013) melakukan penelitian terhadap 118 pegawai instansi pemerintahan di Kabupaten Kudus. Penelitian Faisal (2013) bertujuan untuk menganalisis pengaruh sistem pengendalian intern, kesesuaian kompensasi, kultur organisasi, perilaku etis, dan gaya kepemimpinan terhadap *fraud*. Faisal (2013) menemukan bahwa terdapat pengaruh negatif kepatuhan sistem pengendalian intern dan gaya kepemimpinan terhadap *fraud*, tidak terdapat pengaruh kultur organisasi terhadap *fraud*, dan terdapat pengaruh positif perilaku tidak etis terhadap *fraud*.

Pramudita (2013) melakukan penelitian terhadap 111 pegawai dinas Kota Salatiga. Pramudita (2013) menganalisis pengaruh gaya kepemimpinan, keefektifan sistem pengendalian intern, komitmen organisasi, kesesuaian kompensasi, budaya etis organisasi, dan penegakan hukum terhadap *fraud*. Hasil penelitian menunjukkan terdapat pengaruh negatif gaya kepemimpinan, keefektifan pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, dan budaya etis organisasi terhadap *fraud*, serta tidak terdapat pengaruh komitmen organisasi dan penegakan hukum terhadap *fraud*.

Sementara itu, Zulkarnain (2013) melakukan penelitian terhadap 155 pegawai instansi pemerintahan di Kota Surakarta untuk menganalisis pengaruh keefektifan sistem pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, kultur organisasi, perilaku tidak etis, gaya

kepemimpinan, sistem pengendalian internal, dan penegakan hukum terhadap *fraud*. Zulkarnain (2013) menemukan bahwa terdapat pengaruh negatif keefektifan sistem pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, gaya kepemimpinan, dan sistem pengendalian internal terhadap *fraud*, tidak terdapat pengaruh kultur organisasi dan penegakan hukum terhadap *fraud*, dan terdapat pengaruh positif perilaku tidak etis terhadap *fraud*.

### Perumusan Hipotesis

Tekanan (*pressure*) adalah motivasi individu untuk bertindak *fraud* yang disebabkan adanya tekanan finansial. Tekanan (*pressure*) yang muncul disebabkan *fraudster* mempunyai kebutuhan keuangan yang mendesak, sedangkan di sisi lain ia tidak dapat berbagi (*sharing*) dengan orang lain (Tuanakotta 2007). Konsep ini disebut *perceived non shareable financial need*. Berdasarkan dimensi tersebut, peneliti memproksikan tekanan (*pressure*) ke dalam dua variabel faktor pemicu munculnya tekanan keuangan, yaitu: keadilan distributif dan keadilan prosedural. Dimensi ini tidak dapat sepenuhnya dikendalikan oleh instansi karena tekanan dipengaruhi oleh persepsi dan reaksi pegawai terhadap kebijakan kompensasi dan prosedur kompensasi yang diberlakukan.

Dalam beberapa penelitian, terdapat empat variabel proksi yang sering dikaitkan dengan tekanan (*pressure*), yaitu: keadilan distributif (Najahningrum 2013; Pramudita 2013; Zulkarnain 2013; Faisal 2013; Pristiyanti 2012; Wilopo 2006), keadilan prosedural (Najahningrum 2013; Pristiyanti 2012), keadilan organisasi (Herman 2013), dan gaya kepemimpinan (Pramudita 2013; Zulkarnain 2013; dan Faisal 2013). Penelitian ini memproksikan dimensi *pressure* dengan dua variabel yaitu: keadilan distributif dan keadilan prosedural. Hal ini dikarenakan kedua variabel tersebut berkaitan erat dengan penghargaan atau kompensasi yang akan diterima oleh pegawai. Jika kompensasi yang diterima oleh pegawai dirasa tidak sesuai atau tidak adil, hal ini akan menyebabkan terjadinya tekanan (*pressure*) yang dapat memicu pegawai untuk melakukan kecurangan (*fraud*).

### *Keadilan Distributif dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)*

Keadilan distributif adalah persepsi orang-orang terhadap keadilan mengenai bagaimana penghargaan dan hasil yang bernilai lainnya didistribusikan dalam organisasi (Moorhead dan Griffin 2013). Dalam praktiknya, keadilan distributif berkaitan dengan persepsi kesesuaian kompensasi. Semakin tinggi persepsi pegawai terhadap keadilan organisasi, maka hal ini dapat menekan terjadinya *fraud*. Teori ini didukung oleh Pramudita (2013), Najahningrum (2013) dan Zulkarnain (2013). Namun, teori dan hasil tersebut tidak sesuai dengan hasil penelitian Wilopo (2006), Pristiyanti (2012), dan Faisal (2012). Umumnya, mereka mengemukakan kesesuaian kompensasi tidak dapat menekan *fraud* dikarenakan adanya faktor keserakahan (*greedy*) yang dimiliki oleh setiap individu.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

**H<sub>1</sub>: Keadilan distributif berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).**

### *Keadilan Prosedural dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)*

Keadilan prosedural adalah persepsi individu mengenai keadilan untuk menentukan berbagai hasil (Moorhead dan Griffin 2013). Dalam praktiknya, keadilan prosedural berkaitan dengan persepsi sistem penilaian sebagai dasar penentuan kompensasi. Semakin tinggi persepsi pegawai terhadap keadilan prosedural, maka hal tersebut dapat menekan terjadinya *fraud*. Teori ini didukung dengan hasil penelitian Najahningrum (2013). Namun, teori dan hasil tersebut tidak sesuai dengan hasil penelitian Pristiyanti (2012), yang mengemukakan bahwa keadilan prosedural tidak dapat menekan *fraud* dikarenakan di Indonesia belum ada sistem kompensasi yang mendeskripsikan secara jelas hak dan kewajiban, serta ukuran prestasi dan kegagalan yang dapat menghindarkan organisasi dari kecenderungan kecurangan.

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

## **H<sub>2</sub>: Keadilan prosedural berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).**

Peluang (*opportunity*) adalah peluang yang memungkinkan terjadinya *fraud*. Sebelum memanfaatkan peluang yang ada, *fraudster* harus memastikan bahwa aktivitas *fraud*-nya tidak akan terdeteksi oleh organisasi (Priantara 2013). Tidak terdeteksinya *fraud* biasanya disebabkan oleh lemahnya sistem pengendalian internal yang ada dan kurangnya penegakan peraturan sehingga tidak menimbulkan efek jera. Berdasarkan dimensi tersebut, peneliti memproksikan *opportunity* ke dalam dua variabel yang dapat memicu terjadinya *opportunity*, yaitu: sistem pengendalian internal pemerintahan dan penegakan peraturan.

