



PENGENDALIAN INTERNAL, KETAATAN ATURAN AKUNTANSI, DAN PERILAKU TIDAK ETIS TERHADAP KECENDERUNGAN KECURANGAN AKUNTANSI

Muhammad Iqbal Prakoso^{1*}, Rida Prihatni², Hera Khairunnisa³

¹²³Universitas Negeri Jakarta

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of internal control, observance of accounting rules, and unethical behavior on accounting fraud tendencies. This type of research is qualitative with primary data assisted by the Google form. The sample of this research was 86 respondents from the Bureau of Finance and State Property (BMN) at the Ministry of Education, Culture, Research and Technology. The data analysis method used is inferential statistical analysis as measured using PLS-SEM in SmartPLS 3.0 software. Based on the research results show that: 1) Internal control does not have a significant effect on the tendency of accounting fraud; 2) Compliance with accounting rules significantly has a positive influence on the performance of accounting fraud tendencies; and 3) Unethical behavior does not have a significant effect on the tendency of accounting fraud.

Keywords: *Internal Control, observance of accounting rules, unethical behavior, and tendency to accounting fraud*

How to Cite:

Prakoso, M., I., Prihatni, R., & Khairunnisa, H., (2023) *Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi*, Vol. 4, No. 1, hal 283-306.

PENDAHULUAN

Kecenderungan kecurangan akuntansi atau biasa dikenal dengan *fraud* di Indonesia saat ini sudah menjadi masalah yang cukup penting untuk dicari penyelesaiannya. Kecurangan pada dasarnya merupakan upaya yang disengaja untuk menggunakan hak orang lain untuk kepentingan pribadi. Kecurangan umumnya terjadi karena tekanan untuk melakukan penyelewengan atau dorongan untuk memanfaatkan kesempatan yang ada. Kecurangan merupakan bentuk penipuan yang sengaja dilakukan sehingga dapat menimbulkan kerugian. Indonesia termasuk negara yang memiliki tingkat korupsi tertinggi di dunia yaitu peringkat 110 dari 180 negara (transparency international, 2023). Kondisi ini menunjukkan bahwa korupsi di Indonesia belum banyak berubah. Di Indonesia, kecurangan akuntansi dibuktikan dengan adanya likuidasi beberapa bank, diajukannya manajemen BUMN dan swasta ke pengadilan, adanya kasus kejahatan perbankan dan manipulasi pajak.

Kecenderungan kecurangan akuntansi di Indonesia beberapa kali terjadi di dalam masyarakat maupun pemerintah. Sering kali terdengar berita-berita beberapa tahun silam yang menunjukkan bahwa memang perbuatan curang sudah terjadi pada berbagai berbagai sektor, baik sektor swasta maupun sektor publik. Fenomena kecenderungan kecurangan akuntansi ini tidak hanya terjadi didalam sektor pemerintah tetapi terjadi juga terjadi di sektor publik atau masyarakat umum, seperti kasus korupsi dana Ujian Nasional yang dilakukan oleh oknum di kemendikbudristek. Penyidik Seksi Tindak Pidana Khusus Kejaksaan Negeri Jakarta Pusat melimpahkan tahap dua (P21) kasus dugaan korupsi di Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan (Kemendikbud) kepada Penuntut Umum. Kasi Intel Kejari Jakarta Pusat Bani Imanuel Ginting menjelaskan kedua tersangka itu diduga korupsi pengelolaan dana Ujian Nasional pada Sekretariat Badan Penelitian dan Pengembangan Kemendikbud Tahun Anggaran 2018. Invest-Itjen/III/2021 tertanggal 25 Maret 2021 dari Inspektorat Jenderal Kementerian Pendidikan dan Kebudayaan Republik Indonesia menunjukkan kedua tersangka terindikasi menyalahgunakan anggaran negara senilai Rp1,159 miliar. Dari kasus yang terjadi di atas, penulis menyimpulkan instansi pemerintah sekelas kemendikbudristek rupanya masih melakukan kecurangan atau *fraud* dalam memanipulasi dana ujian nasional. Instansi pemerintah yang seharusnya sudah professional dan akuntabel rupanya masih dapat melakukan kecurangan tersebut.

Fenomena kecenderungan tidak hanya itu saja, beberapa minggu sebelumnya kecurangan terjadi di dalam institusi Pendidikan. Tepatnya 21 Agustus 2022 di Universitas Lampung, di mana KPK menetapkan rektor Universitas Lampung yaitu Karomani sebagai tersangka dalam kasus penerimaan suap dan gratifikasi senilai kurang lebih Rp 5 miliar terkait penerimaan mahasiswa baru melalui jalur mandiri (sumber: kompas). Hal ini menambah deretan kecurangan yang terjadi dalam sebuah perguruan tinggi. Artinya ketika masalah-masalah yang terjadi ini adanya krisis moralitas dan etika ilmiah di kalangan dosen menjadi benih subur praktik korupsi di perguruan tinggi.

Dari kasus yang terjadi di atas, penulis menyimpulkan instansi pemerintah sekelas kemendikbudristek rupanya masih melakukan kecurangan atau *fraud* dalam memanipulasi dana ujian nasional. Instansi pemerintah yang seharusnya sudah professional dan akuntabel rupanya masih dapat melakukan kecurangan tersebut.

Tindakan kecurangan dalam akuntansi dapat terjadi karena beberapa kondisi seperti yang dijelaskan oleh Cressey (1953) dalam Wirakusuma & Setiawan, (2019) menyebutkan Teori Fraud Triangle, bahwa korupsi disebabkan karena adanya 3 faktor yaitu tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), dan rasionalisasi (*razionalization*). Tindakan tersebut dilakukan oleh manajemen untuk melakukan suatu perbuatan curang di dalam suatu instansi, tekanan yang paling utama adalah tuntutan ekonomi di mana karyawan akan berlaku curang untuk memenuhi kebutuhan ekonomi tersebut, peluang sendiri berarti terdapat situasi di dalam suatu instansi atau lembaga di mana manajemen dapat melakukan tindak kecurangan dan rasionalisasi adalah sikap instansi atau lembaga yang merasionalkan tindakan curang atau tidak jujur. Pada umumnya kecurangan akuntansi berkaitan dengan korupsi.

Faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi pada penelitian ini yaitu pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi dan perilaku tidak etis. Dalam instansi baik pemerintah maupun swasta tindak kecurangan sudah seringkali terjadi. Pengendalian internal sendiri dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang dijalankan dalam suatu institusi, dimana proses tersebut mencakup berbagai prosedur sistematis, bervariasi, dan memiliki tujuan utama dalam menjaga keandalan pelaporan keuangan, serta berisikan kebijakan yang efektif dan efisien dalam menjalankan operasional dengan memenuhi aturan-aturan yang berlaku (Hutagalung, 2017).

Faktor lain yang menyebabkan maraknya tindak kecurangan akuntansi di Indonesia adalah ketaatan aturan akuntansi. Suatu instansi atau lembaga akan melakukan tindakan kecurangan karena mereka tidak berpedoman pada aturan akuntansi yang berlaku. Ketaatan standar aturan akuntansi merupakan kewajiban hakiki yang harus dipenuhi, kalau tidak dipenuhi tentu akan berpengaruh terhadap laporan keuangan yang dihasilkan. Faktor lainnya yang menyebabkan kecurangan ialah perilaku tidak etis, yaitu perilaku menyimpang yang dilakukan oleh seseorang untuk mencapai tujuan tertentu di mana tujuan tersebut berbeda dari tujuan utama yang telah disepakati sebelumnya. Dan juga terdapat hasil penelitian yang berbeda-beda, ada yang menyatakan berpengaruh dan ada yang menyatakan tidak berpengaruh karena bisa jadi pengambilan data yang tidak sama dan juga proses penelitian setiap peneliti yang juga memiliki metode yang berbedabeda. Hasil berbeda dari penelitian ini membuat variabel pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis menjadi fenomena unik yang berdampak kepada penelitian selanjutnya.

Mengacu kepada penelitian-penelitian yang pernah dilakukan sebelumnya, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis khususnya pada Biro Keuangan dan BMN di Kemendikbudristek.

TINJAUAN PUSTAKA

Teori Atribusi

Teori atribusi menyatakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti faktor kemampuan usaha dan kekuatan eksternal yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan (Santini & Wati, 2021). Teori atribusi mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilakunya yang dipengaruhi oleh kekuatan internal dan eksternal yang akan mencerminkan perilaku kepemimpinan seseorang tersebut. Terdapat dua pengertian atribusi, yaitu atribusi sebagai proses persepsi dan atribusi sebagai penilaian kausalitas.

