

**PENGARUH IMPLEMENTASI *GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE*,  
KEEFEKTIFAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN  
KETAATAN ATURAN AKUNTANSI TERHADAP  
KECENDERONGAN *FRAUD* PADA PTKIN-BLU**

**(Tesis)**

**Oleh**

**AHMAD FAISOL ANSORI**



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDAR LAMPUNG  
2017**

## **ABSTRACT**

### **THE INFLUENCE OF GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE IMPLEMENTATION, EFFECTIVENESS OF INTERNAL CONTROL SYSTEM AND COMPLIANCE OF ACCOUNTING REGULATION TO TENDENCY OF ACCOUNTING FRAUD IN PTKIN-BLU**

By

AHMAD FAISOL ANSORI

The study aim to find empirical evidence the influence of good university governance implementation, effectiveness of internal control system and the compliance of accounting regulations in PTKIN-BLU. The study consists of one independent variable and three dependent variables. The independent variable is tendency of accounting fraud and the dependent variables are good university governance implementation, effectiveness of internal control system and the compliance of accounting regulations.

The sample in this study amounted to 80 respondents using purposive judgment sampling method, the sample selection by certain criteria. The data were collected using a questionnaire conducted by distributing questionnaires directly to the respondents in the finance department of PTKIN-BLU. After the data collected, then the data were analyzed using SEM (Structural Equation Modeling) with statistical tools PLS (Partial Least Square) with the help of software Smart PLS .

Based on the results of data processing, it is known that there is a significant and negative effect on good university governance implementation and effectiveness of internal control system to tendency of accounting fraud, the study has been proven the benefit of reinforcement good university governance and internal control system to detecting and preventing of development of accounting fraud in PTKIN-BLU. While the variables of accounting regulations compliance do not affect the tendency of accounting fraud. So the level of compliance of accounting regulations in PTKIN-BLU does not affect the declining tendency of accounting fraud

Kata kunci : Good university governance, effectiveness of internal control system,  
The compliance of accounting regulations dan tendency accounting

**ABSTRAK****PENGARUH IMPLEMENTASI *GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE*,  
KEEFEKTIFAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN  
KETAATAN ATURAN AKUNTANSI TERHADAP KECENDERUNGAN  
*FRAUD* PADA PTKIN-BLU**

Oleh

AHMAD FAISOL ANSORI

Penelitian ini bertujuan untuk mencari bukti empiris pengaruh implementasi *good university governance*, keefektifan sistem pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan *fraud* pada PTKIN-BLU. Penelitian ini terdiri dari satu variabel independen dan tiga variabel dependen. Variabel independen penelitian ini adalah kecenderungan kecurangan akuntansi sedangkan variabel dependen dalam penelitian ini adalah *good university governance*, keefektifan sistem pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi.

Sampel dalam penelitian ini berjumlah 80 responden dengan menggunakan metode *purposive judgment sampling*, yaitu pemilihan sampel dengan kriteria tertentu. Data dikumpulkan dengan menggunakan metode survey kuesioner dengan menyebarkan kuesioner kepada responden di bagian penyusunan laporan keuangan PTKIN-BLU. Setelah data terkumpul maka dilakukan analisis data menggunakan SEM (Structural Equation Modeling) dengan alat statistik PLS (Partial Least Square) dengan bantuan software SmartPLS.

Berdasarkan hasil pengolahan data tersebut diketahui bahwa ada pengaruh negatif dan signifikan dari variabel *good university governance* dan keefektifan sistem pengendalian internal terhadap variabel kecenderungan kecurangan akuntansi, hasil ini membuktikan manfaat penguatan tata kelola serta pengendalian internal untuk mencegah perilaku *fraud* di PTKIN-BLU. Sementara variabel ketaatan aturan akuntansi tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Sehingga tingkat ketaatan aturan akuntansi di PTKIN-BLU tidak berpengaruh terhadap menurunnya kecenderungan kecurangan akuntansi.

Kata kunci : *Good university governance*, keefektifan sistem pengendalian internal,

ketaatan aturan akuntansi dan kecenderungan kecurangan akuntansi

**PENGARUH IMPLEMENTASI *GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE*,  
KEEFEKTIFAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN  
KETAATAN ATURAN AKUNTANSI TERHADAP  
KECENDERONGAN *FRAUD* PADA PTKIN-BLU**

Oleh

**AHMAD FAISOL ANSORI**

Tesis

**Sebagai Salah Satu Syarat untuk Mencapai Gelar  
MAGISTER SAINS AKUNTANSI**

Pada

**Magister Ilmu Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung**



**MAGISTER ILMU AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS LAMPUNG  
BANDAR LAMPUNG  
2017**

Judul Tesis : **PENGARUH IMPLEMENTASI *GOOD UNIVERSITY GOVERNANCE*, KEEFEKTIFAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL DAN KETAATAN ATURAN AKUNTANSI TERHADAP KECENDERUNGAN *FRAUD* PADA PTKIN-BLU**

Nama Mahasiswa : **AHMAD FAISOL ANSORI**

Nomor Pokok Mahasiswa : 1421031044

Program Studi : Magister Ilmu Akuntansi

Fakultas : Ekonomi dan Bisnis



Pembimbing I

Pembimbing II

**Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt., CA., CPA.**  
NIP 19560620 198603 1 003

**Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.**  
NIP 19750620 200012 2 001

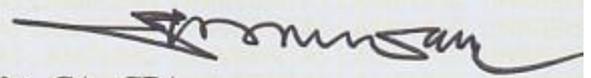
Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi

**Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si.**  
NIP 19750620 200012 2 001

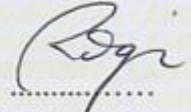
MENGESAHKAN

I. Tim Penguji :

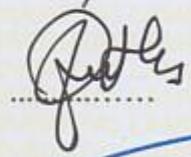
Ketua : Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt., CA., CPA. ....



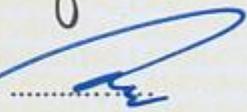
Sekretaris : Dr. Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si. ....



Penguji Utama : Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt. ....



Sekretaris Penguji : Dr. Ribhan, S.E., M.Si. ....



Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E., M.Si.  
NIP. 19610904 198703 1 011



Prof. Dr. Sudjarwo, M.S.  
NIP. 19530528 198103 1 002

Tanggal Lulus Ujian Tesis : 22 Desember 2017

## LEMBAR PERNYATAAN

Saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa:

1. Tesis dengan judul "**Pengaruh Implementasi *Good University Governance*, Keefektifan Sistem Pengendalian Internal dan Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan *Fraud* pada PTKIN-BLU**" adalah karya saya dan saya tidak melakukan penjiplakan atau pengutipan atas karya penulis lain dengan cara yang tidak sesuai etika ilmiah yang berlaku dalam masyarakat akademik atau yang disebut *plagiarisme*.
2. Hak intelektual atas karya ilmiah ini diserahkan sepenuhnya kepada Universitas Lampung.

Atas pernyataan ini, apabila di kemudian hari ternyata ditemukan adanya ketidakbenaran, saya bersedia menanggung akibat dan sanksi yang diberikan kepada saya. Saya bersedia dan sanggup dituntut sesuai dengan hukum yang berlaku.

Bandar Lampung, 23 Desember 2017  
Ahmad Faisol Ansori  
NPM. 1421031044



## DAFTAR RIWAYAT HIDUP

Penulis lahir di Tanjung Karang pada tanggal 15 Agustus 1979, sebagai putra ketiga dari tujuh bersaudara dari pasangan Bapak Nurhudin (Alm) dan Ibu Ana Rohana (Alm).

Penulis menempuh pendidikan dasar pada Sekolah Dasar Negeri 2 Sukarame Bandar Lampung pada tahun 1987. Pada tahun 1992, penulis melanjutkan pendidikan Sekolah Menengah Pertama ke SMP Negeri 5 Gotong Royong Bandar Lampung sampai lulus pada tahun 1995 dan menempuh pendidikan Sekolah Menengah Umum di SMU Negeri 2 Bandar Lampung dengan jurusan IPS hingga lulus pada tahun 1998, dan pada tahun yang sama penulis melanjutkan studi ke jenjang S1 Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Lampung melalui jalur UMPTN dan Alhamdulillah lulus pada tahun 2003.

Penulis bekerja pada Bagian Keuangan dan Akuntansi Universitas Islam Negeri (UIN) Raden Intan Lampung sejak tahun 2009 dan pada tahun 2014, penulis mendapat kesempatan untuk studi lanjut pada program S2 Magister Ilmu Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung melalui program beasiswa STAR-BPKP Batch 2.

## PERSEMBAHAN

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

DENGAN MENGUCAP SYUKUR KEPADA ALLAH SWT SERTA DENGAN KERENDAHAN HATI KUPERSEMBAHKAN SEBUAH KARYA SEDERHANA INI KEPADA ALMARHUM PAPA DAN ALMARHUMAH MAMA, BUAT BUNDA TERSAYANG DAN KETIGA ANAK-ANAKKU YANG TELAH MENJADI BAGIAN DARI PERJALANAN HIDUPKU SAAT INI DAN SELAMANYA, SERTA BAGI ALMAMATER TERCINTA TEMPAT MENIMBA ILMU DAN PENGETAHUAN

## **MOTTO**

**"JANGAN PERNAH BERKATA TIDAK BISA SEBELUM MENCOBA  
DAN BERUSAHA KARENA HASIL AKHIR ADALAH URUSAN  
ALLAH SWT"**

**"TIDAK ADA YANG SEMPURNA DAN PERSIS SAMA DI DUNIA  
INI, HARGAILAH KEKURANGAN DAN PERBEDAAN SEBAGAI  
PEMERSATU"**

## SANWACANA

Assalamu'alaikum, Wr. Wb.

Alhamdulillahirobbil'aalaminn serta syukur yang mendalam Penulis panjatkan kehadiran Allah Tuhan Yang Maha Agung, karena atas berkat dan rahmat-Nya, penulis dapat menyelesaikan tesis dengan judul **“Pengaruh Implementasi *Good University Governance*, Keefektifan Sistem pengendalian Internal dan Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap kecenderungan *Fraud* pada PTKIN-BLU”**.