Dimensi ini sepenuhnya dapat dikendalikan oleh instansi karena instansi mempunyai otorisasi mengeluarkan kebijakan untuk menekan peluang terjadinya *fraud*. Dalam beberapa penelitian, terdapat tiga hal yang sering dikaitkan dengan peluang (*opportunity*) yaitu sistem pengendalian internal (Pristiyanti 2012; Herman 2013; Wilopo 2006; Najahningrum 2013; Pramudita 2013; Faisal 2013; Zulkarnain 2013), penegakan peraturan (Pramudita 2013; Najahningrum 2013; Zulkarnain 2013), dan asimetri informasi (Najahningrum 2013). Pada penelitian ini, peneliti memproksikan dimensi peluang (*opportunity*) dengan Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan (SPIP) dan penegakan peraturan.

### ***Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Pengendalian internal 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 (Pasal 1 Ayat 1 Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan). Dalam sektor

pemerintahan, pengendalian internal sebagai upaya pencegahan penyimpangan telah diatur oleh Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan yang wajib diimplementasikan oleh instansi pemerintahan dari pusat sampai daerah.

Semakin tinggi persepsi pegawai terhadap pengendalian internal, maka dapat menekan terjadinya *fraud*. Teori ini didukung hasil penelitian Faisal (2013), Wilopo (2006), Pristiyanti (2012), Herman (2013), Pramudita (2013), Najahningrum (2013), Faisal (2013), dan Zulkarnain (2013). Sebagai konsep yang paling mungkin dikendalikan, tidak ada hasil penelitian yang tidak sesuai dengan teori ini. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

## **H<sub>3</sub>: Sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).**

### ***Penegakan Peraturan dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Penegakan peraturan adalah kegiatan mensesuaikan hubungan nilai-nilai yang terjabarkan dalam kaidah-kaidah yang mantap dan pengejawantahan dari sikap atau tindakan sebagai penjabaran nilai tahap akhir, untuk memelihara dan mempertahankan pergaulan hidup (Soekanto 2011). Sebagai kejahatan yang berhubungan dengan orang, *fraud* tidak dapat dihilangkan dan selalu terjadi menurut kadar dan proporsi tertentu. Untuk menjaga kestabilan tersebut, perlu dilakukan penegakan peraturan secara konsisten dan tegas bagi pelanggar peraturan yang bertujuan agar pelanggaran tersebut tidak terulang sekaligus memberikan efek jera. Semakin tinggi persepsi pegawai terhadap penegakan peraturan, maka dapat menekan terjadinya *fraud*. Teori ini didukung oleh hasil penelitian Najahningrum (2013). Namun, teori dan temuan tidak didukung dengan hasil penelitian Pramudita (2013) dan (Zulkarnain 2013). Umumnya, mereka mengemukakan bahwa penegakan peraturan tidak dapat menekan *fraud* yang disebabkan para pejabat cepat tanggap dalam menangani pelanggaran instansi sehingga penanganan pelanggaran instansi tepat pada waktunya (Zulkarnain 2013).

Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:  
**H4: Penegakan peraturan berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).**

Pembenaran (*rationalization*) adalah sikap seseorang sebelum atau setelah melakukan *fraud*. *Rationalization* berkaitan dengan penalaran *fraudster* untuk membenarkan aktivitas yang mengandung *fraud* (Priantara 2013). Karena berkaitan dengan penalaran *fraudster* sebagai anggota organisasi, maka *rationalization* berkaitan dengan budaya organisasi dan komitmen organisasi, sebagai dua hal yang akan berpengaruh terhadap sikap atau cara berfikir. Sama halnya dengan dimensi *pressure*, dimensi ini sepenuhnya tidak dapat dikendalikan instansi karena *rationalization* sangat berkaitan dengan sikap etis dari seseorang atau sekelompok orang. Dalam beberapa penelitian, terdapat empat hal yang sering dikaitkan dengan pembenaran (*rationalization*), yaitu budaya organisasi (Najahningrum 2013; Pramudita 2013; Zulkarnain 2013; Faisal 2013; Pristiyanti 2012), komitmen organisasi (Najahningrum 2013; Pramudita 2013; Pristiyanti 2012; Faisal 2013), perilaku tidak etis (Zulkarnain 2013; Faisal 2013), dan penegakan hukum (Pramudita 2013).

#### ***Komitmen Organisasi dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Komitmen organisasi adalah keputusan dari sebagian anggota untuk tetap menjadi anggota organisasi (Colquitt et al. 2009). Pegawai yang memiliki komitmen organisasi yang tinggi cenderung memiliki kepedulian terhadap kelangsungan hidup organisasi yang dibarengi dengan rasa ikut memiliki organisasi serta rasa bangga sebagai bagian dari organisasi. Kondisi demikian menyebabkan tidak ada alasan bagi anggota organisasi untuk melakukan pembenaran terhadap aktivitas yang mengandung *fraud*. Semakin tinggi persepsi pegawai terhadap komitmen organisasi dapat menekan terjadinya *fraud*. Teori ini sesuai dengan hasil penelitian Pristiyanti (2012) dan Najahningrum (2013).

Namun, teori ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Pramudita (2012), yang menyatakan bahwa komitmen organisasi tidak dapat menekan *fraud* karena kurangnya kesetiaan pegawai terhadap instansi menyebabkan pegawai tidak peduli keadaan instansi termasuk ancaman kecurangan.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

**H5: Komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).**

#### ***Budaya Organisasi dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Budaya organisasi pemerintahan (*government organizational culture*) adalah sistem tata nilai bersama yang mewujudkan integrasi internal serta adaptasi eksternal dalam mendorong terwujudnya motivasi dan perilaku serta kinerja organisasi pemerintah terutama dalam bidang pelayanan, pengaturan, dan pemberdayaan masyarakat (Sembiring 2012). Semakin tinggi persepsi pegawai terhadap budaya organisasi dapat menekan terjadinya *fraud*. Teori ini sesuai dengan hasil penelitian Pristiyanti (2012) dan Pramudita (2013). Namun, teori ini tidak sesuai dengan hasil penelitian Faisal (2013), Najahningrum (2013), dan Zulkarnain (2013). Umumnya, mereka mengemukakan bahwa budaya organisasi tidak dapat menekan *fraud* karena tidak adanya *sense of belonging* dan *sense of indentity* sehingga tidak ada kepedulian terhadap kelangsungan hidup instansi.