Teori atribusi menurut Kelley (1967) dalam jurnal Irwansyah & Syufriadi, (2019) menjelaskan bahwa perilaku kepemimpinan disebabkan oleh atribut penyebab, dimana semua pandangan, model, dan teori tidak terlepas dari perilaku orang dalam organisasi yaitu perilaku pimpinan dan perilaku bawahan. Faktor seperti pengendalian internal merupakan faktor yang dapat menjadi penyebab terjadinya kecurangan tersebut. Jadi kepemimpinan tidak terlepas dari cara berpikir, berperasaan, bertindak, bersikap, dan berperilaku termasuk tindakan tidak etis maupun kecurangan yang terjadi dalam sebuah organisasi.

Fraud Triangle

Menurut Cressey (1953) dalam Asy'ari, (2018) menyimpulkan fraud triangle adalah segitiga kecurangan yang menggambarkan adanya 3 kondisi penyebab terjadinya penyalahgunaan aset dan kecurangan dalam laporan keuangan. Fraud triangle terdiri dari tiga kondisi yang umumnya hadir pada saat fraud terjadi yaitu pressure, opportunity, dan rationalization. Fraud triangle terdiri dari tiga

kondisi yang umumnya hadir pada saat fraud terjadi yaitu *pressure*, *opportunity*, dan *rationalization*. Peluang ini terjadi biasanya terkait dengan lingkungan di mana kecurangan memungkinkan untuk dilakukan. Sistem pengendalian internal yang lemah, manajemen pengawasan yang kurang memadai, serta prosedur yang tidak jelas ikut andil dalam membuka peluang terjadinya kecurangan. Pengawasan dalam manajemen perusahaan juga berpengaruh terhadap tindakan fraud yang terjadi pada perusahaan tersebut, Semakin lemah pengawasan yang dilakukan oleh manajemen, akan memungkinkan terjadinya *financial statement fraud* pada perusahaan tersebut.

Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Definisi kecurangan atau Fraud dalam Tuanakotta (2014) adalah setiap tindakan ilegal yang ditandai dengan tipu daya, penyembunyian atau pelanggaran kepercayaan. Tindakan ini tidak tergantung pada penerapan ancaman kekerasan atau kekuatan fisik. Penipuan yang dilakukan oleh individu, dan organisasi untuk memperoleh uang, kekayaan atau jasa; untuk menghindari pembayaran atau kerugian jasa; atau untuk mengamankan keuntungan bisnis pribadi.

Definisi fraud menurut Johnstone et al. (2014), penipuan adalah tindakan disengaja yang melibatkan pelaku penipuan yang menghasilkan bahan salah saji laporan keuangan. Penyebab Terjadinya Faktor Kecurangan (Fraud) Pada ilmu akuntansi, fraud adalah salah satu contoh kecurangan yang terjadi atas kaitannya dengan laporan keuangan karena adanya penyebab atas faktor tersebut yang tidak dapat dikendalikan.

Pengendalian Internal

Menurut Hery (2013), pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset atau kekayaan perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum/undang-undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.

Menurut Mulyadi (2013) pengendalian internal adalah struktur organisasi, metode dan ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan kenadalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.

Ketaatan Aturan Akuntansi

Menurut Shintadevi (2015) Ketaatan aturan akuntansi merupakan kewajiban dalam organisasi untuk mematuhi seluruh ketentuan atau aturan akuntansi dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan pembuatan laporan keuangan agar tercipta transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan sehingga informasi yang dihasilkan efektif, handal dan akurat.

Menurut Hery (2013) standar akuntansi mencakup konvensi, peraturan, dan prosedur yang telah disusun dan di sahkan oleh sebuah lembaga resmi (badan pembentuk standar) pada saat tertentu. Meraka memiliki kebutuhan informasi yang berbeda-beda yang harus dipenuhi, secara teoritis, ketaatan akuntansi juga merupakan kewajiban yang harus diterapkan oleh masing - masing organisasi.

Perilaku Tidak Etis

Menurut Griffin & Ronald dalam jurnal Rizky & Aida Fitri (2017), menjelaskan bahwa perilaku tidak etis adalah perilaku yang tidak sesuai dengan norma-norma sosial berterima umum sehubungan dengan perbuatan yang bermanfaat atau yang membahayakan.

Menurut Thoyibatun dalam Artini et al. (2014) menyatakan bahwa perilaku tidak etis dapat dilakukan dengan cara menyalahgunakan kedudukan/ posisi (*abuse position*), penyalahgunaan kekuasaan (*abuse power*), penyalahgunaan sumber daya organisasi (*abuse resources*), serta perilaku yang tidak berbuat apa-apa (*no action*).

Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Menurut penelitian Nita & Supadmi (2019) menunjukkan bahwa Efektivitas pengendalian internal berpengaruh signifikan negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, artinya semakin efektif pengendalian internal perusahaan, semakin rendahnya kecenderungan kecurangan akuntansi perusahaan. Pengendalian internal adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundangundangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan. Hal ini berarti bahwa kecenderungan kecurangan akuntansi dapat berkurang apabila perusahaan atau badan memiliki tingkat pengendalian yang efektif yang diterapkan, dikarenakan apabila pengendalian internal bagus maka sistem kinerja organisasi juga akan teratur sehingga tidak ada peluang melakukan kecurangan dalam penyusunan laporan keuangan. Apabila pengendalian internal buruk pada perusahaan, menyebabkan tingkat kecurangan akuntansi semakin meningkat. Jika ada pengawasan dan evaluasi atas aktivitas – aktivitas operasional secara terus – menerus dalam instansi, akan dapat membantu dalam mengatasi tindakan kecurangan. Berdasarkan penjelasan tersebut, berikut merupakan hipotesis pertama, yaitu sebagai berikut:

H1 : Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Wolk & Tearney (1997) dalam jurnal Djaelani & Zainuddin, (2019) menjelaskan bahwa kegagalan penyusunan laporan keuangan yang disebabkan karena ketidaktaatan pada aturan akuntansi, akan menimbulkan kecurangan perusahaan yang tidak dapat dideteksi oleh para auditor. Meningkatkan ketaatan pada aturan akuntansi pada sebuah perusahaan atau instansi dapat mencegah terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi, yang nantinya akan membantu perusahaan untuk menyediakan informasi laporan keuangan perusahaan secara objektif kepada pihak yang berkepentingan. Artinya apabila karyawan memiliki tingkat ketaatan yang tinggi terhadap aturan dalam akuntansi maka tingkat untuk melakukan kecurangan atau fraud semakin rendah. Berdasarkan penjelasan tersebut, berikut merupakan hipotesis kedua, yaitu sebagai berikut :

H2 : Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

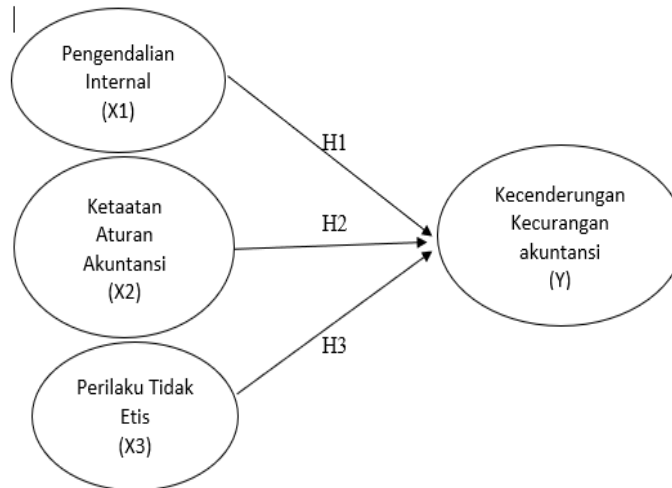
Pengaruh Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Menurut Kalau & Leksair (2020), menyatakan bahwa perilaku tidak etis berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini disebabkan oleh perilaku tidak etis dapat dipicu oleh banyak hal, dan salah satunya adalah seseorang yang berperilaku tidak etis untuk kepentingan diri sendiri yang tujuannya hanya untuk memperkaya diri dengan cara melakukan kecurangan atau melanggar aturan-aturan yang telah ditetapkan. sehingga semakin tinggi perilaku tidak etis maka akan manambah kemungkinan terjadinya kecurangan dalam sebuah perusahaan atau suatu organisasi.

Berdasarkan penjelasan mengenai pengembangan hipotesis tersebut, berikut ini terlampir model kerangka pemikiran.