Tesis ini jauh dari kata sempurna, sehingga penulis sangat mengharapkan kritik dan saran serta masukan demi kesempurnaan penulisan ini. Makna dan kesan yang tertoreh mendalam selama proses perkuliahan menjadikan pelajaran bahwa hidup sangatlah tidak mudah dan bahwa ilmu pengetahuan dan kemampuan kita sungguh sangat terbatas. Perjalanan yang jauh dari kata sukses ini tentunya tidak terjadi begitu saja tanpa adanya bimbingan, keteladanan serta bantuan dari berbagai pihak. Untuk itu dengan segala kerendahan hati dan terima kasih yang sebesar-besarnya penulis ucapkan kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Satria Bangsawan, S.E, M.Si., selaku Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Lampung;
2. Ibu Rindu Rika Gamayuni, S.E., M.Si. selaku Ketua Program Magister Ilmu Akuntansi Universitas Lampung dan juga selaku dosen Pembimbing

- pendamping Pendamping yang telah memberikan dukungan, saran dan waktunya selama penyusunan tesis;
3. Bapak Dr. Einde Evana, S.E., M.Si., Akt., CA., CPA. selaku Dosen Pembimbing Utama yang telah memberikan perhatian, dukungan, saran, dan waktunya yang luar biasa selama penyusunan tesis;
  4. Ibu Dr. Agrianti Komalasari, S.E., M.Si., Akt. selaku dosen Penguji Utama yang telah banyak memberikan saran dan masukan selama penyusunan Tesis;
  5. Bapak Dr. Ribhan, S.E., M.Si selaku Dosen Penguji yang telah memberikan saran dan masukan selama penyusunan Tesis;
  6. Bapak dan Ibu Dosen Magister Ilmu Akuntansi yang telah memberikan Ilmu dan Pengalaman yang sangat berharga;
  7. Pengelola dan karyawan yang tak dapat disebutkan satu persatu dan khususon mas Andri Kasrani yang telah ikut sibuk membantu dan mengingatkan guna pengurusan administrasi perkuliahan;
  8. Alm. papa tercinta (Nurhudin) dengan segala kenangan terindah serta tetes keringatmulah aku bisa begini, Alm. Mama tercinta (Ana Rohana) yang senantiasa mendoakan anak-anaknya dalam sujud dan deraian air mata ikhlas seorang ibu;
  9. Istriku tercinta Siti Aisyah yang selalu support dan penuh pengertian serta kesabaran yang luar biasa;
  10. Anak-anakku: Kedua Putraku (Aril dan Raffa) serta My Beautiful Girl yang Insya Allah sholehah (Faiqa Hasna Safira). Kalianlah sumber inspirasi dan motivasi ayah meraih semua ini;

11. Teman-teman Magister Ilmu Akuntansi STAR BPKP Batch II yaitu Aan, Ardhi, Efan, Dharma, Fitrinov, Ryan, Ferie, Puji, Haris, Liya Harmonis, Narni, Nunung, Hesti, Atun, Taufiq, Heny, Novita, Sugi, Sholeh, Mira, Yetti, Aatina dan Suwarso terima kasih atas kebersamaan selama ini semoga kita selalu kompak dan saling membantu dalam kebaikan;
12. Keluarga besar UIN Raden Intan Lampung khususnya Bagian Keuangan Rektorat terutama Ibu Takariwati, terima kasih atas dukungan, dorongan dan supportnya selama ini.

Semoga karya ini bermanfaat bagi seluruh pihak dan semoga Allah SWT senantiasa memberikan rahmatNya kepada kita semua...Ammiin...

Wassalamu'alaikum Wr. Wb.

Bandar Lampung, Desember 2017

Penulis,

**Ahmad Faisol Ansori**

## DAFTAR ISI

	Halaman
<b>DAFTAR TABEL</b> .....	xvi
<b>DAFTAR GAMBAR</b> .....	xviii
<b>DAFTAR LAMPIRAN</b> .....	xix
<b>BAB I PENDAHULUAN</b> .....	1
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Perumusan Masalah .....	11
1.3 Tujuan Penelitian .....	11
1.4 Manfaat Penelitian .....	12
<b>BAB II TINJAUAN PUSTAKA PENGEMBANGAN HIPOTESIS</b> .....	13
2.1 <i>Grand Theory</i> .....	13
2.1.1 Teori Keagenan .....	13
2.1.2 Teori Perkembangan Moral.....	14
2.1.3 Teori Atribusi .....	18
2.2 <i>Good University Governance</i> .....	19
2.3 Pengendalian Internal.....	21
2.4 Ketaatan Aturan Akuntansi .....	24
2.5 Kecurangan Akuntansi .....	25
2.6 Penelitian Terdahulu .....	26
2.7. Pengembangan Hipotesis.....	32
2.7.1 Pengaruh Good University Governance terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.....	32
2.7.2 Pengaruh Keefektifan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.....	34
2.7.3 Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.....	35
2.8 Model Penelitian .....	37
<b>BAB III METODOLOGI PENELITIAN</b> .....	38
3.1 Populasi dan Sampel Penelitian .....	38
3.1.1 Populasi Penelitian.....	38
3.1.2 Sampel Penelitian.....	39
3.2 Operasional Variabel Penelitian.....	41

3.2.1 Variabel Dependen.....	42
3.2.2 Variabel Independen .....	43
3.3 Metode Pengumpulan Data .....	47
3.4 Analisis Data .....	48
3.4.1 Uji Kualitas Data.....	48
3.4.2 Pengukuran Model Struktural .....	49
3.4.3 Pengujian Hipotesis.....	50
<b>BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN .....</b>	<b>51</b>
4.1 Karakteristik Responden .....	51
4.2 Demografi Responden.....	52
4.3. Statistik Deskriptif Variabel.....	54
4.4 Evaluasi Outer Model ... ..	70
4.4.1 Hasil Analisis Uji Validitas.....	73
4.4.2 Uji Realibilitas.....	75
4.5 Pengukuran Model Struktural.....	76
4.6 Pengujian Hipotesis.....	77
4.7 Pembahasan.....	79
4.7.1 Pengaruh Good University Governance terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.....	79
4.7.2 Pengaruh Keefektifan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.....	82
4.7.3 Pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.....	84
<b>Bab V PENUTUP.....</b>	<b>88</b>
5.1 Kesimpulan.....	88
5.2 Keterbatasan Penelitian.....	89
5.3 Saran.....	90
<b>DAFTAR PUSTAKA.....</b>	<b>92</b>
<b>LAMPIRAN.....</b>	<b>98</b>

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
1.1 Daftar kasus korupsi di Perguruan Tinggi Negeri.....	3
1.2 Hasil reviu laporan keuangan BLU.....	7
1.3 Temuan ketidakpatuhan atas LK Kementerian Agama TA 2016 .....	8
2.1 Reviu penelitian terdahulu .....	30
3.1 Data Perguruan Tinggi Keagamaan Islam Negeri (PTKIN) berstatus Badan Layanan Umum di Indonesia .....	39
3.2 Operasional variabel penelitian.....	45
4.1 Jumlah responden.....	52
4.2 Karakteristik responden.....	53
4.3 Hasil deskriptif variabel <i>good university governance</i> .....	54
4.4 Hasil persentase pilihan responden terhadap variabel <i>good university governance</i> .....	55
4.5 Hasil deskriptif variabel <i>keefektifan SPI</i> .....	61
4.6 Hasil persentase pilihan responden terhadap variabel keefektifan SP ....	61
4.7 Hasil deskriptif variabel ketaatan aturan akuntansi.....	63
4.8 Hasil persentase pilihan responden terhadap variabel Ketaatan aturan akuntansi.....	64
4.9 Hasil deskriptif variabel kecenderungan kecurangan akuntansi.....	68
4.10 Hasil persentase pilihan responden terhadap variabel kecenderungan kecurangan akuntansi.....	68

4.11 Outer Loading.....	73
4.12 AVE (Average Variance Extracted).....	74
4.13 <i>Composite Reliability</i> dan <i>Cronbach's Alpha</i> .....	75
4.14 <i>R-Square</i> .....	76
4.15 <i>Q-Square</i> .....	77
4.16 Hasil <i>Path Coefficients Bootstrapping</i> .....	78
4.17 Rangkuman Hasil Hipotesis.....	87

**DAFTAR GAMBAR**

Gambar	Halaman
2.1 Model penelitian.....	37
4.1 Estimasi Model Awal Penelitian.....	71
4.2 Perubahan outer loading re-estimasi .....	72

**DAFTAR LAMPIRAN**

Lampiran	Halaman
1 Kuesioner Penelitian .....	98
2 Rekapitulasi Hasil Kuesioner.....	103
3 Hasil Uji <i>Outer Model Convergent Validity</i> .....	105
4. Hasil Uji <i>Construct Realibility dan Validity</i> .....	106
5. Hasil Uji <i>Outer Model Realibilitas</i> .....	107
6. Hasil Uji Hipotesis.....	108
7. Grafik <i>Path Coefficient</i> .....	109

# **BAB I PENDAHULUAN**

## **1.1 Latar Belakang Masalah**

*Good University Governance* (GUG) adalah suatu konsep yang saat ini sedang *mainstream* dalam penyelenggaraan perguruan tinggi. Konsep ini adalah turunan dari konsep *good governance* atau tata kelola pemerintahan yang baik. Tujuan dari konsep ini adalah untuk mewujudkan perguruan tinggi yang akuntabel. Upaya awal pemerintah dalam kerangka implementasi konsep *good university governance* adalah dengan membentuk satuan kerja yang menerapkan pola tata kelola keuangan badan layanan umum. Satuan Kerja Badan Layanan Umum merupakan satuan kerja yang fokus terhadap pelayanan terbaik kepada publik.

Sebagai salah satu perwujudan dari konsep *good university governance*, perguruan tinggi Badan Layanan Umum diwajibkan untuk menerapkan prinsip-prinsip *good governance*. Salah satu prinsip *good governance* adalah adanya transparansi dan akuntabilitas. Akuntabilitas dan transparansi tersebut dimaksudkan untuk memastikan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah yang dilakukan aparatur pemerintah berjalan dengan baik. Di negara demokrasi seperti Indonesia, organisasi publik dituntut untuk akuntabel terhadap seluruh tindakan-tindakan yang telah dilakukannya (Wicaksono, 2015).