Berdasarkan uraian di atas, maka dapat diajukan hipotesis sebagai berikut:

**H6: Budaya organisasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*).**

## **METODE PENELITIAN**

### **Desain Penelitian**

Ditinjau dari sifatnya, penelitian ini digolongkan sebagai penelitian kuantitatif (*conclusive research design*). Data yang digunakan adalah data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner. Data diolah dengan bantuan *software SPSS 21.0 for*

Windows, yang digunakan untuk menguji data dan hipotesis.

### Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang bertanggung jawab dalam pengelolaan laporan keuangan OPD Kota Bogor dan pimpinan OPD Kota Bogor yang terdiri dari kepala dinas, kepala badan, kepala kantor, sekretaris daerah, sekretaris dewan, inspektur, dan camat. Pemilihan sampel pegawai pada bagian keuangan didasarkan atas pertimbangan karena bagian keuangan memiliki potensi *fraud* dalam bentuk manipulasi pencatatan laporan keuangan dan pencatatan manipulasi aset. Sementara itu, pemilihan sampel pimpinan organisasi didasarkan atas pertimbangan bahwa korupsi cenderung dilakukan oleh orang yang memiliki kewenangan atau kekuasaan untuk memengaruhi atau mengambil keputusan.

Jumlah OPD sebanyak 34 merujuk pada Peraturan Daerah Nomor 03 tahun 2010 tentang Organisasi Pemerintahan Daerah. Ke-34 OPD tersebut terdiri atas: 12 dinas, 6 badan, 6 kantor, 6 kecamatan dan 4 lembaga lain (Sekretariat Daerah, Sekretariat DPRD, Inspektorat, dan Satuan Polisi Pamong Praja). Pengambilan sampel menggunakan teknik *quota sampling* sehingga memperoleh 182 responden. Dari jumlah tersebut, terdapat kuesioner yang tidak kembali sebanyak 23 (12,6%), sedangkan kuesioner yang kembali sebanyak 159 (87,4%). Kuesioner yang kembali tersebut diseleksi kembali sehingga diperoleh kuesioner yang tidak terisi sempurna/rusak sebanyak 14 (7,7%) sehingga jumlah kuesioner yang dapat dipakai dan terisi sempurna sebanyak 143. Oleh karena itu, *response rate* dalam penelitian sebesar 78,6%.

### Metode Pengumpulan Data

Data penelitian dikumpulkan melalui pendistribusian kuesioner yang berisi pernyataan-pernyataan tentang variabel-variabel yang diteliti. Kuesioner disusun berdasarkan skala Likert berdimensi lima yang terdiri atas: skala 1 = Sangat Tidak Setuju (STS), skala 2 = Tidak Setuju (TS), skala 3 =

Netral (N), skala 4 = Setuju (S), dan skala 5 = Sangat Setuju (SS).

### Variabel Dependen

Dalam penelitian ini, *fraud* merupakan variabel dependen. Pengukuran variabel menggunakan sembilan item pernyataan yang dikembangkan oleh ACFE dalam Tuanakotta (2007). Variabel diukur dengan menggunakan indikator tipologi *fraud* dalam *fraud taxonomy* menurut ACFE, yang terdiri dari penyimpangan atas aset atau *asset misappropriation*, pernyataan/pelaporan yang menipu atau dibuat salah atau *fraudulent statements*, serta korupsi atau *corruption*. Masing-masing indikator diukur dengan tiga item pertanyaan.

### Variabel Independen

Penelitian ini menguji enam variabel independen, yaitu keadilan distributif, keadilan prosedural, pengendalian internal, penegakan peraturan, komitmen organisasi, dan budaya organisasi. Variabel keadilan distributif (*distributive justice*) diukur menggunakan empat item pernyataan yang dikembangkan dari penelitian Colquitt (2001). Variabel ini diukur dengan menggunakan empat indikator berdasarkan teori keadilan distributif menurut Colquitt (2001), yang terdiri atas: *outcome* yang diterima sesuai dengan usaha, *outcome* yang diterima sesuai dengan jenis pekerjaan, *outcome* yang diterima sesuai dengan kontribusi atau pengabdian, dan *outcome* yang diterima sesuai dengan kinerja.

Sementara itu, variabel keadilan prosedural (*procedural justice*) diukur menggunakan tujuh item pernyataan yang dikembangkan oleh peneliti dari prinsip-prinsip penilaian prestasi kerja menurut Undang-Undang Nomor 46 tahun 2011 tentang Penilaian Prestasi Kerja Pegawai Negeri Sipil. Variabel ini diukur dengan menggunakan lima indikator, yang terdiri atas: objektif, terukur, akuntabel, partisipatif, dan transparan.

Variabel pengendalian internal (*internal control*) diukur menggunakan lima item pernyataan yang dikembangkan peneliti dari unsur-unsur pengendalian internal menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008

tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Variabel ini diukur dengan menggunakan lima indikator, yaitu lingkungan pengendalian (*control environment*), penilaian risiko (*risk assessment*), kegiatan pengendalian (*control activity*), informasi dan komunikasi (*information and communication*), serta pengawasan (*monitoring*).

Sementara itu, pengukuran variabel penegakan peraturan (*rule enforcement*) menggunakan lima item pernyataan yang dikembangkan peneliti dari teori Soekanto (2006) dalam Sudrajat (2010) tentang lima pilar hukum/peraturan berjalan dengan baik. Variabel diukur dengan menggunakan lima indikator, yaitu: instrumen peraturan yang baik, aparat penegak peraturan yang tangguh, peralatan/sarana yang memadai, anggota organisasi yang sadar akan peraturan, dan birokrasi yang mendukung.

Variabel komitmen organisasi (*organizational commitment*) diukur dengan sembilan item pernyataan yang dikembangkan dari penelitian Luthans (1992) dalam Pristiyanti (2012). Variabel diukur dengan menggunakan tiga indikator klasifikasi komitmen organisasi menurut Luthans (1992) yang dikembangkan Meyer dan Allen (2005) dalam Sutrisno (2013) yang membagi komitmen organisasi ke dalam tiga komponen, yaitu: keinginan yang kuat menjadi anggota, kemauan atau usaha yang tinggi, serta penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi.