H3 : Perilaku Tidak Etis berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Gambar 1.
Kerangka
Sumber : Data
Peneliti, 2023



Model
Pemikiran
diolah

METODOLOGI PENELITIAN

Pada penelitian ini menerapkan pendekatan kuantitatif dengan Teknik pengumpulan data yaitu berbasis survei. Metode kuantitatif yaitu suatu pendekatan digunakan untuk analisis data statistik yang ditujukan untuk survei populasi atau sampel tertentu dan pengujian hipotesis yang diidentifikasi dengan kuesioner (Sugiyono, 2015).

Data yang dikumpulkan menggunakan data primer, yaitu untuk variabel pengendalian internal (X_1), ketaatan aturan akuntansi (X_2), perilaku tidak etis (X_3), dan kecenderungan kecurangan akuntansi (Y) dengan menggunakan kuesioner melalui platform *google form* yang di distribusikan kepada karyawan yang bekerja pada Biro Keuangan dan Barang Milik Negara (BMN) kemendikbudristek sebagai populasi. Kuesioner tersebut berisikan pertanyaan atau pernyataan berdasarkan indikator variabel pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Metode pengambilan sampel yaitu dengan sampel jenuh, yaitu tata cara dalam memastikan sampel jika seluruh populasi digunakan sebagai sampel (Sugiyono, 2015). Dalam memperoleh jumlah minimum sampel, peneliti menggunakan rumus slovin dengan total 81 responden yang didapatkan berdasarkan batas sampel pada perhitungan *Slovin*.

Rumus Slovin :

$$n = N / [1 + (N \cdot e^2)]$$

$$n = 102 / [1 + (102 \cdot 5\%^2)]$$

$$n = 81,274$$

Keterangan :

n = sampel

N = Populasi

e = standar *error* yang ditentukan peneliti (5%)

Metode analisis data yang digunakan yaitu analisis statistik deskriptif yaitu dengan mendeskripsikan data apa adanya tidak dengan maksud menarik kesimpulan berlaku umum (Siyoto & Sodik, 2015) dan analisis statistik inferensial dengan menggunakan menggunakan perangkat lunak SmartPLS 3.0, dimulai dengan model pengukuran (*outer model*), model struktural (*inner model*), dan uji hipotesis (Ghozali, 2015).

Pengembangan Instrumen

Pengendalian Internal (X₁)

Menurut PP No. 8 Tahun 2006 pengendalian internal adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian efektivitas, efisiensi, ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku, dan keandalan penyajian laporan keuangan. Dalam penelitian Suwarianti & Sumadi (2020), Pengendalian internal dapat diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut: (1) Lingkungan Pengendalian, (2) Penilaian Risiko, (3) Aktivitas Pengendalian, (4) Informasi dan Komunikasi, dan (5) Pemantauan.

Ketaatan Aturan Akuntansi (X₂)

Menurut Asy'ari (2018), ketaatan aturan akuntansi adalah kepatuhan dalam menaati pedoman-pedoman yang digunakan untuk menyusun dan menyajikan laporan keuangan. Jika laporan keuangan tidak disusun berdasarkan standar akuntansi yang berlaku, maka akan memberikan kesempatan terjadinya kecurangan akuntansi yang akan merugikan pihak pengguna laporan keuangan. Dalam penelitian Rahmah & Haryoso (2018) ketaatan aturan akuntansi dapat diukur menggunakan indikator sebagai berikut: (1) Persyaratan pengungkapan, (2) Menyajikan informasi yang bermanfaat bagi kepentingan publik, (3) Objektif, (4) Memenuhi syarat kehati-hatian, (5) Memenuhi syarat konsistensi penyajian

Perilaku Tidak Etis (X₃)

Buckley et al., (1998) dalam Kalau & Leksair (2020), menjelaskan bahwa perilaku tidak etis merupakan suatu yang sulit untuk dimengerti, yang jawabannya tergantung pada interaksi yang kompleks antara situasi serta karakteristik pribadi pelakunya. Gaya kepemimpinan merupakan metode seorang pemimpin memberikan pengaruh orang lain untuk dapat melakukan kehendak pemimpin agar tujuan organisasi dapat tercapai. Dalam penelitian Kalau & Leksair (2020) Perilaku Tidak Etis dapat diukur menggunakan indikator sebagai berikut (1) *Abuse position*/menyalahgunakan kedudukan, (2) *Abuse power*/menyalahgunakan kekuasaan, (3) *Abuse resource*/menyalahgunakan sumberdaya organisasi.

Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)

Kecurangan (Fraud) menurut Black Low Dictionary dalam Nita & Supadmi (2019) adalah kesengajaan atau salah pernyataan terhadap suatu kebenaran atau keadaan yang disembunyikan dari sebuah fakta material yang dapat mempengaruhi orang lain untuk melakukan perbuatan atau tindakan yang merugikannya, biasanya merupakan kesalahan namun dalam beberapa kasus (khususnya dilakukan secara sengaja) memungkinkan merupakan suatu kejahatan. Dalam penelitian Suwarianti & Sumadi (2020), kecenderungan kecurangan akuntansi mempunyai indikator sebagai berikut, (1) Kecenderungan untuk melakukan manipulasi, pemalsuan, atau perubahan catatan akuntansi atau dokumen pendukungnya, (2) Kecenderungan untuk melakukan penyajian yang salah atau penghilangan peristiwa, transaksi, atau informasi yang signifikan dari laporan keuangan (3) Kecenderungan untuk melakukan salah menerapkan prinsip akuntansi secara sengaja, (4) Kecenderungan untuk melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat pencurian (penyalahgunaan/ penggelapan) terhadap aktiva yang membuat entitas membayar barang/jasa yang tidak terima, (5) Kecenderungan melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat perlakuan yang tidak semestinya terhadap aktiva dan disertai dengan catatan atau dokumen palsu dan dapat menyangkut satu atau lebih individu diantara manajemen, karyawan, atau pihak ketiga.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Analisis Statistik Deskriptif

Analisis statistik deskriptif merupakan statistik yang digunakan untuk menganalisa data dengan cara mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud membuat kesimpulan yang berlaku untuk umum (Siyoto & Sodik, 2015).

Tabel 1. Statistik Deskriptif

Variabel	N	Minimum	Maksimum	Mean	Std. Dev	Sumber: Data diolah Peneliti, 2023
Pengendalian Internal	86	43	55	49,3	4,87	
Ketaatan Aturan Akuntansi	86	37	50	44,7	4,77	
Perilaku Tidak Etis	86	21	35	29,8	3,73	
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi	86	36	55	49,5	5,18	

Berikut penjelasan yang merupakan hasil analisis deskriptif terhadap seluruh variabel penelitian: Jawaban responden terhadap 11 pertanyaan Pengendalian Internal memperoleh skor minimal 43 dan skor maksimal 55. Rerata (nilai rata-rata) pernyataan Pengendalian Internal adalah 49,3. Nilai standar deviasi pengendalian internal adalah 4,87. Jawaban 10 pertanyaan pada bagian Ketaatan Aturan Akuntansi telah terkumpul skor minimal 37 dan skor maksimal 50. Rerata (nilai rata-rata) pernyataan ketaatan aturan akuntansi adalah 44,7. Nilai standar deviasi ketaatan aturan akuntansi adalah 4,77. Jawaban responden terhadap tujuh pertanyaan Perilaku Tidak Etis telah mengumpulkan skor minimal 21 dan skor maksimal 35. Rerata (nilai rata-rata) pernyataan perilaku tidak etis adalah 29,8. Nilai standar deviasi perilaku tidak etis adalah 3,73. Jawaban responden atas 11 pertanyaan tentang Kecenderungan Kecurangan Akuntansi memperoleh skor minimal 36 dan skor maksimal 55. Rerata (nilai rata-rata) pernyataan etika profesi adalah 49,5. Nilai standar deviasi kecenderungan kecurangan akuntansi adalah 5,18.