Fenomena yang terjadi dalam perkembangan sektor publik di Indonesia dewasa ini adalah menguatnya tuntutan akuntabilitas atas lembaga-lembaga publik, baik di pusat maupun daerah. Menurut Djalil (2014:63) akuntabilitas adalah sebuah konsep etika yang dekat dengan administrasi publik pemerintahan baik eksekutif, legislatif maupun yudikatif. Standbury (2003) mendefinisikan akuntabilitas sebagai bentuk kewajiban mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan dan sasaran yang telah ditetapkan sebelumnya, melalui media pertanggungjawaban yang dilaksanakan secara periodik.

Salah satu bentuk dari akuntabilitas publik adalah akuntabilitas keuangan. Menurut Surjono dan Firdaus (2017) akuntabilitas keuangan merupakan pertanggungjawaban mengenai integritas keuangan, pengungkapan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Atau dapat dimaknai bahwa akuntabilitas keuangan adalah pemberian informasi dan pengungkapan atas aktivitas dan kinerja finansial kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Hal tersebut menjadikan akuntabilitas keuangan di pemerintahan sebagai isu yang menarik di mata masyarakat karena terkait dengan informasi dana publik.

Sampai saat ini persoalan transparansi dan akuntabilitas organisasi terutama di perguruan tinggi Badan Layanan Umum (BLU) masih belum ada perubahan berarti. Fenomena perilaku *fraud* di perguruan tinggi negeri justru mengemuka dalam beberapa tahun belakangan ini. Berdasarkan data *Indonesian Corruption Watch* (ICW) disebutkan bahwa dalam rentang 10 tahun sejak awal tahun 2006

hingga Agustus 2016 ditemukan 37 kasus korupsi yang melibatkan perguruan tinggi (Yuntho, Oktober 31, 2016). Dari hasil pantauan ICW kasus korupsi di perguruan tinggi di duga melibatkan sivitas akademika mulai dari rektor sampai pegawai golongan terendah. Menurut data ICW kasus korupsi di perguruan tinggi trennya meningkat bukan menurun.

Berdasarkan pantauan ICW ada 12 pola korupsi di perguruan tinggi dan yang paling banyak adalah korupsi di bidang pengadaan barang dan jasa. Pola lainnya antara lain penyelewengan dana hibah dan *Corporate Social Responsibility* (CSR), korupsi anggaran internal, korupsi penjualan aset perguruan tinggi dan korupsi dana Sumbangan Pembinaan Pendidikan (SPP) mahasiswa. Pola-pola ini hampir sebagian besar terjadi di perguruan tinggi baik di lingkungan Kementerian Ristek dan Dikti maupun Kementerian Agama. Peluang penyelewengan semakin besar dengan besarnya anggaran yang dikelola perguruan tinggi. Berikut adalah beberapa kasus *fraud* atau korupsi yang terjadi di perguruan tinggi seperti yang ditunjukkan dalam tabel 1.1

Tabel 1.1 Daftar Kasus Korupsi di Perguruan Tinggi Negeri

No	Kasus	Pelaku	Nilai Kerugian Negara
1.	Kasus pembangunan Rumah Sakit Pendidikan Unair yang bersumber dari Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) periode 2007-2012 serta kasus peningkatan sarana dan prasarana Rumah Sakit Pendidikan Unair yang bersumber dari DIPA periode 2009. ( <a href="https://koran.tempo.co/konten/2016/10/31/407417/Perguruan-Tinggi-Antikorupsi">https://koran.tempo.co/konten/2016/10/31/407417/Perguruan-Tinggi-Antikorupsi</a> )	Rektor Universitas Airlangga	Rp 85 Milyar

Tabel 1.1 (lanjutan)

2.	Kasus tindak pidana korupsi dalam proses penganggaran, pengadaan barang dan jasa proyek instalasi infrastruktur teknologi informasi gedung Perpustakaan Pusat UI tahun 2010-2011. ( <a href="https://nasional.tempo.co/read/news/2015/04/09/063656652/korupsi-pengadilan-perberatvonis-mantan-wakil-rektor-ui">https://nasional.tempo.co/read/news/2015/04/09/063656652/korupsi-pengadilan-perberatvonis-mantan-wakil-rektor-ui</a> )	Rektor Universitas Indonesia	Rp 13,076 Milyar
3	Korupsi pengadaan Lahan di UIN Maulana Malik Ibrahim Malang. ( <a href="http://malangvoice.com/apa-kabar-kasus-korupsi-perguruan-tinggi-malang/">http://malangvoice.com/apa-kabar-kasus-korupsi-perguruan-tinggi-malang/</a> )	Rektor, PPK, dan Panitia Pengadaan	Rp 6,8 Milyar
4	Kasus dugaan korupsi proyek pengadaan alat laboratorium F-MIPA (Fakultas Matematika dan IPA) di Universitas Negeri Malang (UM). Proyek ini dibiayai dari APBN 2009 sebesar Rp 44 miliar. Menjadi masalah karena terjadi mark-up pada realisasinya. ( <a href="http://malangvoice.com/apa-kabar-kasus-korupsi-perguruan-tinggi-malang/">http://malangvoice.com/apa-kabar-kasus-korupsi-perguruan-tinggi-malang/</a> )	PPK UNM, dan panitia pengadaan	Rp 14,9 Milyar
5	Kasus dugaan korupsi pembangunan gedung laboratorium terpadu Fakultas Teknik Universitas Negeri Makassar (UNM).( <a href="http://news.rakyatku.com/read/51570/2017/06/05/tiga-tersangka-kasus-lab-teknik-unm-dilimpah-ke-kejaksanaan">http://news.rakyatku.com/read/51570/2017/06/05/tiga-tersangka-kasus-lab-teknik-unm-dilimpah-ke-kejaksanaan</a> )	PPK Universitas Negeri Makassar, Kontraktor	Dugaan Rp 4,4 Milyar

Sumber : Data diolah, 2017

Dari tabel 1.1 dapat dilihat bahwa sebagian besar pelaku *fraud* adalah pejabat struktural dan panitia pengadaan seperti Rektor, PPK, pejabat pengadaan. Data diatas mengkonfirmasi kebenaran temuan ICW bahwa hampir sebagian besar kasus *fraud* di perguruan tinggi adalah *fraud* di pengadaan barang dan jasa. Hal yang sama juga diungkapkan oleh Aziz (2015) dalam makalahnya menjelaskan bahwa dalam pemeriksaan BPK di berbagai perguruan tinggi negeri, penyimpangan pengadaan barang dan jasa seperti pengadaan fiktif, pemahalan harga dan kekurangan volume masih menempati urutan tertinggi dalam temuan

pemeriksaan di perguruan tinggi negeri. Fenomena ini cukup memprihatinkan mengingat status perguruan tinggi yang di mata masyarakat umum sebagai institusi yang harusnya memberi contoh yang baik bukan sebaliknya. Fakta diatas menggambarkan bahwa pengaruh rendahnya moralitas individu pegawai Perguruan Tinggi Keagamaan Islam Negeri (PTKIN) cukup tinggi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Tingkat pendidikan yang tinggi tidak menjamin moralitas yang baik. Adanya kesempatan dan kekuasaan seperti dalam teori *fraud* mempengaruhi tingkat *fraud* di tataran manajemen perguruan tinggi. Kecurangan yang terjadi sangat berpengaruh terhadap tingkat akuntabilitas perguruan tinggi negeri di mata para *stake holder*.

Implementasi Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PPK-BLU) adalah salah satu upaya untuk meningkatkan akuntabilitas publik terutama akuntabilitas pengelolaan keuangan. Peraturan Menteri Keuangan Nomor 119/PMK.05/2007 menyebutkan bahwa salah satu syarat administrasi untuk dapat ditetapkan menjadi Satuan Kerja Badan Layanan Umum adalah memiliki tata kelola yang baik. Puspitarini (2012) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa *good university governance* merupakan konsep pengelolaan yang dapat menunjang keberlangsungan perguruan tinggi. Penerapan *good university governance* dapat mengurangi kecenderungan *fraud*. Soleman (2013) dalam penelitiannya menyimpulkan bahwa penerapan *good university governance* dapat mencegah terjadinya perilaku *fraud* di perguruan tinggi. Saputra (2017) menyebutkan bahwa untuk menurunkan *fraud* adalah dengan cara menerapkan *good corporate governance* secara baik.

Satuan Kerja (Satker) bersatatus Badan Layanan Umum (BLU) memiliki nilai lebih daripada satker biasa. Satker BLU adalah organ pemerintah yang memiliki internal audit sendiri seperti di perusahaan bisnis. Internal audit pada satker BLU tersebut adalah Satuan Pengawas Internal (SPI). Adanya SPI di satker BLU akan memperkuat sistem pengendalian intern di satuan kerja tersebut. Pengendalian internal yang kuat dan efektif akan mencegah terjadinya *fraud*.

Abbot *et al.*(2002) menyatakan bahwa pengendalian internal yang efektif mengurangi kecenderungan kecurangan akuntansi. Jika pengendalian internal suatu organisasi lemah maka kemungkinan terjadi kecurangan akuntansi semakin besar dan sebaliknya apabila pengendalian internal organisasinya kuat dan efektif maka kecurangan akuntansi dapat diminimalisir (Adelin, 2013). COSO (2013) menyimpulkan bahwa pencegahan utama terhadap terjadinya kecurangan adalah dengan adanya sistem pengendalian internal yang kuat.