Sementara itu, variabel budaya organisasi (*organizational culture*) diukur dengan lima item pernyataan yang dikembangkan oleh peneliti dari pendapat Sembiring (2012) tentang dimensi budaya organisasi pemerintahan. Variabel diukur dengan menggunakan lima indikator, yang terdiri atas: iman dan taqwa, profesionalisme, orientasi masyarakat, orientasi kinerja, serta orientasi kesejahteraan anggota.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Data Demografis Responden

Tabel 1 menunjukkan data demografi responden berdasarkan unit organisasi, umur, jenis kelamin, jabatan, golongan dan ruang, masa kerja, serta pendidikan terakhir. Jumlah responden menurut unit organisasinya terdiri atas: badan 22 responden (16,5%), dinas 59 responden (41%), kantor 17 responden (12%), kecamatan 26 responden (18%), dan lembaga lain 19 responden (13%). Sementara itu, jumlah responden berdasarkan umur responden yaitu: 14 responden (10%) berumur 21-30 tahun, 56 responden (39%) berumur 31-40 tahun, 41 responden (29%) berumur 41-50 tahun, dan 32 responden (22%) berumur di atas 50 tahun. Sebanyak 62 responden (43%) merupakan responden laki-laki, dan sisanya yaitu 81 responden (57%) merupakan responden perempuan. Jabatan responden terdiri dari: kepala 8 responden (6%), sekretaris 5 responden (3%), kabag/kasubag 32 responden (22%), dan staf keuangan 98 responden (69%). Untuk golongan dan ruangan, terdapat 44 responden (31%) dengan IIA-IIID, 74 responden (52%) dengan IIIA-IIID, dan 25 responden (17%) dengan IVA-IVD. Sementara itu, untuk masa kerja, 46 responden (32%) memiliki masa kerja 1-10 tahun, 48 responden (34%) memiliki 11-20 tahun, 34 responden (24%) memiliki 21-30 tahun, dan 15 responden (10%) memiliki lebih dari 30 tahun. Dalam hal pendidikan terakhir, SMU/ sederajat 35 responden (25%), D3 20 responden (14%), S1 59 responden (41%), dan S2 29 responden (20%).

### Pengujian Instrumen

Sebelum data diolah lebih lanjut, terlebih dahulu data yang dikumpulkan melalui penyebaran kuesioner yang menggunakan skala Likert ditransformasi menjadi skala rasio dengan cara menjumlahkan setiap item jawaban/indikator berdasarkan kelompok variabelnya. Hal ini diperlukan agar data dapat dianalisis menggunakan regresi linear berganda.

**Tabel 1**  
**Data Demografis Responden**

Karakteristik		Responden	
		Jumlah	(%)
Unit Organisasi	Badan	22	16 %
	Dinas	59	41 %
	Kantor	17	12 %
	Kecamatan	26	18 %
	Lembaga Lain	19	13 %
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>
Umur	21 s/d 30 tahun	14	10 %
	31 s/d 40 tahun	56	39 %
	41 s/d 50 tahun	41	29 %
	Lebih 50 tahun	32	22 %
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>
Jenis Kelamin	Laki-Laki	62	43 %
	Perempuan	81	57 %
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>
Jabatan	Kepala	8	6%
	Sekretaris	5	3%
	Kabag/Kasubag	32	22%
	Staff Keuangan	98	69%
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>
Golongan & Ruang	IA - ID	0	0%
	IIA - IID	44	31%
	IIIA - IIID	74	52%
	IVA - IVD	25	17%
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>
Masa Kerja	01 s/d 10 tahun	46	32%
	11 s/d 20 tahun	48	34%
	21 s/d 30 tahun	34	24%
	Lebih 30 tahun	15	10%
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>
Pendidikan Terakhir	SMU/Sederajat	35	25%
	D3	20	14%
	S1	59	41%
	S2	29	20%
	<b>Total</b>	<b>143</b>	<b>100%</b>

**Uji Validitas**

Uji validitas dilakukan dengan menghitung korelasi antar butir pernyataan dengan skor total pada masing-masing variabel. Nilai ini dibandingkan dengan nilai  $r_{tabel}$ , dengan kriteria pengambilan keputusan didasarkan pada nilai  $r_{hitung}$  (*Corrected Item Total Correlation*) >  $r_{tabel}$  sebesar 0,1642, untuk  $df = 143-2 = 141$ ;  $\alpha = 0,05$  (uji dua sisi) tersebut valid dan sebaliknya. Uji validitas menggunakan rumus korelasi *Product Momentum Pearson*. Semua item pernyataan memiliki validitas di atas 0,1642 dan taraf signifikansi mencapai 0,000, yang berarti bahwa semua item pernyataan valid. Adapun hasil uji validitas item-item pertanyaan tersebut dapat dilihat pada Tabel 2.

**Uji Reliabilitas**

Uji reliabilitas dilakukan dengan melihat nilai *Cronbach's Alpha* dari masing-masing item setiap variabel dan dikonfirmasi menurut *judgement* ahli. Pengambilan keputusan didasarkan pada kategori nilai *Cronbach's Alpha* dengan batas penerimaan yang disyaratkan George dan Mallery (2010) nilai alpha minimal 0,7 ( $\alpha > 0,7$ ). Berdasarkan hasil pengujian reliabilitas, semua variabel memiliki nilai *Cronbach's Alpha* di atas 0,7 sehingga dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan reliabel. Hal ini juga didukung dengan dua variabel yang memiliki predikat sempurna (*excellent*), yaitu variabel keadilan distributif dan kecenderungan kecurangan, serta empat variabel yang memiliki predikat baik (*good*), yaitu variabel keadilan

prosedural, SPIP, penegakan peraturan, dan budaya organisasi. Sementara itu, hanya satu variabel yang memiliki nilai cukup atau dapat

diterima (*acceptable*), yaitu variabel budaya organisasi. Hasil uji reliabilitas tersebut dapat dilihat pada Tabel 3.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Validitas Instrumen**