Tabel 2
Deskripsi Jawaban Responden Variabel Pengendalian Internal

NO	PERTANYAAN	Frekuensi dan Persentase Jawaban					total	rata - rata
		STS	TS	N	S	SS		
		1	2	3	4	5		
1	Instansi membuat standar perilaku dan kebijakan yang harus dipatuhi karyawan	f			36	50	86	
		%			41,8	58,2	100	4,58
2	Karyawan ditempatkan sesuai dengan pengetahuan dan keterampilannya	f		3	45	38	86	
		%		3,6	52,3	44,1	100	4,4
3	Komite audit mengawasi setiap aktivitas manajemen	f		1	46	39	86	
		%		1,3	53,4	45,3	100	4,44
4	Terdapat komite audit yang independent	f		1	40	45	86	
		%		1,2	46,5	52,3	100	4,51
5	Adanya struktur organisasi dan job deskripsi yang jelas	f		1	41	44	86	
		%		1,3	47,6	51,1	100	4,5
6	Karyawan mampu menyesuaikan diri sesuai dengan bidang pekerjaan yang diberikan oleh Instansi	f			38	48	86	
		%			44,2	55,8	100	4,55
7	Karyawan dapat bertanggungjawab dalam setiap tugas yang diberikan Instansi	f			42	44	86	
		%			48,8	51,2	100	4,51
8	Auditor mengetahui proses penilaian risiko yang dilakukan manajemen	f			44	42	86	
		%			51,2	48,8	100	4,48
9	Karyawan paham penilaian risiko yang dilakukan Instansi	f			44	42	86	
		%			51,2	48,8	100	4,48
10	Adanya pemisahan tugas sesuai dengan tanggung jawabnya	f		2	40	44	86	
		%		2,4	46,5	51,1	100	4,48
11	Terdapat otorisasi yang jelas atas transaksi dan aktivitas	f		2	45	38	86	
		%		3,4	52,4	44,2	100	4,37

Sumber : Data diolah peneliti, 2023

Tanggapan responden terhadap variabel pengendalian internal dalam penelitian ini dirinci pada Tabel 2. Berdasarkan perhitungan, Tabel 2 mengungkapkan bahwa mayoritas responden sangat setuju dengan proporsi 58,2 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN membuat standar perilaku dan kebijakan yang harus dipatuhi. Pada poin kedua, mayoritas responden memutuskan setuju dengan proporsi 52,3 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN karyawan ditempatkan sesuai dengan pengetahuan dan keterampilan.

Pada item ketiga, mayoritas responden setuju dengan proporsi sebesar 53,4 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN bahwa komite audit mengawasi setiap aktivitas manajemen. Pada poin keempat, mayoritas responden memilih sangat setuju dengan proporsi 52,3 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN sangat setuju terdapat komite audit independen. Pada poin kelima, mayoritas responden memutuskan sangat setuju dengan proporsi 51,1 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN adanya organisasi dan job deskripsi yang jelas.

Pada poin keenam, mayoritas responden sangat setuju dengan proporsi 55,8 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN, karyawan mampu menyesuaikan diri sesuai dengan bidang pekerjaan. Pada poin ketujuh, mayoritas responden sangat setuju dengan persentase 51,2 persen, bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN sangat setuju karyawan dapat bertanggung jawab dalam setiap tugas yang diberikan. Pada item kedelapan, mayoritas responden setuju dengan angka 51,2 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN setuju auditor mengetahui proses penilaian risiko yang dilakukan manajemen.

Pada item kesembilan, mayoritas responden memilih setuju, dengan persentase 51,2 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN karyawan paham penilaian risiko yang dilakukan manajemen. Pada poin kesepuluh, mayoritas responden sangat setuju dengan persentase 51,1 persen,

hal ini menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN sangat setuju adanya pemisahan tugas sesuai dengan tanggung jawabnya. Pada poin kesebelas, mayoritas responden setuju dengan persentase sebesar 52,4 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN setuju untuk terdapat otorisasi yang jelas atas transaksi dan aktivitas.

Tabel 3
Deskripsi Jawaban Responden Ketaatan Aturan Akuntansi

NO	PERTANYAAN	Frekuensi dan Persentase Jawaban					total
		STS	TS	N	S	SS	
		1	2	3	4	5	
1	Penanggung jawab dalam menyusun laporan keuangan sesuai peraturan yang berlaku	f		3	33	50	86
		%		3,6	38,3	58,1	100
2	Instansi tempat saya bekerja dapat menyajikan laporan keuangan yang terdiri dari laporan realisasi anggaran,	f	1		34	51	86
		%	1,2		39,5	59,3	100
3	Instansi tempat saya bekerja dapat menyajikan laporan kinerja yang berisi ringkasan mengenai keluaran dari masing-masing kegiatan dan hasil yang telah tercapai dari masing-masing program sesuai dengan peraturan yang berlaku	f	1	7	37	41	86
		%					
			1,3	8,1	43	47,6	100
4	Laporan keuangan dan laporan kinerja instansi yang disajikan dapat bermanfaat bagi kepentingan publik	f	1	5	39	41	86
		%	1,3	5,8	45,3	47,6	100
5	Penanggung jawab dalam menyajikan laporan keuangan sesuai dengan data yang ada	f		2	42	42	86
		%		2,4	48,8	48,8	100
6	Informasi yang disajikan untuk pengguna laporan keuangan dan laporan kinerja dapat digunakan untuk mengambil keputusan	f	1	2	45	38	86
		%	1,3	2,3	52,3	44,1	100
7	Bukti transaksi yang obyektif merupakan hal penting sebagai bukti dalam penyusunan laporan keuangan dan laporan kinerja.	f			41	45	86
		%			47,7	52,3	100
8	Di instansi tempat saya bekerja, pembuat laporan keuangan dan laporan kinerja harus bersikap profesional	f			39	47	86
		%			45,4	54,6	100
9	Di instansi tempat saya bekerja, pembuat laporan keuangan dan laporan kinerja sesuai aturan yang berlaku	f		1	44	41	86
		%		1,3	51,1	47,6	100
10	instansi saya dalam penyusunan laporan keuangan, penanggung jawab penyusunan laporan keuangan di organisasi ini harus netral dan profesional	f		3	41	42	86
		%		3,6	47,6	48,8	100

Sumber : Data diolah peneliti, 2023

Tabel 3 merinci tanggapan responden terhadap variabel ketaatan aturan akuntansi dalam penelitian ini. Berdasarkan hasil perhitungan Tabel 3, mayoritas responden yang memilih opsi pertama sangat setuju dengan persentase 58,1 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN melakukan penanggung jawab dalam Menyusun laporan keuangan sesuai peraturan yang berlaku. Pada item kedua, mayoritas responden memilih sangat setuju dengan jumlah 59,3 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN dapat menyajikan laporan keuangan yang terdiri dari laporan.

Pada poin ketiga, mayoritas responden memilih setuju dengan proporsi 47,6 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN dapat menyajikan laporan kinerja yang berisi ringkasan keluaran dari masing – masing kegiatan. Pada item keempat, mayoritas responden sangat setuju dengan proporsi 47,6 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN bahwa laporan keuangan dan laporan kinerja instansi yang disajikan dapat bermanfaat bagi kepentingan publik. Pada poin kelima, responden memilih sangat setuju dan setuju dengan proporsi 48,8 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN penanggung jawab dalam menyajikan laporan keuangan sesuai dengan data yang ada.

Pada item keenam, mayoritas responden setuju dengan proporsi 52,3 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN setuju informasi yang digunakan untuk laporan keuangan dan

laporan kinerja dapat digunakan untuk mengambil keputusan. Pada poin ketujuh, mayoritas responden memilih sangat setuju dengan proporsi 52,3 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN bukti transaksi yang obyektif merupakan hal penting sebagai bukti penyusunan laporan keuangan. Pada poin kedelapan, mayoritas responden sangat setuju dengan proporsi 54,6 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN pembuat laporan keuangan dan laporan kinerja harus profesional.

Pada poin kesembilan, mayoritas responden memilih setuju dengan proporsi 51,1 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN pembuat laporan keuangan dan laporan kinerja sesuai aturan yang berlaku. Pada poin kesepuluh, mayoritas responden memilih sangat setuju dengan proporsi 48,8 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN penanggung jawab penyusun laporan keuangan di organisasi ini harus netral dan profesional

Tabel 4
Deskripsi Jawaban Responden Variabel Perilaku Tidak Etis

NO	PERTANYAAN	Frekuensi dan Persentase Jawaban					total
		STS	TS	N	S	SS	
		1	2	3	4	5	
1	Karyawan di instansi ini tidak boleh menggunakan kendaraan dinas untuk keperluan pribadi	f		9	48	29	86
		%		10,5	55,8	33,7	100
2	karyawan di instansi ini tidak boleh menggunakan fotokopi kantor untuk keperluan pribadi	f		2	54	30	86
		%		2,5	62,7	34,8	100
3	Semua karyawan yang bekerja di kantor ini hasil dari test seleksi	f		4	51	31	86
		%		4,7	59,3	36	100
4	Karyawan ditempat saya bekerja tidak boleh menggunakan fasilitas kantor untuk keperluan pribadi	f		6	55	25	86
		%		7,1	63,9	29	100
5	Setiap karyawan harus melakukan sesuai tugas dan fungsi masing-masing	f		8	48	30	86
		%		9,4	55,8	34,8	100
6	Jika saya melihat ada yang melanggar peraturan maka saya akan diam saja dan tidak menegurnya	f		4	54	28	86
		%		4,8	62,7	32,5	100
7	Jika ada karyawan yang melanggar peraturan tidak di tegur maka saya akan mengikutinya.	f		8	49	29	86
		%		9,4	56,9	33,7	100

Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

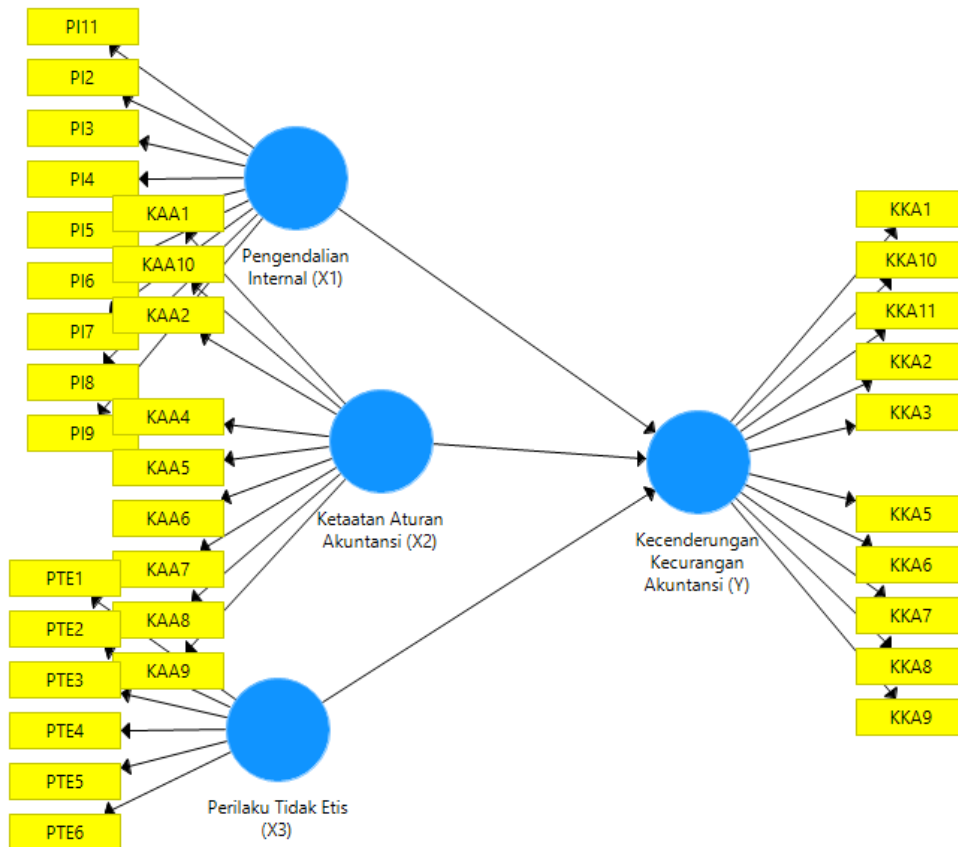
Tabel 4 menggambarkan tanggapan partisipan penelitian terhadap variabel Perilaku Tidak Etis. Berdasarkan perhitungan, Tabel 4 mengungkapkan bahwa mayoritas responden memutuskan setuju dengan proporsi 55,8 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN karyawan tidak boleh kendaraan dinas untuk keperluan pribadi. Pada item kedua bahwa mayoritas responden memutuskan setuju dengan proporsi 62,7, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN setuju karyawan tidak boleh menggunakan fotokopi untuk keperluan pribadi.

Pada item ketiga, mayoritas responden memilih setuju dengan tingkat 59,3 persen, yang menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN setuju semua karyawan yang bekerja hasil test seleksi. Pada item keempat, mayoritas responden memutuskan setuju dengan proporsi 63,9 persen, menunjukkan bahwa biro keuangan dan BMN semua karyawan tidak boleh menggunakan fasilitas kantor untuk keperluan pribadi. Pada kriteria kelima, 55,8 persen responden setuju, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN setuju bahwa setiap karyawan harus melakukan sesuai tugas dan fungsi masing - masing.

Pada item keenam, mayoritas responden memutuskan setuju dengan proporsi 62,7 persen, menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN jika saya melihat ada yang melanggar peraturan maka saya akan diam saja. Pada item ketujuh, mayoritas responden memutuskan setuju dengan proporsi 56,9 persen, hal ini menunjukkan bahwa mayoritas biro keuangan dan BMN jika ada karyawan yang melanggar peraturan tidak di tegur maka saya akan mengikutinya.

Evaluasi Pengukuran Model (*Outer Model*)

Pengukuran model (*outer model*) mendeskripsikan hubungan antar konstruk dengan setiap indikator (Ghozali, 2015). *Outer model* dipakai dalam pengujian validitas dan reliabilitas. Gambar 2 menunjukkan flowchart dari model penelitian ini:



Gambar 2. Path Diagrams

Sumber : Data diolah peneliti, 2023

Diagram jalur menggabungkan model pengukuran dan model struktural. Masing-masing variabel, pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis, terkait dengan kecenderungan kecurangan akuntansi sebagai variabel endogen pada diagram rute di atas. Panah yang menggambarkan hubungan sebab akibat antara faktor eksogen dan endogen terlihat di atas. Sedangkan cabang-cabang dari gambar di atas mewakili topik penelitian yang dibahas oleh penelitian ini.

Hasil Uji Validitas Konvergen

Pengujian validitas konvergen memiliki korelasi positif terkait dengan ukuran yang berbeda terhadap konstruk yang setara. Masing-masing elemen harus memperoleh konstruk valid. Dalam pengujian validitas konvergen, peneliti menggunakan nilai *outer loadings* dan *Average Variance Extracted* (AVE). Nilai *outer loading* valid jika lebih besar dari 0,7, sedangkan validitas konvergen akan diterima jika nilai AVE lebih besar dari 0,5.

	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	Ketaatan Aturan Akuntansi (X2)	Pengendalian Internal (X1)	Perilaku Tidak Etis (X3)
KAA1		0,841		
KAA10		0,780		
KAA2		0,765		
KAA4		0,793		
KAA5		0,883		
KAA6		0,848		
KAA7		0,915		
KAA8		0,856		
KAA9		0,942		
KKA1	0,840			
KKA10	0,864			
KKA11	0,779			
KKA2	0,902			
KKA3	0,858			
KKA5	0,865			
KKA6	0,906			
KKA7	0,849			
KKA8	0,917			
KKA9	0,831			
PI11			0,788	
PI2			0,829	
PI3			0,871	
PI4			0,772	
PI5			0,796	
PI6			0,839	
PI7			0,920	
PI8			0,920	
PI9			0,913	
PTE1				0,927
PTE2				0,926
PTE3				0,875
PTE4				0,944
PTE5				0,933
PTE6				0,942

Sumber :
Data diolah
Peneliti,
2023

Tabel 6 tersebut merupakan hasil uji validitas konvergen dengan melihat nilai *outer loadings* dalam konstruk Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Perilaku Tidak Etis, dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.

Berdasarkan uraian tersebut, berikut merupakan penjelasan terkait, yaitu :

- 1) Untuk variabel pengendalian internal yang terdiri dari sebelas pertanyaan menunjukkan a) sebelas butir pertanyaan memiliki nilai *outer loadings* yaitu $\geq 0,7$ yang artinya kesebelas pernyataan ini (PI2, PI3, PI4, PI5, PI6, PI8, PI9, dan EP11) valid dan dapat digunakan untuk uji berikutnya; dan b) dua butir pertanyaan (PI1 dan PI10) tidak dapat diketahui nilai *outer loadings* dikarenakan terdapat *singular matrix problem* pada pertanyaan tersebut sehingga mengakibatkan butir pertanyaan PI1 dan PI10 tidak dapat digunakan untuk uji berikutnya.
- 2) Untuk variabel ketaatan aturan akuntansi yang terdiri dari sepuluh pertanyaan menunjukkan: a) semua butir pertanyaan memiliki nilai *outer loadings* yaitu $\geq 0,7$ yang artinya kesepuluh pernyataan ini (KAA1, KAA2, KAA4, KAA5, KAA6, KAA7, KAA8, KAA9, P10, dan KAA10) valid dan dapat digunakan untuk uji berikutnya; dan b) satu butir pertanyaan (KAA3) tidak dapat diketahui nilai *outer loadings* dikarenakan terdapat *singular matrix problem* pada pertanyaan tersebut sehingga mengakibatkan butir pertanyaan KAA3 tidak dapat digunakan untuk uji berikutnya.
- 3) Untuk variabel perilaku tidak etis yang terdiri dari tujuh pertanyaan menunjukkan semua butir pertanyaan memiliki nilai *outer loadings* yaitu $\geq 0,7$ yang artinya ketujuh pernyataan ini (PTE1, PTE2, PTE3, PTE4, PTE5, dan PTE6) valid dan dapat digunakan untuk uji berikutnya. dan b) satu butir pertanyaan (PTE7) tidak dapat diketahui nilai *outer loadings* dikarenakan terdapat *singular matrix problem* pada pertanyaan tersebut sehingga mengakibatkan butir pertanyaan PTE7 tidak dapat digunakan untuk uji berikutnya.
- 4) Untuk variabel kinerja auditor internal pemerintah yang terdiri dari sebelas pertanyaan menunjukkan semua butir pertanyaan memiliki nilai *outer loadings* yaitu $\geq 0,7$ yang artinya kesebelas pernyataan ini (KKA1, KKA2, KKA3, KKA5, KKA6, KKA7, KKA8, KKA9, KKA10, dan KKA11) valid dan dapat digunakan untuk uji berikutnya. dan b) satu butir pertanyaan (KKA4) tidak dapat diketahui nilai *outer loadings* dikarenakan terdapat *singular matrix problem* pada pertanyaan tersebut sehingga mengakibatkan butir pertanyaan KKA4 tidak dapat digunakan untuk uji berikutnya.