Salah satu faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi adalah ketaatan pada aturan khususnya yang berkaitan dengan aturan akuntansi. Karena objek penelitian adalah satuan kerja BLU maka penelitian ini akan terfokus pada sejauh mana peraturan-peraturan akuntansi dipatuhi oleh satuan kerja BLU. Berdasarkan hasil revidi dari Direktorat PPK-BLU terhadap laporan keuangan BLU masih terdapat ketidakpatuhan Satker BLU dalam penyusunan laporan keuangan. Hasil revidi dapat dilihat pada tabel berikut ini:

Tabel 1.2 Hasil Reviu Laporan Keuangan BLU

No	Kondisi yang Ada	Kondisi Ideal
1.	Format laporan keuangan belum seragam dan belum sesuai dengan format yang berlaku.	Laporan keuangan harus disusun sesuai PMK No 76/PM.05/2008
2	Satker BLU belum sepenuhnya tertib (tidak menyampaikan dan/atau terlambat) dalam penyampaian Laporan Keuangan Standar Akuntansi Umum (LK SAK) secara periodik ke Direktorat Pembinaan Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PK BLU).	LK SAK seharusnya diterima Direktorat Pembinaan PK BLU paling lambat: TW I : 23 April TW II: 17 Juli TW III : 23 Oktober Tahunan : 2 Februari
3	Satker BLU tidak dan/atau terlambat menyampaikan LK SAK ahunan <i>Audited</i> ke Direktorat Pembinaan PK BLU.	LK SAK hasil audit beserta opini auditor eksternal disampaikan ke Direktorat Pembinaan PK BLU paling lambat tanggal 31 Mei tahun berikutnya
4	Belum ada pernyataan tanggung jawab atas penyusunan LK SAK dari pimpinan BLU.	Pada LK SAK setiap periode pelaporan terdapat pernyataan tanggung jawab dari pimpinan BLU yang berisi: Pernyataan bahwa pengelolaan anggaran telah dilaksanakan berdasarkan sistem pengendalian intern yang memadai; Akuntansi keuangan telah diselenggarakan sesuai dengan standar akuntansi keuangan; Kebenaran isi laporan keuangan merupakan tanggung jawab pimpinan BLU.
5	Belum ada hasil reviu atas LK SAK dari Satuan Pemeriksaan Internal (SPI).	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Dalam laporan keuangan SAK harus disampaikan pernyataan hasil reviu dari SPI</li> <li>▪ SPI seharusnya melakukan proses reviu secara beriringan mulai dari proses penyusunan sampai dengan tersusunnya laporan keuangan.</li> </ul>
6	Substansi dan isi Laporan Keuangan BLU yang terdiri dari : Neraca, Laporan Aktivitas, Laporan Arus Kas dan CALK masih belum memenuhi prinsip-prinsip akuntansi keuangan yang berlaku umum	Dalam penyusunan laporan keuangan BLU harus sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi keuangan yang berlaku umum

Sumber : Data diolah, 2017

Berdasarkan fakta yang terangkum dalam tabel 1.2 dapat disimpulkan bahwa penyusunan laporan keuangan BLU oleh Satker BLU di seluruh Indonesia masih belum sesuai dengan aturan yang ada. Ketidakpatuhan terhadap aturan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan akan berdampak pada akuntabilitas laporan keuangan yang dibuat. Masyarakat atau *stake holder* yang membutuhkan informasi keuangan tidak bisa mendapatkan informasi laporan keuangan yang dibutuhkan secara tepat waktu dan informatif.

Selain hasil revidi tentang kepatuhan penyusunan laporan keuangan, kepatuhan terhadap aturan pengelolaan keuangan di Kementerian Agama terbukti masih belum baik. Walaupun opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) atas laporan keuangan Kementerian Agama tahun 2016 adalah Wajar Tanpa Pengecualian (WTP), daftar temuan hasil pemeriksaan BPK unsur ketidapatuhan atas laporan keuangan Kementerian Agama tahun 2016 dapat dilihat pada tabel berikut:

Tabel 1.3 Temuan Ketidapatuhan atas LK Kementerian Agama TA 2016

No	Kategori Temuan	Rincian Temuan	Nilai Temuan
1.	PNBP	Penggunaan tarif penerimaan yang ditetapkan oleh kemenag tanpa persetujuan kementerian keuangan	41.794.516.669,16
2.	Pengelolaan Hibah	Kementerian agama menerima Hibah langsung berupa uang, dimana hibah tersebut belum disahkan, belum dicatat, dan belum disalurkan kepada penerima hibah	48.472.557.620,00
3	Pengelolaan Hibah	Hibah langsung berupa barang belum diajukan pengesahannya kepada BUN	65.845.268.690,00

Tabel 1.3 (Lanjutan)

4	Kesalahan Penganggaran	Belanja barang digunakan untuk menghasil belanja yang menghasilkan aset tetap	1.500.378.300,00
5	Kesalahan Penganggaran	a. Realisasi belanja barang dengan subtransi kegiatan yang menghasilkan barang persediaan namun dianggarkan dengan MAK belanja barang yang tidak menghasilkan persediaan dan sebaliknya b. Pengadaan belanja bantuan pembangunan masjid pada Ditjen BIMAS Islam yang dialokasikan pada MAK belanja barang	10.595.519.689,30
6	Kesalahan Penganggaran	Realisasi belanja barang untuk program indonesia pintar (PIP) yang memenuhi karakteristik belanja bantuan sosial	133.700.000,00
7	Pelaksanaan kontrak belanja modal	Adanya temuan kelebihan pembayaran yang disebabkan oleh kekurangan volume	2.810.851.642,16
8	Pelaksanaan kontrak belanja modal	Keterlambatan penyelesaian pekerjaan belum dikenakan denda	3.690.333.891,37
9	Pelaksanaan kontrak belanja barang	Pembayaran atas beban belanja barang tidak sesuai atau melebihi ketentuan	3.659.900.645,64
10	Pelaksanaan kontrak belanja barang	Keterlambatan pengadaan barang dan jasa untuk kontrak belanja barang yang belum dikenakan denda	394.146.650,00
11	Penyimpangan belanja perjalanan dinas	Penyimpangan belanja perjalanan dinas karena belum ada bukti pertanggungjawaban	2.082.904.451,00
12	Penyimpangan belanja perjalanan dinas	Belanja perjalanan dinas belum sesuai ketentuan/kelebihan pembayaran	1.228.119.020,96
13	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja modal	Dalam pelaksanaan kontrak PPK belum mencairkan jaminan pelaksanaan 9% dari nilai kontrak	4.594.649.670,00
14	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja barang	Realisasi belanja barang untuk BOS madrasah belum didukung laporan pertanggungjawaban	8.298.250.000,00
15	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja barang	Belanja barang yang diserahkan kepada masyarakat tidak dilengkapi dengan bukti pertanggungjawaban	8.816.355.265,00
16	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja barang	Belanja bantuan penelitian dan bantuan peningkatan mutu pengabdian kepada masyarakat belum dipertanggungjawabkan	1.519.957.200,00

Tabel 1.3 (Lanjutan)

17	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja barang	Kekurangan pembayaran THR petugas pengamanan dan kebersihan ioleh penyedia jasa	248.371000,00
18	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja barang	Sisa dana atas belanja barang belum disetorkan ke kas negara	1.116.354.366,00
19	Permasalahan signifikan lainnya terkait belanja barang	Pembayaran uang saku kegiatan rapat paket meeting belum dipungut PPH pasal 21	276.084.995,00
20	Pengelolaan dana bansos	Dana bansos yang belum ada pertanggungjawaban	78.450.000,00
21	Pengelolaan dana bansos	Penggunaan dana bansos tidak sesuai ketentuan	261.834.951,00
		Jumlah Temuan	207.418.504.716,59

Sumber : LHP BPK RI tahun 2016

Dari tabel 1.3 dapat dilihat penyimpangan terhadap aturan perundang-undangan berdasarkan laporan hasil pemeriksaan BPK atas tingkat kepatuhan Kementerian Agama ditemukan sebanyak 21 item ketidakpatuhan dengan nilai temuan sebesar Rp207.418.504.716,59. Hal ini menunjukkan bahwa tingkat ketidakpatuhan di Kementerian Agama masih cukup tinggi dan itu tidak berbanding lurus dengan opini WTP yang diperoleh Kementerian Agama pada tahun 2016.

Ketidaktaatan terhadap aturan akuntansi sangat berpengaruh terhadap kemungkinan terjadinya kecurangan akuntansi. Aturan akuntansi mempunyai pengaruh negatif terhadap kecurangan akuntansi. Semakin tinggi ketaatan aturan akuntansi maka semakin rendah organisasi melakukan kecurangan akuntansi (Dewi, 2017). Beberapa penelitian mengenai pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecurangan menunjukkan hasil yang berbeda. Beberapa penelitian seperti penelitian Kusumastuti (2012), Zulkarnaen (2013), Hadi dan Prasaja

(2015) dan Indriastuti (2016) menghasilkan kesimpulan bahwa kecurangan akuntansi tidak mempunyai pengaruh terhadap kecurangan akuntansi. Tapi di sisi lain penelitian Thoyibatun (2012), Adelin (2013), dan Shintadevi (2015) yang menunjukkan bahwa ada pengaruh yang signifikan negatif ketaatan aturan akuntansi terhadap kecurangan akuntansi. Artinya bila melihat dari berbagai penelitian terdahulu masih terdapat ketidakkonsistenan hasil.

Dari beberapa fenomena yang muncul mulai dari maraknya praktik korupsi (*fraud*) di perguruan tinggi, masih adanya gap hasil penelitian serta penggunaan variabel dan sampel yang berbeda dari penelitian-penelitian sebelumnya, mendasari peneliti melakukan penelitian yang berjudul Pengaruh Implementasi *Good University Governance*, Keefektifan Sistem Pengendalian Internal dan Ketaatan Aturan Akuntansi pada satuan Kerja Badan Layanan Umum terhadap Kecenderungan *Fraud* di PTKIN BLU.

## **1.2 Perumusan Masalah**

Berdasarkan uraian tersebut diatas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah implementasi praktik *good university governance* berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
2. Apakah keefektifan sistem pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?
3. Apakah Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?

### 1.3 Tujuan Penelitian

Secara garis besar tujuan penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk mengetahui pengaruh implementasi *good university governance* terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada PTKIN BLU di Kementerian Agama.
2. Untuk mengetahui pengaruh keefektifan sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada PTKIN BLU di Kementerian Agama.
3. Untuk mengetahui pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi pada PTKIN BLU di Kementerian Agama.

### 1.4 Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberi manfaat bagi:

1. Pemerintah terhadap pengembangan metode pencegahan *fraud* dengan melihat faktor penerapan prinsip *good university governance*, tingkat efektifitas sistem pengendalian internal (SPI) dan ketaatan aturan akuntansi di Perguruan Tinggi Keagamaan Islam Negeri (PTKIN) bersatatus Badan Layanan Umum.
2. Pengembangan teori dan pengetahuan di bidang akuntansi khususnya mengenai pencegahan *fraud* pada organisasi sektor publik khususnya PTKIN-BLU
3. Sebagai bahan literatur bagi pihak-pihak yang akan melakukan penelitian lebih lanjut.