Variabel	Item Pernyataan Ke	Nilai Pearson Coleration	2 tailed	Status
Keadilan	KD01	0,888	0,1642	Valid
	KD02	0,894	0,1642	Valid
Distributif	KD03	0,891	0,1642	Valid
	KD04	0,891	0,1642	Valid
Keadilan Prosedural	KP05	0,747	0,1642	Valid
	KP06	0,828	0,1642	Valid
	KP07	0,838	0,1642	Valid
	KP08	0,713	0,1642	Valid
	KP09	0,815	0,1642	Valid
	KP10	0,715	0,1642	Valid
	KP11	0,609	0,1642	Valid
	SPIP	IC12	0,760	0,1642
SPIP	IC13	0,859	0,1642	Valid
	IC14	0,822	0,1642	Valid
	IC15	0,772	0,1642	Valid
	IC16	0,738	0,1642	Valid
Penegakan Peraturan	PP17	0,673	0,1642	Valid
	PP18	0,803	0,1642	Valid
	PP19	0,781	0,1642	Valid
	PP20	0,797	0,1642	Valid
	PP21	0,826	0,1642	Valid
Komitmen Organisasi	KO22	0,703	0,1642	Valid
	KO23	0,785	0,1642	Valid
	KO24	0,641	0,1642	Valid
	KO25	0,628	0,1642	Valid
	KO26	0,793	0,1642	Valid
	KO27	0,727	0,1642	Valid
	KO28	0,710	0,1642	Valid
	KO29	0,789	0,1642	Valid
Budaya Organisasi	BO30	0,723	0,1642	Valid
	BO31	0,765	0,1642	Valid
	BO32	0,698	0,1642	Valid
	BO33	0,699	0,1642	Valid
	BO34	0,715	0,1642	Valid
Kecenderungan Kecurangan	KK35	0,668	0,1642	Valid
	KK36	0,699	0,1642	Valid
	KK37	0,817	0,1642	Valid
	KK38	0,831	0,1642	Valid
	KK49	0,846	0,1642	Valid
	KK40	0,807	0,1642	Valid
	KK41	0,775	0,1642	Valid
	KK42	0,770	0,1642	Valid
	KK43	0,783	0,1642	Valid

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Reliabilitas Instrumen**

Variabel	Nilai Cronbach's Alpha	Status Menurut George dan Mallery (2010)
Keadilan Distributif	0,913	Sempurna ( <i>Excellent</i> )
Keadilan Prosedural	0,868	Baik ( <i>Good</i> )
SPIP	0,849	Baik ( <i>Good</i> )
Penegakan Peraturan	0,827	Baik ( <i>Good</i> )
Komitmen Organisasi	0,866	Baik ( <i>Good</i> )
Budaya Organisasi	0,759	Diterima ( <i>Acceptable</i> )
Kecurangan	0,915	Sempurna ( <i>Excellent</i> )

**Uji Asumsi Klasik**

Uji asumsi klasik merupakan pengujian kuantifikasi yang menggunakan regresi berganda (*multiple regression*) sebagai alat analisisnya. Model regresi berganda disebut sebagai model yang baik, jika model tersebut memenuhi kriteria BLUE (*Best Linear Unbiased Estimator*). Kriteria tersebut tercapai apabila model regresi lolos uji asumsi klasik yang terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji linearitas.

**Uji Normalitas**

Pengujian ini untuk mengetahui apakah data residual terdistribusi normal atau tidak.

Pengujian ini menggunakan metode *One Sample Kolmogorov Smirnov*. Kriteria pengambilan keputusan sebagai berikut: (1) jika *asym.sig.* > 0,05 berarti data sampel diambil terdistribusi normal; dan (2) jika *asym.sig.* < 0,05 berarti data sampel diambil tidak terdistribusi normal.

Berdasarkan hasil pengujian normalitas dengan metode *One Sample Kolmogorov Smirnov* pada Tabel 4, nilai sigfinikansi atau *asym.sig.* untuk uji dua arah adalah 0,712 atau lebih besar dari 0,05. Dengan demikian, dapat dikatakan data residual pada model regresi berdistribusi normal.

**Tabel 4**  
**Hasil Uji Normalitas dengan One Sample Kolmogorov Smirnov**

		Unstd. Residual
N		143
Normal Parameters	Mean	0,000
	Std. Deviation	3,753
	Absolute	0,059
Most Extreme Differences	Positive	0,055
	Negative	-0,059
	Kolmogorov-Smirnov Z	0,700
Asymp. Sig. (2-tailed)		0,712

**Uji Multikolinearitas**

Uji multikolinearitas bertujuan untuk mendeteksi ada tidaknya gejala korelasi yang signifikan antara variabel bebas. Model regresi yang baik mensyaratkan tidak terjadinya korelasi antara variabel bebas (non multikolinearitas). Pengujian ini menggunakan metode VIF (*Variance Inflation Factors*). Kriteria pengambilan keputusan adalah jika

VIF < 5 berarti tidak terjadi multikolinearitas, jika VIF > 5 berarti terjadi multikolinearitas. Berdasarkan hasil uji multikolinearitas dengan metode VIF pada Tabel 5, keenam variabel independen memiliki nilai VIF lebih kecil dari 5. Dengan demikian, dapat dikatakan tidak terjadi gejala multikolinearitas pada model regresi.

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Multikolinearitas dengan Metode VIF**

Model	Collinearity Statistics	
	Tolerance	VIF
Keadilan Distributif	0,752	1,330
Keadilan Prosedural	0,584	1,711
SPIP	0,596	1,678
1 Penegakan Peraturan	0,533	1,878
Komitmen Organisasi	0,499	2,004
Budaya Organisasi	0,381	2,623

**Uji Heteroskedastisitas**

Uji heteroskedastisitas bertujuan untuk mendeteksi ada tidaknya gejala ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan

pada model regresi. Pengujian ini menggunakan metode Glejser. Kriteria untuk pengambilan keputusan yaitu jika signifikansi antara variabel independen terhadap *absolute*

*residual* lebih dari 0,05 maka tidak terjadi heteroskedastisitas, dan jika signifikansi variabel independen terhadap *absolute residual* lebih kecil dari 0,05 maka terjadi heteroskedastisitas. Hasil pengujian dengan metode Glejser pada Tabel 6 menunjukkan

bahwa signifikansi keenam variabel independen terhadap *absolute residual*-nya lebih besar dari 0,05 ( $\text{sig} > 0,05$ ). Dengan demikian, dapat dikatakan bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada model regresi.

**Tabel 6**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas dengan Metode Glejser**

Model	Unstd. Coefficients		Std. Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Cons.)	0,681	1,978		0,344	0,731
KD	-0,025	0,072	-0,033	-0,341	0,734
KP	-0,094	0,066	-0,153	-1,410	0,161
1 SPIP	0,033	0,101	0,035	0,322	0,748
PP	0,134	0,098	0,155	1,364	0,175
KO	-0,106	0,076	-0,165	-1,397	0,165
BO	0,258	0,131	0,265	1,966	0,051

### Uji Linearitas

Uji linearitas bertujuan untuk mengetahui apakah dua variabel mempunyai hubungan yang linear. Pengujian ini menggunakan *test of linearity*, dengan kriteria keputusan jika *sig. of linearity* lebih kecil dari 0,05, maka dua variabel mempunyai hubungan linear, dan jika *sig. of linearity* lebih besar dari

0,05, maka dua variabel tidak mempunyai hubungan linear. Berdasarkan hasil uji linieritas dengan metode *sig. of linearity* pada Tabel 7, keenam variabel memiliki nilai *sig. of linearity* lebih kecil dari 0,05 sehingga dapat dikatakan semua variabel independen berhubungan linear dengan variabel dependen.