Tabel 7
Hasil Uji Validitas Konvergen Berdasarkan Nilai *Average Variance Extracted* (AVE)

Variabel	AVE
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi	0,743
Ketaatan Aturan Akuntansi	0,721
Pengendalian Internal	0,725
Perilaku Tidak Etis	0,855

Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

Berdasarkan Tabel 7, keempat variabel memiliki AVE $> 0,5$. Dengan demikian, Pengendalian Internal mempunyai AVE yaitu 0,725, Ketaatan Aturan Akuntansi mempunyai AVE yaitu 0,721, Perilaku Tidak Etis mempunyai AVE yaitu 0,855, dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

mempunyai AVE yaitu 0,743. Oleh sebab itu, semua indikator pada penelitian ini untuk menilai variabel yaitu valid dan dapat diterima.

Hasil Uji Validitas Diskriminan

Uji Validitas Diskriminan merupakan konsep yang dibedakan dari konstruk lain berdasarkan kriteria empiris. Peneliti menggunakan kriteria Fornell-Larcker dan variabel cross-loading untuk menetapkan validitas diskriminan. Kriteria Fornell-Larcker membandingkan akar kuadrat nilai AVE dengan hubungan variabel laten, dimana nilai akar kuadrat setiap konstruk AVE harus lebih besar dari nilai korelasi dengan konstruk yang lain.

Tabel 8

Hasil Uji Validitas Diskriminan Berdasarkan *Fornell-Locker Criterion*

	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	Ketaatan Aturan Akuntansi (X2)	Pengendalian Internal (X1)	Perilaku Tidak Etis (X3)
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	0,862			
Ketaatan Aturan Akuntansi (X2)	0,777	0,849		
Pengendalian Internal (X1)	0,499	0,597	0,852	
Perilaku Tidak Etis (X3)	0,452	0,503	0,594	0,925

Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

Tabel 8 merupakan hasil uji validitas diskriminan berdasarkan *fornell-larcker criterion* untuk konstruk pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, perilaku tidak etis, dan kecenderungan kecurangan akuntansi. Berdasarkan uraian tersebut, berikut merupakan penjelasan terkait, yaitu

- 1) Nilai *square root* AVE dari Pengendalian Internal yaitu sebesar 0,852, di mana nilai ini lebih besar dari nilai korelasi pengendalian internal dengan ketaatan aturan akuntansi sebesar 0,597. Kemudian, nilai korelasi pengendalian internal ini juga lebih besar dari nilai korelasi kecenderungan kecurangan akuntansi 0,499. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai uji validitas diskriminan dapat diterima (valid).
- 2) Nilai *square root* AVE dari Ketaatan Aturan Akuntansi yaitu sebesar 0,849, di mana nilai ini lebih besar dari nilai korelasi ketaatan aturan akuntansi dengan kecenderungan kecurangan akuntansi sebesar 0,777. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai uji validitas diskriminan dapat diterima (valid).
- 3) Nilai *square root* AVE dari Perilaku Tidak Etis yaitu sebesar 0,925, di mana nilai ini lebih besar dari nilai korelasi Perilaku Tidak Etis dengan Pengendalian Internal sebesar 0,594. Kemudian, nilai korelasi perilaku tidak etis ini juga lebih besar dari nilai ketaatan aturan akuntansi dan kecenderungan kecurangan akuntansi sebesar 0,503 dan 0,452. Hasil ini menunjukkan bahwa nilai uji validitas diskriminan dapat diterima (valid).

Setelah dilakukan evaluasi validitas diskriminan dengan menggunakan kriteria Fornell-Larcker, peneliti melakukan evaluasi dengan menggunakan nilai cross-loading dimana nilai konstruk terkait harus lebih besar dari nilai konstruk yang lain.

	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	Ketaatan Aturan Akuntansi (X2)	Pengendalian Internal (X1)	Perilaku Tidak Etis (X3)
KAA1	0,676	0,841	0,593	0,457
KAA10	0,630	0,780	0,530	0,402
KAA2	0,535	0,765	0,452	0,378
KAA4	0,676	0,793	0,484	0,409
KAA5	0,632	0,883	0,477	0,474
KAA6	0,641	0,848	0,374	0,458
KAA7	0,733	0,915	0,553	0,358
KAA8	0,612	0,856	0,532	0,359
KAA9	0,759	0,942	0,549	0,534
KKA1	0,840	0,695	0,433	0,452
KKA10	0,864	0,613	0,436	0,320
KKA11	0,779	0,749	0,586	0,472
KKA2	0,902	0,729	0,453	0,451
KKA3	0,858	0,603	0,265	0,374
KKA5	0,865	0,643	0,301	0,293
KKA6	0,906	0,722	0,398	0,428
KKA7	0,849	0,553	0,354	0,268
KKA8	0,917	0,671	0,492	0,391
KKA9	0,831	0,653	0,522	0,383
PI11	0,532	0,645	0,788	0,613
PI2	0,560	0,539	0,829	0,552
PI3	0,443	0,525	0,871	0,491
PI4	0,291	0,402	0,772	0,238
PI5	0,292	0,431	0,796	0,480
PI6	0,253	0,377	0,839	0,434
PI7	0,410	0,480	0,920	0,487
PI8	0,399	0,484	0,920	0,513
PI9	0,419	0,532	0,913	0,581
PTE1	0,400	0,449	0,535	0,927
PTE2	0,441	0,474	0,628	0,926
PTE3	0,317	0,383	0,483	0,875
PTE4	0,420	0,453	0,502	0,944
PTE5	0,453	0,520	0,554	0,933
PTE6	0,447	0,489	0,577	0,942

Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

Berdasarkan Tabel 9, semua tingkat *cross-loading* pada konstruksi terkait melebihi nilai *cross-loading* pada konstruksi lain. Kesimpulannya, semua konstruk menunjukkan validitas diskriminan yang tinggi.

Hasil Uji *Composite Reliability* dan *Cronbach Alpha*

Pengujian *Composite Reliability* dan *Cronbach Alpha* dilakukan dalam menunjukkan presisi dan kebenaran semua konstruk pengukuran. Jika nilai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* lebih dari 0,70 maka reliabel.

Variabel	<i>Composite Reliability</i>	<i>Cronbach's Alpha</i>	Kesimpulan
Kecenderungan	0,967	0,961	Reliabel
Kecurangan Akuntansi			
Ketaatan Aturan Akuntansi	0,959	0,951	Reliabel
Pengendalian Internal	0,959	0,953	Reliabel
Perilaku Tidak Etis	0,972	0,966	Reliabel

Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

Berdasarkan uraian tersebut, semua variabel penelitian mempunyai *composite reliability* dan *cronbach's alpha* >0,7, yaitu 0,967; 0,959; 0,959; dan 0,972 untuk setiap nilai *composite reliability*, dan 0,961; 0,951; 0,953; dan 0,966 untuk setiap nilai *cronbach's alpha*. Dengan demikian, semua indikator untuk menilai variabel yaitu reliabel.

Berdasarkan hasil Evaluasi Model Pengukuran (*Outer Model*), peneliti dapat menyimpulkan bahwa uji validitas konvergen dan diskriminan untuk penelitian ini dapat diterima. Interval reliabilitas konsistensi untuk reliabilitas komposit dan uji cronbach alpha dalam penelitian ini cukup memadai. Berdasarkan hasil tersebut, pengujian dapat dilanjutkan ke tahap selanjutnya yaitu Inner Model.