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

#### **2.1 *Grand Theory***

##### **2.1.1 Teori Keagenan**

Teori keagenan merupakan basis teori yang mendasari praktik bisnis yang sehat yang menjadi tujuan utama dibentuknya Satuan Kerja Badan Layanan Umum (Satker BLU) di pemerintahan. Prinsip utama teori ini menyatakan bahwa organisasi sebagai suatu hubungan kerja sama antara pemilik dengan agen atau manajer berdasarkan kontrak yang telah disepakati. Dalam penelitiannya Jensen dan Meckling (1976) menjelaskan bahwa dalam teori keagenan terdapat masalah keagenan yang akan terjadi bila proporsi kepemilikan manajer atas saham perusahaan kurang dari 100% sehingga manajer cenderung bertindak untuk mengejar kepentingan dirinya dan sudah tidak berdasar memaksimalkan nilai dalam pengambilan keputusan pendanaan.

Menurut Eisenhardt (1989) teori keagenan dilandasi oleh tiga asumsi, yakni asumsi tentang sifat manusia, asumsi keorganisasian, dan asumsi informasi. Asumsi sifat manusia menekankan pada manusia yang memiliki sifat mementingkan diri sendiri, memiliki keterbatasan rasionalitas, dan tidak menyukai risiko. Asumsi keorganisasian adalah konflik antar anggota organisasi,

efisiensi sebagai kriteria produktifitas, dan adanya asimetri informasi antara prinsipal dan agen. Asumsi informasi adalah bahwa informasi sebagai barang komoditi yang bisa diperjualbelikan. Untuk mengantisipasi tindakan menyimpang yang dapat dilakukan oleh pihak manajemen maka pemilik perusahaan harus melakukan pengawasan terhadap kinerja manajemen dengan sistem pengendalian yang efektif. Sistem pengendalian tersebut diharapkan mampu mengurangi adanya perilaku menyimpang dalam sistem pelaporan, termasuk adanya kecurangan akuntansi.

Teori keagenan dijadikan acuan dalam penelitian ini untuk menjelaskan konflik yang terjadi antara atasan dan bawahan dalam hubungannya dengan kecenderungan kecurangan akuntansi. Perbedaan kepentingan dan adanya satu pihak yang lebih menguasai informasi menyebabkan kemungkinan terjadinya kecurangan akuntansi cukup tinggi. Bawahan dalam posisinya sebagai agen memiliki penguasaan informasi laporan keuangan yang lebih banyak daripada atasan. Seseorang yang memiliki informasi yang lebih banyak cenderung menutupi atau tidak membuka semua informasi yang dimiliki untuk tujuan tertentu. Akibatnya probabilitas kecenderungan kecurangan akuntansi menjadi lebih besar dan berakibat laporan keuangan yang dihasilkan menjadi tidak relevan.

### **2.1.2 Teori Perkembangan Moral**

Teori perkembangan moral yang banyak digunakan dalam penelitian adalah teori yang dikembangkan oleh Kohlberg (1969). Menurut Kohlberg, pada tahap

perkembangan tertentu anak-anak akan mempelajari apa yang benar dan apa yang salah. Anak-anak akan mempraktikkan kebaikan, kejujuran, kesetiaan, kepatuhan dan berbagai jenis aspek moral lainnya walaupun pada dasarnya mereka tidak memahami maksud moral yang sebenarnya.

Teori ini berpandangan bahwa penalaran moral mempunyai enam perkembangan yang dapat teridentifikasi. Kohlberg (1969) menggunakan cerita-cerita tentang dilema moral dalam penelitiannya dan ia tertarik pada bagaimana orang-orang akan menjustifikasi tindakan-tindakan mereka bila mereka berada dalam persoalan moral yang sama. Kohlberg kemudian mengkategorisasi dan mengklasifikasi respon yang dimunculkan ke dalam tahap yang berbeda. Tahapan perkembangan moral adalah ukuran dari tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan perkembangan penalaran moralnya seperti yang diungkapkan Kohlberg (1969). Peringkat perkembangan moral bersifat hirarki, berstruktur, bersistematik, dan tidak berbalik. Apabila individu berada pada peringkat yang lebih tinggi bermakna dia telah melalui peringkat moral yang lebih rendah. Cara seseorang menganalisa menginterpretasikan serta membuat keputusan merupakan perkara yang sangat penting dalam perkembangan moral secara keseluruhannya. Perkembangan Moral menurut Kohlberg dibagi menjadi tiga tahapan, yaitu:

1) Tingkat Pra Konvensional (Moralitas Pra-Konvensional)

Pada tingkatan ini dapat dilihat dari perilaku anak tunduk pada kendali eksternal dan pada tingkatan ini kemudian dibagi menjadi dua tahapan, yaitu:

a. Tahap yang berorientasi pada kepatuhan dan hukuman

Pada tahapan ini anak belum mempunyai kebolehan untuk menilai sesuatu dari segi tujuan tetapi lebih tertumpu kepada akibat yang akan diterima. Mereka tidak dapat membedakan apa yang betul atau salah merujuk kepada harapan masyarakat.

- b. Tahap yang berorientasi lebih pada kesenangan atau minat pribadi.

Pada tahap ini sesuatu perkara itu dinilai baik atau jahat adalah berdasarkan penilaian terhadap kesan ke atas mereka. Ini bermakna apa yang dapat memuaskan hati atau menggembirakan mereka itulah yang dianggap baik dan sebaliknya.

## 2) Tingkat Konvensional (Moralitas Konvensional)

Pada tingkatan Konvensional fokus terletak pada kebutuhan sosial dan pada fase ini ada dua tahap:

- a. Tahap orientasi mengenai anak yang baik

Pada tahapan ini anak memperlihatkan perbuatan yang dapat dinilai oleh orang lain.

- b. Tahap dimana ada keinginan mempertahankan norma-norma sosial dan otoritas. Pada tahap ini individu sudah mulai menyadari kewajibannya untuk melaksanakan norma-norma yang ada dan mempertahankan pentingnya keberadaan norma. Pada tingkatan ini individu sudah menyadari bahwa untuk dapat hidup harmonis kelompok sosial harus menerima peraturan yang telah disepakati bersama.

### 3) Tingkat Post-Konvensional (Moralitas Post-Konvensional)

Pada tingkatan ini individu mendasarkan penilaian moral pada prinsip yang benar secara *inheren*. Tingkat Post-konvensional kemudian dapat dibagi menjadi 2 tahap berikut:

- a. Tahap dimana individu berorientasi pada perjanjian antara individu dengan lingkungan sosialnya. Pada tahap ini ada hubungan timbal balik antara individu dengan lingkungan sosialnya. Artinya apabila seseorang melaksanakan kewajiban sesuai dengan tuntutan norma sosial, maka individu tersebut berharap akan mendapatkan perlindungan dari masyarakat.
- b. Tahap yang berpegangan pada prinsip *universal*. Pada tahap ini ada norma etik dan pribadi yang bersifat subjektif. Dalam hubungan antara individu dengan masyarakat terdapat unsur-unsur subjektif yang menilai apakah suatu perbuatan itu baik atau tidak baik dan disini dibutuhkan unsur atau norma etika yang bersifat *universal*.

Kematangan moral menjadi dasar dan pertimbangan manajemen dalam memberi tanggapan terhadap isu-isu etis. Perkembangan pengetahuan moral menjadi dasar pembuatan keputusan yang secara etis serta positif berkaitan dengan perilaku pertanggung-jawaban sosial. Moralitas yang dimiliki oleh manajemen yang dapat menentukan hal yang baik dan buruk untuk organisasi. Moralitas merupakan faktor penting dalam timbulnya kecurangan. Kecenderungan kecurangan akuntansi juga dipengaruhi oleh moralitas orang yang terlibat didalamnya (Ariani, 2014). Seseorang dengan moral yang tinggi dalam bertindak cenderung untuk

selalu mendahulukan kepentingan-kepentingan orang-orang di sekelilingnya dan setiap perilakunya selalu berlandaskan pada prinsip-prinsip moral sehingga dapat menghindarkan diri untuk melakukan kecurangan akuntansi yang tujuannya untuk menguntungkan dirinya sendiri atau organisasinya semata (Noviriantini *et al.*, 2015).

### **2.1.3 Teori Atribusi**

Teori Atribusi adalah teori psikologi sosial yang pertama kali dikembangkan oleh Heider (1958). Teori ini menjelaskan bagaimana perilaku seseorang. Heider memperkenalkan konsep "*causal attribution*" yaitu proses menjelaskan penyebab perilaku seseorang ditentukan dari mana, apakah dari faktor internal misalnya sifat, karakter, dan sikap atau dari faktor eksternal seperti tekanan situasi yang akan berpengaruh dengan perilaku individu. Atribusi dapat juga dipahami sebagai upaya dari kita untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain atau perilaku kita sendiri.

Teori atribusi selanjutnya dikembangkan oleh Kelley (1967), kemudian Green serta Mitchell (1979). Mereka berpandangan bahwa tindakan seorang pemimpin atau orang yang diberi wewenang dipengaruhi oleh atribut penyebab. Kelley (1967) menekankan bahwa teori atribusi terutama menyangkut proses kognitif dimana seseorang mengartikan perilaku sebagai disebabkan oleh (atau diatribusikan dengan) petunjuk tertentu dalam lingkungan yang relevan. Penekanan teori ini adalah pada mengapa bukan apa, yang membuat perilaku tertentu terjadi. Yang dibidik adalah alasan sebuah perilaku terjadi. Pemimpin,

pada dasarnya, adalah seorang pengolah informasi dimana atribusi-atribusi kausal yang tidak dibuat-buat berperan sebagai penengah antara perilaku bawahan dan perilaku pemimpin (Green dan Mitchell, 1979). Tindakan yang tidak etis dan tindakan curang dipengaruhi oleh adanya sistem pengendalian internal dan monitoring oleh atasan.

## **2.2 Good University Governance**

Menurut Wahab dan Rahayu (2013) *good university governance* adalah implementasi dari teori *good corporate governance* di perguruan tinggi. Lebih lanjut Wahab dan Rahayu menjelaskan bahwa *good university governance* di perguruan tinggi negeri akan dapat terwujud jika terjadi keseimbangan kepentingan semua pihak yang berkepentingan dalam rangka untuk mencapai tujuan perguruan tinggi. Perguruan tinggi memerlukan pengelolaan yang baik karena menyangkut kepentingan masyarakat luas. Secara sederhana, *good university governance* dapat juga diartikan sebagai penerapan prinsip-prinsip dasar konsep *good governance* di institusi perguruan tinggi, yang dilakukan dengan menerapkan nilai-nilai perguruan tinggi yaitu pada pengembangan pendidikan, keilmuan akademik, dan pengembangan manusia seutuhnya (Anwar dan Pratolo, 2012).