**Tabel 7**  
**Hasil Uji Linearitas dengan Metode Sig. of linearity**

Variabel Independen	Nilai Sig. of Linearity
Keadilan Distributif	0,000
Keadilan Prosedural	0,000
SPIP	0,000
Penegakan Peraturan	0,000
Komitmen Organisasi	0,000
Budaya Organisasi	0,000

**Tabel 8**  
**Statistik Deskriptif Variabel**

	N	Min	Max	Mean	Std. Deviation
KD	143	7	20	13,90	3,185
KP	143	11	35	25,86	3,923
SPIP	143	13	25	20,27	2,551
PP	143	11	25	19,31	2,774
KO	143	22	40	30,82	3,707
BO	143	14	25	19,34	2,455
KK	143	9	27	18,68	4,861
Valid N (listwise)	143				

### Statistik Deskriptif

Tabel 8 menunjukkan bahwa ketujuh variabel memiliki rata-rata yang lebih besar dari standar deviasi. Hal ini menunjukkan bahwa nilai sampel dominan berkumpul di

sekitar rata-rata hitungannya sehingga rata-rata yang ada dapat dideskripsikan berdasarkan kategorinya. Dari statistik deskriptif tersebut, dapat diketahui bahwa nilai rata-rata variabel KD sebesar 13,90 yang masuk kategori

“sesuai”, nilai rata-rata variabel KP sebesar 25,86 yang masuk kategori “adil”, nilai rata-rata variabel SPIP sebesar 20,27 yang masuk kategori “efektif”, nilai rata-rata variabel PP sebesar 19,31 yang masuk kategori “tegak”, nilai rata-rata variabel KO sebesar 30,82 yang masuk kategori “berkomitmen”, nilai rata-rata variabel BO sebesar 19,34 yang masuk kategori “etis”, dan nilai rata-rata variabel KK sebesar 18,68 yang masuk kategori “jarang terjadi”.

**Pengujian Hipotesis**

**Uji F**

Uji F digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan. Kriteria pengambilan keputusan adalah jika

$F_{hitung}$  lebih besar dari  $F_{tabel}$  dan probabilitas < taraf signifikansi 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima. Sementara itu, jika  $F_{hitung}$  lebih kecil dari  $F_{tabel}$  dan probabilitas > taraf signifikansi 0,05, maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak.

Dengan menggunakan tingkat keyakinan 95%, Tabel 9 menunjukkan hasil bahwa keadilan distributif, keadilan prosedural, penegakan peraturan, SPIP, komitmen organisasi, dan budaya organisasi mempunyai pengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan. Hal ini ditunjukkan dengan nilai  $F_{hitung}$  sebesar 15,35 lebih besar dari  $F_{tabel}$  sebesar 2,17 dengan taraf probabilitas 0,000 yang lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa model regresi dapat digunakan untuk mengetahui dan memprediksi pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan.

**Tabel 9**  
**Hasil Uji F (Uji Simultan)**

Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	1354,744	6	225,791	15,350	0,000
Residual	2000,458	136	14,709		
Total	3355,203	142			

**Uji t**

Uji t digunakan untuk mengetahui seberapa besar pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Kriteria pengambilan keputusan adalah jika  $t_{hitung} > t_{tabel}$  atau  $-t_{hitung} < -t_{tabel}$  dan *probability* < 0,05, maka  $H_0$  ditolak dan  $H_a$  diterima, yang

berarti hipotesis yang diajukan diterima. Sementara itu, jika  $t_{hitung} < t_{tabel}$  atau  $-t_{hitung} > -t_{tabel}$  dan *probability* > 0,05, maka  $H_0$  diterima dan  $H_a$  ditolak, yang berarti hipotesis yang diajukan ditolak. Hasil uji t untuk masing-masing variabel disajikan pada Tabel 10.

**Tabel 10**  
**Hasil Uji t (Uji Parsial)**

Model	Unstd. Coefficients		Std. Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
(Cons.)	46,280	3,200		14,462	0,000
KD	-0,164	0,117	-0,107	-1,403	0,163
KP	0,031	0,107	0,025	0,293	0,770
1 IC	-0,827	0,163	-0,434	-5,060	0,000
PP	-0,422	0,159	-0,241	-2,651	0,009
KO	-0,132	0,123	-0,100	-1,071	0,286
BO	0,146	0,212	0,074	0,686	0,494

**Pembahasan**

**Keadilan Distributif dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)**

Berdasarkan hasil analisis statistik pada Tabel 10, ditemukan bahwa keadilan distributif, walaupun bersifat negatif, tidak

mempunyai pengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan. Hal tersebut ditunjukkan dengan nilai probabilitas 0,163 (lebih besar dari 0,05) sehingga hipotesis pertama ( $H_1$ ) ditolak.

Temuan ini tidak sesuai dengan teori, tetapi konsisten dengan hasil penelitian

Wilopo (2006), Pristiyanti (2012), dan Faisal (2013). Hal ini menunjukkan adanya persepsi bahwa manusia tidak pernah merasa puas, memberikan asumsi bahwa adil atau tidak adilnya suatu keadilan distributif, pegawai akan tetap melakukan *fraud*. Temuan ini diperkuat dengan pendapat Bologna (1993) dalam Priantara (2013) yang menyatakan bahwa tindakan *fraud* tetap saja dapat terjadi karena adanya faktor keserakahan (*greedy*) yang dimiliki setiap individu.

#### ***Keadilan Prosedural dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Tabel 10 menunjukkan bahwa keadilan prosedural tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kecenderungan kecurangan. Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas 0,770 yang lebih besar 0,05 sehingga hipotesis kedua ( $H_2$ ) ditolak.

Temuan ini tidak sesuai dengan teori, tetapi konsisten dengan hasil penelitian Pristiyanti (2013). Hal ini menunjukkan adanya persepsi bahwa sistem penilaian pegawai hanya bersifat formalitas karena tidak memiliki standar dan ukuran yang jelas, memberikan asumsi bahwa adil atau tidak adilnya keadilan prosedural, pegawai tetap saja akan melakukan *fraud*. Temuan ini diperkuat dengan pendapat Wilopo (2006) yang mengemukakan bahwa belum ada sistem kompensasi yang mendeskripsikan secara jelas hak dan kewajiban, ukuran prestasi dan kegagalan dalam mengelola organisasi, serta ganjaran dan pinalti yang dapat menghindarkan organisasi dari perilaku tidak etis yang dilakukan pengelolanya.