Evaluasi Struktural Model (*Inner Model*)

Hasil Uji R^2

Nilai ini merupakan koefisien determinasi untuk suatu variabel endogen. Nilai R^2 juga menjelaskan variasi dari variabel eksogen terhadap variabel endogennya. Kekuatan penjelasan variasi tersebut dibagi ke beberapa kriteria yaitu 0,25, 0,50 dan 0,75 artinya yang dapat dianggap kuat, moderat (berimbang), dan lemah.

Tabel 11
Hasil Uji R²

Variabel	R ²
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi	0,608

Sumber : Data diolah peneliti, 2022

Berdasarkan uraian diatas, hasil uji R² sebesar 0,608 menunjukkan bahwa pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi dan perilaku tidak etis dalam mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi yaitu 0,608 atau 60,8% yang artinya moderat (berimbang).

Hasil Path Coefficients

Koefisien jalur merupakan model yang digunakan untuk menentukan arah hubungan hipotetis. Koefisien jalur dengan nilai mendekati +1 menyatakan hubungan positif, sedangkan koefisien jalur dengan nilai mendekati -1 menyatakan hubungan negatif.

Tabel 12
Hasil Uji Path Coefficients

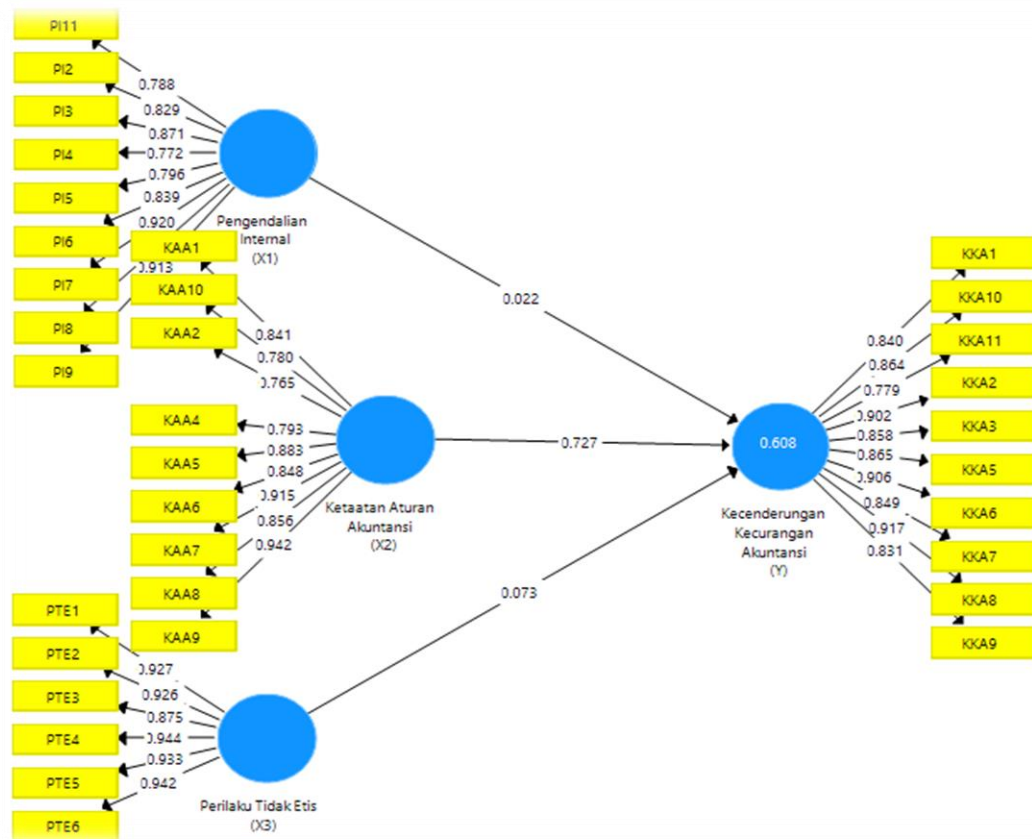
	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	Arah hubungan
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)		
Ketaatan Aturan Akuntansi (X2)	0,727	Positif
Pengendalian Internal (X1)	0,022	Positif
Perilaku Tidak Etis (X3)	0,073	Positif

Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

Tabel 12 merupakan hasil *Path Coefficient*, yaitu variabel eksogen (pengendalian internal) terhadap variabel endogen (kecenderungan kecurangan akuntansi memiliki nilai 0,022; variabel eksogen (ketaatan aturan akuntansi) terhadap variabel endogen (kecenderungan kecurangan akuntansi memiliki nilai 0,727; variabel eksogen (perilaku tidak etis) terhadap variabel endogen (kecenderungan kecurangan akuntansi memiliki nilai 0,073. Dengan demikian, arah hubungan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi yaitu positif.

T-Statistics

T-statistik mempunyai fungsi untuk menilai signifikansi hipotesis. Pengujian hipotesis dapat dijelaskan pada output *bootstrapping*. Hasil pengujian *bootstrapping* dapat dijelaskan pada gambar dibawah.



Gambar 4. Bootstrapping
 Sumber : Data diolah Peneliti, 2023

Berdasarkan ilustrasi tersebut, dengan alpha 0,05 maka nilai T-statistik yaitu 1,96. Hal tersebut menyatakan jika T-statistik < 1,96 hasilnya yaitu hipotesis tidak signifikan. Namun, jika T-statistik > 1,96, hasilnya yaitu hipotesis signifikan. Hasil uji hipotesis dijabarkan pada Tabel 13.

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics ((O/STDEV))	P Values
Ketaatan Aturan Akuntansi (X2) -> Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	0,727	0,736	0,088	8,281	0,000
Pengendalian Internal (X1) -> Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	0,022	0,022	0,106	0,206	0,837
Perilaku Tidak Etis (X3) -> Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y)	0,073	0,073	0,113	0,648	0,517

Sumber : Data diolah peneliti, 2022

Berdasarkan tabel tersebut, nilai *T-statistics* dari $H_1 < 1,96$ dan *P value* dari H_1, H_2 , dan $H_3 > 0,05$ maka hipotesis tersebut **tidak diterima**. Kemudian, *Path Coefficients* H_1, H_2 dan H_3 yaitu 0,022, 0,727 dan 0,073 (positif) maka hipotesis tersebut **tidak diterima**. Berikut merupakan penjelasan terkait, yaitu :

1) H_1 : Pengendalian Internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Berdasarkan hasil uji hipotesis 1, T-statistik senilai 0,206 dengan *p-value* 0,837, menyatakan hipotesis tersebut tidak memberikan pengaruh signifikan karena nilai T-statistik $< 1,96$ dengan *p-value* $> 0,05$. Kondisi ini menggambarkan semakin tinggi nilai maka tidak memberikan pengaruh terhadap kinerja biro keuangan dan BMN yang dihasilkan. Oleh sebab itu, pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Maka **H_1 tidak diterima**.

2) H_2 : Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Berdasarkan hasil uji hipotesis 2, T-statistik senilai 8,281 dengan *p-value* 0,000, menyatakan hipotesis tersebut memberikan pengaruh signifikan dikarenakan T-statistik $> 1,96$ dengan *p-value* $< 0,05$. Kemudian, nilai koefisien pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi 0,727 (positif). Kondisi ini menggambarkan Semakin tinggi tingkat ketaatan aturan akuntansinya, maka semakin kecenderungan kecurangan akuntansi di biro keuangan dan BMN belum tentu rendah. Hasil pengolahan ini dapat disimpulkan bahwa hipotesis kedua pada penelitian ini yang menyatakan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Maka **H_2 tidak diterima**.

3) H_3 : Perilaku Tidak Etis berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Berdasarkan hasil uji hipotesis 3, T-statistik senilai 0,648 dengan *p-value* 0,517, menyatakan hipotesis tersebut memberikan pengaruh signifikan dikarenakan nilai T-statistik $> 1,96$ dengan *p-value* $< 0,05$. Kemudian, nilai koefisien jalur perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi sebesar 0,073 (positif). Kedua nilai ini membuktikan bahwa variabel perilaku tidak etis tidak memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, yang artinya tinggi rendahnya perilaku tidak etis yang dimiliki para biro keuangan dan BMN tidak akan memengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi tersebut. Maka **H_3 tidak diterima**.