OECD dan World Bank mendefinisikan *good corporate governance* yaitu suatu penyelenggaraan manajemen pembangunan yang yang solid dan bertanggungjawab, sejalan dengan demokrasi dan prinsip pasar efisien, penghindaran kesalahan alokasi anggaran dan investasi yang langka, pencegahan

korupsi, penerapan disiplin anggaran, serta penciptaan kerangka kerja politik dan hukum bagi tumbuh kembangnya aktivitas kewirusahaan. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mendefinisikan *good corporate governance* dari segi *soft definition* yang mudah dicerna yaitu komitmen, aturan main, serta praktik penyelenggaraan bisnis secara sehat dan beretika.

*Good university governance* pertama kali diperkenalkan oleh Clark (1983) dalam Muktiyanto (2016) yang menekankan bagaimana universitas dan sistem pendidikan tinggi mendefinisikan cita-cita, mengimplementasikannya, mengelola institusi, dan memantau pencapaian hasilnya. Ponduri (2014) mendefinisikan Tata kelola perusahaan adalah sistem dimana perusahaan bisnis diarahkan dan dikendalikan. Ponduri juga menjelaskan bahwa tujuan mendasar tata kelola perusahaan adalah peningkatan nilai pemegang saham jangka panjang, sekaligus melindungi kepentingan pemangku kepentingan lainnya.

Dari beberapa definisi tersebut dapat disimpulkan bahwa *good university governance* merupakan suatu aturan main bagaimana mengelola institusi pendidikan agar sejalan dengan praktik bisnis yang sehat atau dapat disingkat dengan tata kelola perguruan tinggi. Dengan penerapan prinsip-prinsip *good university governance* yang baik maka diharapkan perguruan tinggi akan bisa mandiri baik secara organisasi maupun secara keuangan. Puspitarini (2012) dalam penelitiannya menjelaskan bahwa *good university governance* merupakan konsep pengelolaan yang dapat menunjang keberlangsungan perguruan tinggi.

Beberapa konsep mengenai prinsip-prinsip *good university governance* yang dikemukakan tidak jauh berbeda dengan prinsip *good corporate governance*. Menurut Muktiyanto (2016) Otonomi, akuntabilitas, dan partisipasi adalah inti prinsip-prinsip GUG. Sementara menurut Dikti ada 8 prinsip *good university governance* yang harus diterapkan oleh perguruan tinggi di Indonesia, kedelapan prinsip tersebut adalah:

1. Transparansi
2. Akuntabilitas (kepada stakeholders).
3. Tanggung-jawab
4. Independensi (dalam pengambilan keputusan)
5. Adil
6. Penjaminan mutu dan relevansi
7. Efektifitas dan efisiensi
8. Nirlaba.

Menurut Wahab dan Rahayu (2013) prinsip-prinsip yang perlu diterapkan dalam *good university governance* adalah partisipasi, penegakan supremasi hukum, transparansi, responsif, orientasi pada konsensus, persamaan derajat dan inklusifitas, efektif dan efisien dan akuntabilitas. Berkaitan dengan satuan kerja BLU, Wahab (2016) menyebutkan FEB Universitas Brawijaya menerapkan prinsip-prinsip efektivitas dan efisiensi, keadilan, independensi, nirlaba, transparansi, akuntabilitas, dan tanggung jawab dalam pelaksanaan GUG. Sementara menurut (Muhi, n.d) nilai-nilai *good corporate governance*, yaitu :

transparansi, kemandirian, akuntabilitas, pertanggungjawaban, kesetaraan dan kewajaran.

### **2.3 Pengendalian Internal**

Pengendalian internal adalah suatu proses, yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan berikut ini: efektivitas dan efisiensi operasi; kehandalan pelaporan keuangan; dan ketaatan pada peraturan serta perundangan yang berlaku (Standar Profesional Akuntan Publik, SA Seksi 319).

Menurut Mulyadi (2014) sistem pengendalian internal meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.

Menurut AICPA (2003) pengendalian internal didefinisikan sebagai proses yang dipengaruhi oleh struktur organisasi, alur kerja dan otoritas, orang dan sistem informasi manajemen, yang dirancang untuk membantu organisasi dalam mencapai tujuan atau sasaran tertentu.

Menurut Peraturan Pemerintah Nomor 8 Tahun 2006 Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) 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. SPIP

merupakan suatu sistem pengendalian internal pemerintah yang berfungsi sebagai sistem yang melakukan pengecekan apakah tujuan dari instansi tersebut telah tercapai secara efektif dan efisien atau belum.

COSO telah mengembangkan kerangka kerja untuk sistem pengendalian internal, yang terdiri dari lima komponen yang sesuai dengan berbagai organisasi, yaitu lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, kegiatan informasi dan komunikasi dan pemantauan. Lingkungan pengendalian adalah yang paling mendasar, karena terlibat dalam penetapan standar, proses dan struktur yang lengkap yang menjadi landasan bagi pelaksanaan pengendalian internal dalam organisasi. Penilaian risiko mengacu pada bagaimana berbagai risiko, baik internal maupun eksternal, akan diidentifikasi, dinilai dan dikelola untuk memastikan bahwa kejadian tak terduga tidak akan merugikan aktivitas perusahaan. Kegiatan pengendalian memastikan bahwa risiko dapat dikurangi melalui kegiatan pencegahan dan deteksi yang dapat dilakukan secara manual dan secara otomatis. Informasi dan komunikasi memastikan bahwa informasi yang relevan dan berkualitas diperoleh dan dapat diakses oleh publik. Terakhir, kegiatan pemantauan adalah evaluasi terus menerus untuk menentukan apakah keseluruhan komponen pengendalian internal berfungsi secara efektif dan efisien (COSO, 2013).

Sementara Berdasarkan PP SPIP nomor 60 tahun 2008 tersebut, sistem pengendalian internal pemerintah terdiri dari lima unsur, yaitu:

- 1) Lingkungan pengendalian, merupakan kondisi dalam instansi pemerintah yang dapat membangun kesadaran semua personil akan pentingnya pengendalian suatu organisasi dalam menjalankan aktivitas yang menjadi tanggung jawabnya sehingga meningkatkan efektivitas pengendalian internal.
- 2) Penilaian risiko, merupakan kegiatan penilaian atas kemungkinan terjadinya situasi yang mengancam pencapaian tujuan dan sasaran instansi pemerintah yang meliputi kegiatan identifikasi, analisis, dan mengelola risiko yang relevan bagi proses atau kegiatan organisasi.
- 3) Kegiatan pengendalian, merupakan tindakan yang diperlukan untuk mengatasi risiko serta penerapan dan pelaksanaan kebijakan dan prosedur untuk memastikan bahwa tindakan mengatasi risiko telah dilaksanakan secara efektif.
- 4) Informasi dan komunikasi. Informasi merupakan data yang telah diolah yang dapat digunakan untuk pengambilan keputusan dalam rangka penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah, sedangkan komunikasi merupakan proses penyampaian pesan atau informasi dengan menggunakan simbol atau lambang tertentu baik secara langsung maupun tidak langsung untuk mendapatkan umpan balik.
- 5) Pemantauan, merupakan proses penilaian atas mutu kinerja sistem pengendalian internal dan proses yang memberikan keyakinan bahwa temuan audit dan evaluasi lainnya segera ditindaklanjuti.

Dalam satuan kerja yang bersatatus Badan Layanan Umum elemen SPIP semua sudah dilaksanakan oleh Satuan Pengawas Intern (SPI). PMK No

76/PMK.05/2008 tentang Pedoman Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Badan Layanan Umum dalam pasal 15 ayat (1) disebutkan bahwa Laporan Keuangan BLU sebelum disampaikan ke Kementerian Keuangan di reviu oleh SPI. Adanya peran SPI tersebut menjadi nilai tambah bagi Satker BLU sehingga semestinya pelaksanaan sistem pengendalian intern di Satker BLU lebih bagus daripada di Satker Non BLU.

#### **2.4 Ketaatan Aturan Akuntansi**

Penyajian laporan keuangan Satker BLU berbeda dengan Satker Non BLU. Satuan kerja BLU membuat dua laporan yaitu laporan keuangan sebagai entitas pelaporan karena mengelola kekayaan yang dipisahkan dan laporan akuntansi selaku penerima anggaran belanja pemerintah (APBN/APBD) dan sebagai Entitas Akuntansi yang laporannya kemudian dikonsolidasikan dengan entitas pelaporan yang secara organisatoris membawahnya (PSAP No 13, KSAP, 2015).

Karena ada dua laporan yang harus dibuat satker BLU yang tentu saja ada perbedaan kebijakan akuntansi maka ketaatan terhadap aturan akuntansi masing masing laporan menjadi faktor penentu penyajian laporan keuangan yang akuntabel dan bebas dari salah saji material. Para pembuat laporan keuangan di satker BLU sebelum dikeluarkannya PSAP 13 mengacu pada PMK No 76/PMK.05/2008 yang mewajibkan satker BLU membuat dua laporan yaitu laporan versi Standar Akuntansi Umum (SAK) dan laporan versi Standar Akuntansi Pemerintah (SAP). Laporan keuangan SAK dalam statusnya sebagai entitas pelaporan adalah berbasis akrual sementara laporan keuangan SAP

sebagai entitas akuntansi untuk dikonsolidasikan dalam laporan Kementerian yang membawahnya adalah berbasis kas.

Informasi yang tersedia dalam laporan keuangan Satker BLU sangat dibutuhkan oleh Pemerintah Pusat untuk mengetahui berapa besar penerimaan BLU. Tanpa adanya informasi tersebut maka laporan keuangan pemerintah pusat akan menjadi salah saji sebagai akibat tidak lengkapnya pengungkapan. Untuk itulah pentingnya ketaatan terhadap aturan akuntansi untuk menjaga keterandalan informasi keuangan yang dihasilkan dalam laporan keuangan.

Ketaatan terhadap aturan akuntansi baik kebijakan yang dibuat oleh Satuan Kerja, Kementerian Keuangan dan Komite Standar Akuntansi Pemerintah (KSAP) adalah kunci sukses laporan keuangan yang bebas dari salah saji material. Banyak contoh kasus tangkap tangan oleh Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) merupakan salah satu bentuk ketidaktaatan terhadap aturan akuntansi sehingga mengambil jalan pintas untuk sebuah opini Wajar Tanpa Pengecualian (WTP) dengan berupa tindakan yang tidak etis dengan menyogok oknum pegawai Badan Pemeriksa Keuangan (BPK).