#### ***Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Berdasarkan Tabel 10, SPIP mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap kecenderungan kecurangan, yang ditunjukkan dengan nilai probabilitas 0,000 (lebih kecil dari taraf signifikansi 0,05). Oleh karena itu, hipotesis ketiga ( $H_3$ ) diterima.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori dan konsisten dengan hasil penelitian Wilopo (2006), Pristiyanti (2012), Herman (2013), Pramudita (2013), Najahningrum (2013), dan Zulkarnain (2013). Pada sektor pemerintahan,

pengendalian internal diatur dengan Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 tentang Standar Pengendalian Intern Pemerintah sehingga pengendalian internal tersebut memiliki standar, ukuran, dan struktur yang jelas. Temuan ini diperkuat dengan pendapat Mulyadi (2008) yang menyatakan bahwa struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran pengendalian internal diperlukan untuk mencapai tujuan tertentu yang diharapkan. Standar, ukuran, dan struktur ini pula yang pada akhirnya akan menentukan keefektifan pengendalian internal (Mulyadi 2008). Jadi, jika sistem pengendalian internal dalam instansi sudah berjalan efektif, maka kecenderungan *fraud* yang terjadi akan semakin kecil.

#### ***Penegakan Hukum dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Hasil analisis statistik pada Tabel 10 menunjukkan bahwa penegakan peraturan mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap kecenderungan kecurangan. Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas 0,009 yang lebih kecil dari 0,05 sehingga hipotesis keempat ( $H_4$ ) diterima.

Hal ini sesuai dengan teori dan konsisten dengan hasil penelitian Najahningrum (2013). Keefektifan penegakan peraturan ditentukan dari komitmen dan keseriusan pejabat yang berwenang untuk menegakkan peraturan. Hal itu ditunjukkan oleh Pemda Kota Bogor melalui berbagai upaya, misalnya bekerja sama dengan KPK dalam hal LHKPN (Laporan Harta Kekayaan Penyelenggara Negara) pimpinan instansi serta didorongnya proses hukum bagi pejabat yang terlibat kasus korupsi. Temuan ini diperkuat pendapat Juwono (2006) dalam Sudrajat (2010) yang menyatakan bahwa lemahnya penegakan peraturan disebabkan oleh lemahnya sumber daya yang dimiliki aparat penegak peraturan. Sumber daya aparat yang kuat dicerminkan melalui keseriusan dan komitmen yang tinggi untuk menegakkan peraturan. Jadi, semakin tinggi penegakan peraturan yang diimplementasikan oleh suatu instansi, maka kecenderungan *fraud* yang terjadi akan semakin kecil.

### ***Komitmen Organisasi dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Tabel 10 menunjukkan bahwa komitmen organisasi, walaupun bersifat negatif, tidak mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap kecenderungan kecurangan. Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas 0,286 yang lebih besar dari taraf signifikansi 0,05 sehingga hipotesis kelima ( $H_5$ ) ditolak.

Temuan ini tidak sesuai dengan teori, tetapi konsisten dengan hasil penelitian Pramudita (2013). Hasil ini menunjukkan hampir tidak adanya *turnover* baik karena pengunduran diri, pemecatan, maupun perampangan instansi pemerintah, memberikan asumsi rendah atau tingginya komitmen organisasi yang dimiliki, pegawai tetap saja akan berada dalam instansi. Kondisi demikian menyebabkan rendahnya tanggung jawab sehingga pegawai cenderung tetap berperilaku tidak etis dengan menyalahgunakan kekuasaan, kedudukan, serta sumber daya instansi tanpa takut diberhentikan.

### ***Budaya Organisasi dan Kecenderungan Kecurangan (Fraud)***

Berdasarkan analisis statistik pada Tabel 10, ditemukan bahwa budaya organisasi tidak mempunyai pengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan. Hal ini ditunjukkan dengan nilai probabilitas 0,494 yang lebih besar dari 0,05 sehingga hipotesis keenam ( $H_6$ ) ditolak.

Hasil ini tidak sesuai dengan teori, tetapi konsisten dengan hasil dari penelitian Najahningrum (2013), Faisal (2013), dan Zulkarnain (2013). Hasil ini menunjukkan belum adanya standar dan ukuran jelas yang mengatur sistem tata nilai bersama yang menjadi acuan dari instansi pemerintahan dalam penjabaran visi dan pencapaian misi instansi. Hal ini berakibat pada rendahnya standar etika yang dimiliki individu dan kelompok. Temuan ini diperkuat dengan pendapat Wilopo (2006) yang menjelaskan bahwa instansi dengan standar etika yang rendah akan cenderung memiliki risiko kecurangan akuntansi yang tinggi.

## **SIMPULAN**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh keadilan distributif, keadilan prosedural, SPIP, penegakan peraturan, komitmen organisasi, dan budaya organisasi terhadap kecenderungan kecurangan (*fraud*). Dengan menggunakan sampel sebanyak 143 responden yang menangani keuangan dan pembuatan kebijakan di 34 OPD di kota Bogor, penelitian ini menghasilkan temuan bahwa *internal control* dan penegakan peraturan memiliki pengaruh terhadap *fraud*, sedangkan keadilan distributif, keadilan prosedural, komitmen organisasi, dan budaya organisasi tidak memiliki pengaruh terhadap *fraud*. Keempat variabel yang tidak memiliki pengaruh merupakan variabel-variabel yang sepenuhnya tidak dapat dikendalikan oleh organisasi. Hal ini karena variabel-variabel tersebut berkaitan dengan moralitas dan integritas yang dimiliki sumber daya manusia. Dalam hal ini, perlu dipahami konsep bahwa pemberantasan korupsi bukan terletak pada “alat” tetapi “orang yang menggunakan alat tersebut” (*it is not the gun but the man behind the gun*).