Pembahasan

Pengendalian internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Berdasarkan hasil olah data yang dijabarkan pada penelitian yang dilakukan oleh Santini & Wati (2021), bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kecenderungan perusahaan dalam melakukan kecurangan akuntansi, dikarenakan apabila sistem pengendalian yang dibentuk oleh perusahaan tidak sesuai dengan keadaan serta kondisi atau permasalahan pada perusahaan tersebut maka pengendalian internal tidak akan berpengaruh efektif. Selain itu, pendapat lain yang juga mendukung adalah penelitian Irwansyah & Syufriadi (2019) yang menyatakan bahwa efektivitas pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Terakhir penelitian yang dilakukan oleh Yuliani (2018) yang juga menyatakan bahwa pengendalian internal tidak sama sekali berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Ketaatan Aturan Pemerintah terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Berdasarkan hasil olah data yang dijabarkan bahwa ketaatan aturan akuntansi secara signifikan dapat memberikan pengaruh positif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hasil penelitian ini sesuai dengan Rahmah & Haryoso (2018), yang menyatakan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh positif terhadap kecurangan kecenderungan aturan akuntansi. Hal ini dapat disimpulkan bahwa Ketaataan aturan akuntansi yang tinggi belum tentu bisa mengurangi kecenderungan kecurangan akuntansi yang terjadi, dikarenakan adanya faktor lain misalnya faktor tekanan dalam sebuah instansi untuk menyajikan laporan keuangan yang baik dan sesuai dengan peraturan akuntansi yang mendorong untuk melakukan manipulasi dan pemalsuan dokumen supaya laporan keuangan yang dihasilkan oleh instansi terlihat baik dan dapat menggambarkan kondisi keuangan dalam sebuah instansi sesuai tujuannya.

Gustina (2018) juga mendukung hasil penelitian ini dimana ketaatan aturan akuntansi berpengaruh positif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Ketaatan Aturan Akuntansi merupakan suatu kewajiban dalam organisasi untuk mematuhi segala ketentuan atau aturan akuntansi dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan pembuatan laporan keuangan agar tercipta transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan laporan keuangan yang dihasilkan efektif, handal serta akurat informasinya.

Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Berdasarkan hasil olah data yang dijabarkan bahwa perilaku tidak etis tidak memberikan pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian Hasil penelitian ini sesuai dengan penelitian yang dilakukan oleh Rodiah et al.(2019), yang menganggap perilaku tidak etis tidak memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hasil penelitian Yuliani (2018), menyebutkan perilaku tidak etis tidak memiliki pengaruh kecenderungan kecurangan akuntansi, artinya seseorang yang memiliki perilaku tidak etis yang kuat akan cenderung melakukan kecurangan. Semakin tinggi perilaku tidak etis yang ada dalam setiap individu terhadap organisasi maka akan meningkatkan kecendrungan kecurangan akuntansi. Semakin tinggi perilaku tidak etis dalam organisasi maka semakin tinggi pula kecendrungan kecurangan akuntansi dalam organisasi tersebut. Sebab perilaku tidak etis menunjukkan perilaku yang tidak sesuai dengan ketentuan berlaku umum, dimana perilaku tidak etis ini juga berhubungan dengan standar akuntansi. Jadi jika perilaku yang ditunjukkan oleh manajemen cenderung tidak etis maka dapat menyebabkan terjadinya tindakan kecurangan akuntansi. Dengan kata lain, semakin tinggi perilaku tidak etis maka semakin tinggi pula tindakan kecurangan akuntansinya. Namun sebaliknya jika seorang manajemen berperilaku etis atau sesuai dengan ketentuan yang berlaku umum dalam organisasi tersebut, maka tingkat kecendrungan kecurangan dalam organisasi dapat dikendalikan atau bisa menurun.

Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

Berdasarkan hasil uji analisis yang telah peneliti laksanakan, terdapat kesimpulan yang dapat peneliti berikan. Berikut merupakan kesimpulan dari hasil penelitian ini, yaitu :

1. Pengendalian Internal tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
2. Ketaatan Aturan Akuntansi secara signifikan memiliki pengaruh positif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
3. Perilaku Tidak Etis secara signifikan tidak memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Implikasi dan Saran

Berdasarkan penjelasan yang telah dijabarkan, terdapat beberapa implikasi dan saran yang dapat diterapkan. Berikut merupakan implikasi dan saran yang dapat peneliti berikan, yaitu :

1. Bagi karyawan yang bekerja pada Biro keuangan dan Barang Milik Negara (BMN), peneliti berharap penelitian ini dapat dijadikan sebagai evaluasi untuk dapat menerapkan ketaatan aturan akuntansi sesuai dengan Kode Etik dan profesionalisme yang ada.
2. Bagi Perwakilan Kementerian Pendidikan, Kebudayaan, Riset dan Teknologi (Kemendikbudristek), peneliti berharap penelitian ini dapat dijadikan sebagai evaluasi Pimpinan untuk dapat menerapkan pengendalian internal agar dapat meningkatkan kinerja karyawan.

DAFTAR PUSTAKA

- Asy'ari, A. H. (2018). PENGARUH KEPUASAN KERJA DAN MOTIVASI TERHADAP KOMITMEN ORGANISASI PADA DINAS KEPENDUDUKAN DAN CATATAN SIPIL. *Jurnal Ilmiah Kariah*, 3(4), 918–929. <https://www.researchgate.net/publication/328576694>
- Djaelani, Y., & Zainuddin, Z. (2019). Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ekonomi, Akuntansi Dan Manajemen Multiparadigma (JEAMM)*, 1(1), 45–54. <https://doi.org/10.51182/jeamm.v1i1.1395>
- Gustina, I. (2018). Pengaruh Sistem Pengendalian Intern dan ketaatan Aturan Akuntansi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Pada SKPD Kabupaten Indragiri Hulu. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 7(8), 1–10.
- Irwansyah, I., & Syufriadi, B. (2019). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Kesesuaian Kompensasi, Moralitas Manajemen, Ketaatan Aturan Akuntansi, Dan Asimetri Informasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Akuntansi*, 8(2), 89–100. <https://doi.org/10.33369/j.akuntansi.8.2.89-100>
- Kalau, A. A., & Leksair, S. (2020). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi pada Perusahaan Badan Usaha Milik Negara di Ambon). *Cita Ekonomika*, 14(2), 99–110.
- Nita, N. K. N., & Supadmi, N. L. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal, Integritas, Asimetri Informasi dan Kapabilitas Pada Kecurangan Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi*, 28(3), 1819. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v28.i03.p12>
- Rahmah, R. N., & Haryoso, P. (2018). Pengaruh Moralitas Individu, Efektifitas Pengendalian Internal, Asimetri Informasi, Ketaatan Aturan Akuntansi, Dan Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *E-Journal Stie Aub*, 5(2), 33–41. <https://e-journal.stie-aub.ac.id/index.php/advance/article/view/414>
- Rizky, M., & Aida Fitri, F. (2017). Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Penegakan Hukum, Dan Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Ekonomi Akuntansi (JIMEKA)*, 2(2), 1.
- Rodiah, S., Ardianni, I., & Herlina, A. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal , Ketaatan Aturan Akuntansi , Moralitas Manajemen dan Budaya Organisasi Terhadap Kecurangan Akuntansi The Effect of Internal Control , Compliance with Accounting Rules , Management Morality and Organization Culture to Accoun. *Jurnal Akuntansi & Ekonomika*, 9(1), 1–11.
- Santini, N. K. M., & Wati, N. W. A. E. (2021). Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal, Budaya Organisasi Dan Ketaatan Aturan Akuntansi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dalam Pelaporan Pendapatan Untuk Pajak Hotel. *Hita Akuntansi Dan Keuangan Universitas Hindu Indonesia*, April, 223–241. <https://ejournal.unhi.ac.id/index.php/HAK/article/view/1541>
- Suwarianti, N. N., & Sumadi, N. K. (2020). Pengaruh Kesesuaian Kompensasi, Pengendalian Internal, dan Ketaatan Aturan Akuntansi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Fraud) (Studi Kasus Pada Koperasi Se-Kecamatan Kediri Kabupaten Tabanan). *BISMA (Bisnis Dan Manajemen)*, 12(2), 125–139. <https://ejournal.unhi.ac.id/index.php/HAK/article/view/796/575>

- Wirakusuma, I. G. B., & Setiawan, P. E. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal, Kompetensi dan Locus Of Control Pada Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *E-Jurnal Akuntansi*, 26, 1545. <https://doi.org/10.24843/eja.2019.v26.i02.p26>
- Yuliani, S. (2018). Pengaruh Perilaku Tidak Etis, Pengendalian Internal dan Budaya Organisasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris Instansi Pemerintahan Kab. Pasaman Barat). *Jurnal Akuntansi*, Vol. 3(No. 4).