Ketaatan aturan akuntansi dipandang sebagai tingkat kesesuaian prosedur pengelolaan aset organisasi, pelaksanaan prosedur akuntansi, dan penyajian laporan keuangan beserta semua bukti pendukungnya, dengan aturan yang ditentukan oleh BPK dan/atau SAP (PP RI Nomor 24/2005). Dinyatakan mentaati aturan akuntansi jika instansi telah menerapkan persyaratan pengungkapan, menyajikan informasi yang bermanfaat bagi kepentingan publik,

objektif, memenuhi syarat kehati-hatian dan memenuhi konsep konsistensi penyajian (PSAK no. 1, IAI, 2004).

Pada teori perkembangan moral Kohlberg (1969) dijelaskan bahwa moralitas manajemen yang tinggi juga didukung pada ketaatan aturan yang berlaku. Dalam teori tersebut pada tahap pasca konvensional, manajemen berorientasi pada peraturan yang berlaku, sehingga ketaatan aturan akuntansi dapat membentuk moralitas manajemen yang tinggi dan dapat menurunkan kecenderungan kecurangan akuntansi yang dilakukan oleh manajemen. Ketaatan aturan akuntansi tergantung juga pada tingkatan moralitas masing-masing individu. Semakin tinggi tingkat moralitas maka semakin taat suatu individu pada aturan yang berlaku.

## **2.5 Kecurangan Akuntansi**

Martinov-Bennie (2007) dalam Said *et al.* (2016) mendefinisikan kecurangan di institusi sebagai praktik yang disengaja oleh individu yang melibatkan tindakan tidak jujur untuk mendapatkan keuntungan yang tidak adil atau ilegal. Ikatan Akuntansi Indonesia (2001) menjelaskan kecurangan akuntansi sebagai: (1) Salah saji yang timbul dari kecurangan pelaporan keuangan yaitu salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui para pemakai laporan keuangan, (2) Salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva dan sering disebut dengan penyalahgunaan aset atau penggelapan.

*Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* mengklasifikasikan kecurangan perusahaan menjadi tiga kategori: laporan keuangan yang tidak benar, penyalahgunaan aset dan korupsi. Penegakan hukum yang ketat melibatkan salah saji yang disengaja termasuk kelalaian jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk menipu pengguna laporan keuangan. Penyalahgunaan aset melibatkan pencurian aset entitas dan dapat diakuisisi dengan berbagai cara, termasuk penggelapan penerimaan, pencurian aset, atau menyebabkan entitas membayar barang atau jasa yang belum diterima. Penyalahgunaan aset dapat disertai oleh kesalahan atau catatan atau dokumen yang menyesatkan, mungkin dibuat dengan menghindari kontrol (SAS 9906). Skema korupsi melibatkan penggunaan pengaruhnya oleh karyawan dalam transaksi bisnis dengan cara yang melanggar kewajibannya kepada pengusaha untuk mendapatkan keuntungan darinya atau dirinya sendiri atau orang lain (ACFE, 2010).

Menurut teori GONE yang dikemukakan oleh Jack Bologne, bahwa akar terjadinya kecurangan ada empat: *Greed, Opportunity, Need dan Exposure*. *Greed* terkait dengan keserakahan, *Opportunity* terkait dengan sistem yang memberi lubang terjadinya kecurangan, *Need* berhubungan dengan sikap mental yang tidak pernah cukup, penuh gaya hidup konsumerisme. *Exposure* berkaitan dengan hukuman pada pelaku kecurangan yang rendah yang tidak menimbulkan efek jera bagi pelaku kecurangan. *Greed* dan *Need* disebut faktor internal sementara *Opportunity* dan *Exposure* adalah faktor eksternal. Empat faktor ini sampai dengan saat ini masih kental membudaya di sebagian besar pegawai

pemerintahan di Indonesia. Faktor inilah yang menyebabkan pemerintah Indonesia sulit untuk melepaskan predikat negara dengan indeks korupsi yang tinggi.

Dalam *fraud diamond theory* (Wolfe dan Hermanson, 2004) dijelaskan bahwa alasan seseorang melakukan kecurangan adalah karena adanya kesempatan, tekanan dan rasionalitas yang ketiga alasan tersebut dapat terjadi jika seseorang memiliki kemampuan. Pelaku potensial harus memiliki keterampilan dan kemampuan untuk melakukan kecurangan. Berdasarkan teori tersebut manajemen dan pihak yang memiliki keterampilan adalah pihak yang memenuhi empat alasan tersebut. Para manajemen bisa melakukan kecurangan karena adanya kemampuan dengan penguasaannya atas sesuatu.

## **2.6 Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu mengenai pengaruh implementasi prinsip-prinsip *good university governance*, keefektifan sistem pengendalian internal, dan ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi atau *fraud* yang pernah dilakukan dan dikemukakan oleh para peneliti dapat dilihat pada tabel berikut ini.

Tabel 2.1 Reviu Penelitian Terdahulu

No.	Peneliti (Tahun)	Judul	Hasil Penelitian
1.	Wilopo (2006)	Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kecenderungan akuntansi: studi pada perusahaan publik dan badan usaha milik negara di Indonesia	Perilaku tidak etis manajemen dan kecenderungan kecurangan akuntansi dapat diturunkan dengan meningkatkan keefektifan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, moralitas manajemen, serta menghilangkan asimetri informasi.
2.	Thoyibatun (2012)	Faktor-faktor yang berpengaruh terhadap perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi serta akibatnya terhadap kinerja organisasi	- Kesesuaian sistem pengendalian intern, sistem kompensasi, ketataan aturan akuntansi, dan perilaku tidak etis berpengaruh terhadap KKA.
2.	Chapple <i>et al.</i> (2009)	<i>Corporate governance and misappropriation</i>	Studi ini memberikan bukti empiris bahwa penerapan tata kelola perusahaan yang baik mengurangi risiko penyalahgunaan aset.
3.	Law (2011)	<i>Corporate governance and no fraud occurrence in organizations: Hong Kong evidence</i>	Menemukan bahwa mekanisme Good Governance seperti efektivitas audit internal, efektivitas komite audit, pedoman kebijakan dan etika terkait langsung secara positif dengan pengurangan <i>fraud</i>
4.	Soleman (2013)	Pengaruh Pengendalian Internal dan <i>Good Corporate Governance</i> terhadap pencegahan <i>Fraud</i> .	Pengendalian internal dan <i>Good Corporate Governance</i> berpengaruh positif terhadap pencegahan <i>fraud</i> .
5.	Ariani <i>et al.</i> (2014)	Analisis pengaruh moralitas individu, asimetri informasi dan keefektifan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi di PDAM Kabupaten Bangli	Keefektifan pengendalian internal dan moralitas individu berpengaruh signifikan negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Table 2.1 (lanjutan)

6.	Joseph <i>et al.</i> (2015)	<i>Effect of Internal Control on Fraud Detection and Prevention in District Treasuries of Kakamega County</i>	ada hubungan yang signifikan secara statistik dan positif antara kecukupan sistem pengendalian internal dan pencegahan dan deteksi kecurangan di kas distrik di Kabupaten Kakamega.
7.	Shintadevi (2015)	Pengaruh keefektifan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi dan kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening.	Terdapat pengaruh negative dan signifikan Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, dan Kesesuaian Kompensasi dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.
12.	Fitri <i>et al.</i> (2016)	Pengaruh keefektifan sistem pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, asimetri informasi dan moralitas individu terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening (Studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah provinsi Riau).	Sistem pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi memiliki hubungan yang negatif dan tidak signifikan terhadap kecendrungan kecurangan akuntansi.
13.	Nuha <i>et al.</i> (2016)	Pengaruh Peran Audit Internal dan Penerapan Prinsip-Prinsip Good Corporate Governance terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi Kasus pada beberapa BUMN di Kota Bandung)	Hasil penelitian ini bahwa peran audit internal serta penerapan prinsip-prinsip <i>good corporate governance</i> berpengaruh signifikan terhadap pencegahan kecurangan.
14.	Dewi (2017)	Pengaruh pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, ketaatan aturan akuntansi dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (Studi empiris pada SKPD Kabupaten Bengkalis)	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan <i>fraud</i>

## 2.7 Pengembangan Hipotesis

### 2.7.1 Pengaruh *good university governance* terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

*Good governance* adalah praktik tata kelola organisasi yang baik yang diterapkan untuk mengurangi masalah keagenan. Akibat adanya ketidakselarasan tujuan antara agen dan prinsipal, maka agen cenderung akan mengutamakan kepentingan pribadi untuk memaksimalkan kegunaannya sendiri melalui konsumsi *perquisites* atau pemilihan investasi suboptimal (Jensen dan Meckling, 1976). Masalah keagenan di atas dapat diminimalisir dengan mekanisme *Good Governance*. Davis *et al.* (1997) dalam *stewardship theory* menyebutkan bahwa mekanisme *good governance* dirancang untuk melindungi kepentingan pemegang saham, meminimalkan biaya agensi dan memastikan kepentingan utama agen. Salah satu dampak dari masalah keagenan adalah munculnya perilaku *fraud*. Sebagaimana dijelaskan dalam definisi fraud menurut ISA 240/AUS 210 dalam Chapple *et al.* (2009) bahwa fraud adalah artefak dari masalah keagenan:

“...an intentional act by one or more individuals among management, those charged with governance, employees or third parties, involving the use of deception to obtain an unjust or illegal advantage.”

*Fraud* atau kecurangan dapat dikurangi dengan penerapan prinsip-prinsip tata kelola yang baik. Menurut Chapple *et al.* (2009) kehadiran mekanisme tata kelola perusahaan dalam organisasi cenderung memastikan bahwa pengendalian internal yang kuat diterapkan secara efektif. Ini penting, karena sistem kontrol internal yang komprehensif dan sepenuhnya dipantau dan dipantau secara ketat sangat penting dalam pencegahan dan deteksi kecurangan. Penerapan *good corporate*

*governance* membuat pengelolaan organisasi menjadi lebih fokus dan lebih jelas dalam pembagian tugas, tanggung jawab, dan pengawasannya sehingga akan menciptakan laporan keuangan yang berkualitas yang jauh dari praktik kecurangan (Husna, 2013).