Implikasi praktis dari penelitian ini diharapkan dapat memberikan pertimbangan bagi pihak-pihak yang berkepentingan (Walikota dan Inspektorat) bahwa dalam perumusan dan implementasi kebijakan pencegahan *fraud* yang efektif, tidak hanya berfokus berdasarkan aspek represif (penindakan dan pengendalian), tetapi juga meminimalisir aspek pemicu yang berkaitan dengan kompensasi (keadilan distributif dan prosedural). Selain itu, yang terlebih penting adalah membangun kultur organisasi yang tidak memberikan ruang bagi tumbuh dan berkembangnya berbagai jenis *fraud*.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, hanya dua dari enam variabel yang diteliti yang memiliki pengaruh signifikan. Oleh karena itu, penelitian yang akan datang disarankan dapat menggunakan metode riset campuran dengan desain sekuensial eksplanatif untuk menggali lebih dalam alasan yang menyebabkan variabel tidak berpengaruh serta dapat mengembangkan variabel-variabel lain di luar variabel yang

telah diteliti. Kedua, penelitian ini membatasi populasi penelitian hanya pada kepala OPD sebagai pejabat Pengguna Anggaran dan pegawai pada bagian keuangan sebagai pejabat Penatausahaan Keuangan OPD, tanpa menyertakan pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan yang terlibat langsung dalam penggunaan anggaran. Oleh karena itu, penelitian selanjutnya disarankan dapat menyertakan pejabat Pelaksana Teknis Kegiatan untuk mengetahui *fraud* dalam hal penyimpangan penggunaan anggaran.

#### DAFTAR PUSTAKA

- Antara Bogor. 2014. *Kejari Tahan Tiga Tersangka Korupsi Ijin Hotel*. Diakses tanggal 20 November 2014, <http://bogor.antaranews.com/berita/10288/kejari-tahan-tiga-tersangka-korupsi-izin-hotel>.
- Anti Corruption Clearing House (ACCH) KPK. 2014. *Rekapitulasi Penindakan Pidana Korupsi*. Diakses tanggal 4 September 2014, <http://acch.kpk.go.id/statistik-penanganan-tindak-pidana-korupsi-berdasarkan-tahun>.
- Colquitt, J. A. 2001. On the Dimensionality of Organizational Justice: A Construct Validation of a Measure. *Journal of Applied Psychology*, 86 (3), 386-400.
- Colquitt, J. A., J. A. Lepine, and M. J. Weeson. 2009. *Organizational Behavior Improving Performance and Commitment in the Workplace*. New York: MC Graw-Hill.
- Faisal, M. 2013. Analisis Fraud di Sektor Pemerintahan Kabupaten Kudus. *Accounting Analysis Journal*, 2 (1), 67-73.
- Fitrawansyah. 2014. *Fraud & Auditing*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- George, D. and M. Mallery. 2010. *SPSS for Windows Step by Step: A Simple Guide and Reference*. Boston: Pearson.
- Halim, A., dan S. Abdullah. 2006. Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintahan Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi Pemerintahan*, 2 (1), 53-64.
- Herman, L. A. 2013. *Pengaruh Keadilan Organisasi dan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kecurangan*. Working Paper, Universitas Negeri Padang.
- Indopos. 2014. *318 Kepala Daerah Terlibat Kasus Korupsi*. Diakses tanggal 17 September 2014, <http://www.jpnn.com/read/2014/02/15/216728/318-Kepala-Daerah-Terjerat-Korupsi#>.
- Info Korupsi. 2004. *Kepala Kantor Kesbang Kota Bogor Ditahan*. Diakses tanggal 17 September 2014, <http://infokorupsi.com/id/korupsi.php?ac=982&l=kepala-kantor-kes-kota-bogor-ditahan>.
- Info Korupsi. 2013. *Korupsi APBD, 32 Eks Anggota DPRD Kota Bogor Divonis Satu Tahun*. Diakses tanggal 17 September 2014, <http://infokorupsi.com/id/korupsi.php?ac=6822&l=korupsi-dana-apbd-32-eks-anggota-dprd-kota-bogor-divonis-setahun>.
- Kompas. 2014. *Bupati Bogor Minta KPK Tetapkan Petinggi PT BJA Jadi Tersangka*. Diakses tanggal 17 September 2014, <http://nasional.kompas.com/read/2014/08/08/21034631/Bupati.Bogor.Minta.KPK.Tetapkan.Petinggi.PT.BJA.Jadi.Tersangka>.
- Lane, J. E. 2000. *The Public Sector: Concepts, Models and Approaches*. London: Sage Publications.
- Moe, T. M. 1984. The New Economics of Organization. *American Journal of Political Science*, 28 (4), 739-777.
- Moorhead, G. dan R. W. Griffin. 2013. *Organizational Behavior Managing Human Resources and Organizations, 9<sup>th</sup> edition*, diterjemahkan oleh D. Angelica "Perilaku Organisasi Manajemen Sumber Daya Manusia dan Organisasi". Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. 2008. *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Najahningrum, A. F. 2013. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fraud: Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY. *Accounting Analysis Journal*, 2 (3), 259-267.

- Pramudita, A. 2013. Analisis Fraud di Sektor Pemerintahan Kota Salatiga. *Accounting Analysis Journal*, 2 (1), 37-43.
- Priantara, D. 2013. *Fraud Auditing & Investigation*. Jakarta: Mitra Wacana Media.
- Pristiyanti, I. R. 2012. Persepsi Pegawai Instansi Pemerintahan Mengenai Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fraud di Sektor Pemerintahan. *Accounting Analysis Journal*, 1 (1), 1-13.
- Sembiring, M. 2012. *Budaya & Kinerja: Perspektif Organisasi Pemerintah*. Bandung: Fokus Media.
- Soekanto, S. 2011. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Penegakan Hukum*. Jakarta: PT Raja Grafindo Persada.
- Soepardi, E. M. 1999. *Pendekatan Komprehensif dalam Upaya Pencegahan dan Pemberantasan Korupsi di Indonesia*. Paper dipresentasikan pada acara Pengukuhan Guru Besar Universitas Pakuan Bogor.
- Sudrajat, T. 2010. Aspirasi Reformasi Hukum dan Penegakan Hukum Progresif Melalui Media Hakim Perdamaian Desa. *Jurnal Dinamika Hukum*, 10 (3), 291-300.
- Sutrisno, E. 2013. *Budaya Organisasi*. Jakarta: Kencana Primadamedia Group.
- Tempo. 2005. *Membangun Zona Bebas Korupsi*. Diakses tanggal 4 September 2014, <https://nasional.tempo.co/read/63017/membangun-zona-bebas-korupsi>.
- Transparency International. 2013. Corruption Perception Index 2013. Diakses tanggal 4 September 2014, <http://www.ti.or.id/index.php/publication/2013/12/03/corruption-perception-index-2013>.
- Tuanakotta, T. 2007. *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit FEUI.
- Wilopo. 2006. *Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi pada Perusahaan Publik dan Badan Usaha Milik Negara di Indonesia*. Paper dipresentasikan pada acara Simposium Nasional Akuntansi 9, Padang.
- Zulkarnain, R. M. 2013. Analisis Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya Fraud pada Dinas Kota Surakarta. *Accounting Analysis Journal*, 2 (2), 125-131.