*Good university governance* adalah bentuk otonomi universitas. Sehingga dengan adanya otonomi tersebut maka universitas akan leluasa mengatur urusan mereka sendiri (Shattock, 2006). Otonomi perguruan tinggi mengharuskan perguruan tinggi menerapkan praktik-praktik tata kelola sesuai dengan prinsip-prinsip dasar tata kelola. Implementasi prinsip-prinsip ini berdampak pada banyak sektor salah satunya adalah berkurangnya perilaku *fraud*. Beberapa penelitian menunjukkan ada hubungan langsung antara *good governance* terhadap menurunnya *fraud*. Halbouni *et al.* (2016) menemukan bahwa tata kelola perusahaan memainkan peran cukup penting dalam mencegah dan mendeteksi kecurangan di Uni Emirat Arab. Hal ini didukung oleh Law (2011) Menemukan bahwa mekanisme *good governance* seperti efektivitas audit internal, efektivitas komite audit, pedoman kebijakan dan etika terkait langsung secara positif dengan pengurangan *fraud*. Soleman (2013) dalam penelitiannya menemukan bahwa *fraud* bisa dicegah dengan penerapan prinsip-prinsip *good governance* di pemerintahan. Dari beberapa literatur tersebut dapat disimpulkan bahwa pelaksanaan tata kelola pemerintahan secara efektif akan berdampak dengan menurunnya potensi *fraud*. Hal yang sama juga akan terjadi pada sektor publik dan perguruan tinggi yang mengimplementasikan prinsip-prinsip tata kelola organisasi.

Belum banyak penelitian yang menguji pengaruh *good university governance* terhadap kecurangan akuntansi. Beberapa penelitian terdahulu seperti Penelitian Soleman (2013), Nuha *et al.* (2016) dan Saputra (2017) dalam penelitiannya menemukan bahwa implementasi prinsip-prinsip *Good Governance* mempunyai pengaruh signifikan terhadap pencegahan kecurangan di pemerintahan dan BUMN. Sementara untuk satuan kerja bersistem BLU dapat dilihat dari penelitian (Triani *et al.*, 2014) yang mengungkapkan bahwa prinsip-prinsip *good university governance* dapat mendeteksi *fraud* yang terjadi di universitas yang bersistem BLU. Berdasarkan uraian di atas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1: Implementasi prinsip-prinsip *good university governance* berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

### **2.7.2 Pengaruh keefektifan sistem pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

Pengendalian internal merupakan kunci bagi organisasi dalam mencapai tujuannya. Dengan pengendalian internal yang berjalan efektif maka jalannya organisasi akan terhindar dari berbagai bentuk penyimpangan dan kecurangan yang akan menghambat jalannya roda organisasi. Joseph *et al.* (2015) merekomendasikan agar kebijakan dan prosedur pengendalian internal yang efektif dan efisien harus diterapkan untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan di dalam kas kabupaten dan institusi lainnya. Menurut Agustina dan Riharjo (2016) dijelaskan bahwa salah satu faktor terjadinya kecurangan adalah karena adanya peluang. Kecurangan yang terjadi karena peluang adalah kecurangan

yang terjadi karena lemahnya dan tidak efektifnya sistem pengendalian internal. Zakaria *et al.* (2016) menemukan kontrol internal yang buruk membuka peluang terjadinya kecurangan dan mempermudah pihak-pihak yang akan melakukan kecurangan.

Sementara di Indonesia beberapa penelitian seperti Thoyyibatun (2012), Shintadevi (2015), Eliza (2015) dan Dewi (2017) menyatakan bahwa kecenderungan kecurangan akuntansi dapat dikurangi dengan pengendalian internal yang efektif. Hasil penelitian mereka menunjukkan bahwa efektifitas pengendalian internal akan memberi pengaruh yang negatif terhadap tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi. Semakin efektif pengendalian internal maka semakin berkurang tingkat kecurangan akuntansi di suatu organisasi. Berdasarkan uraian ini maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H2: Efektifitas pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

### **2.7.3 Pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi**

Ketaatan aturan akuntansi diartikan sebagai ketaatan perusahaan atau organisasi terhadap aturan akuntansi. Bentuk aturan akuntansi antara lain standar akuntansi yang dibuat oleh lembaga tertentu yang berwenang dalam pembuatan regulasi akuntansi. Dalam perusahaan yang berhubungan langsung dengan aturan akuntansi adalah para akuntan dan para penanggungjawab penyusun laporan keuangan. Ketika seorang akuntan tidak menyusun laporan sesuai dengan aturan akuntansi yang berlaku, maka laporan keuangan yang dihasilkan akan menjadi

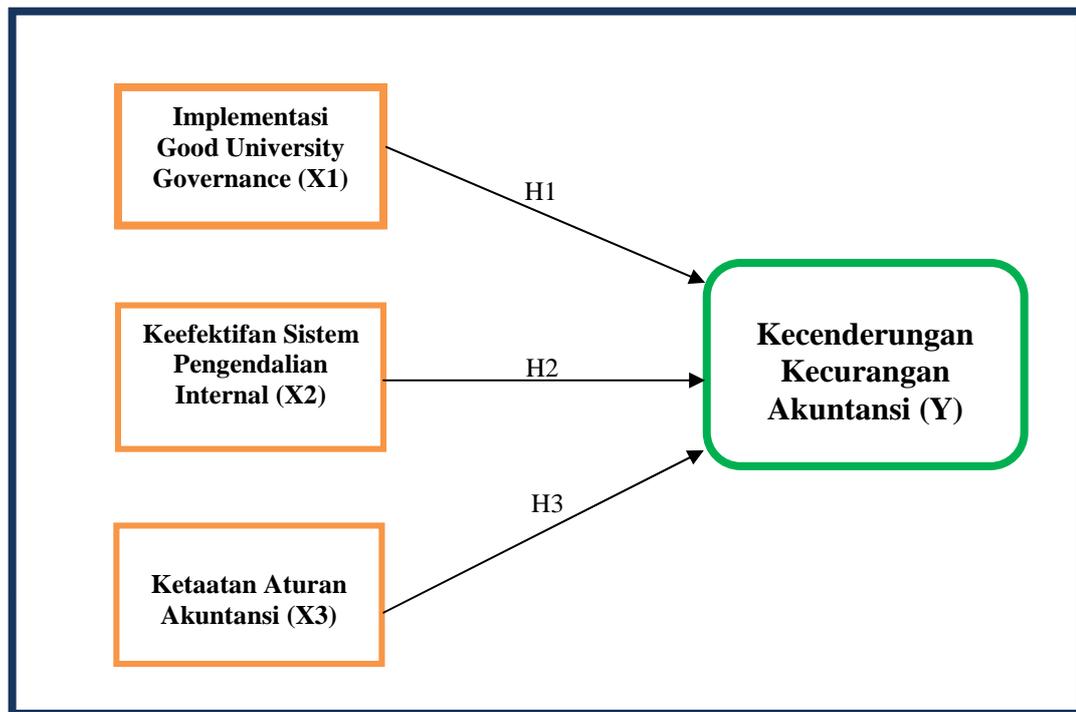
salah saji. Penyebab terjadinya salah saji dalam laporan keuangan adalah adanya kecurangan yang dilakukan oleh penyusun laporan keuangan berupa ketidaktaatan terhadap aturan akuntansi.

Wolk dan Tearney (sebagaimana dikutip dalam Thoyyibatun, 2012) menjelaskan bahwa secara teoritis, ketaatan akuntansi juga merupakan kewajiban. Sebab, jika laporan keuangan dibuat tanpa mengikuti aturan akuntansi yang berlaku, keadaan tersebut dinyatakan sebagai suatu bentuk kegagalan dan akan menimbulkan kecenderungan kecurangan atau perilaku tidak etis yang tidak dapat atau sulit ditelusuri auditor. Penelitian Adelin (2013) dan Shintadevi (2015) juga membuktikan bahwa ketaatan terhadap aturan akuntansi mempunyai pengaruh signifikan negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Artinya bahwa semakin suatu instansi taat pada aturan akuntansi maka semakin rendah tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi. Thoyibatun (2012) juga menjelaskan bahwa akuntabilitas bisa mendorong terbentuknya budaya organisasi dan perilaku anggota organisasi yang dapat menurunkan potensi kecurangan akuntansi. Berdasarkan uraian diatas maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H3: Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

## 2.8 Model Penelitian

Berdasarkan pengembangan hipotesis, maka model penelitian dalam penelitian ini dapat digambarkan sebagai berikut:



Gambar 2.1 Model Penelitian

## **BAB III METODE PENELITIAN**

### **3.1 Populasi dan Sampel Penelitian**

#### **3.1.1 Populasi Penelitian**

Dalam sebuah penelitian, populasi merupakan sumber data utama guna menyempurnakan dan pencapaian tujuan sebuah penelitian. Pada penelitian ilmiah selalu dihadapkan pada masalah populasi dan sampel, untuk itu dengan pemilihan populasi dan sampel secara tepat, maka dapat memudahkan pencapaian tujuan dalam penelitian.

Populasi juga diartikan sebagai kelompok elemen yang lengkap (Kuncoro, 2013, p.118). Populasi yang digunakan oleh penulis dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai yang mengelola keuangan yang ada di Perguruan Tinggi Keagamaan Islam Negeri (PTKIN) yang bersatatus Badan Layanan Umum yang berada di bawah pengelolaan Kementerian Agama Republik Indonesia. Daftar PTKIN yang bersatatus Badan Layanan Umum dapat dilihat pada Tabel 3.1:

Tabel 3.1 Data Perguruan Tinggi Keagamaan Islam Negeri (PTKIN)  
Berstatus Badan Layanan Umum di Indonesia

No.	PTKIN
1	UIN Ar Raniry Banda Aceh
2	UIN Sumatera Utara Medan
3	UIN Imam Bonjol Padang
4	UIN Sultan Syarif Kasim Riau
5	UIN Raden Fatah Palembang
6	UIN Sulthan Thaha Saifuddin Jambi
7	UIN Raden Intan Bandar Lampung
8	UIN Sultan Maulana Hasanuddin Banten
9	UIN Syarif Hidayatullah Jakarta
10	UIN Sunan Gunung Djati Bandung
11	UIN Walisongo Semarang
12	UIN Sunan Kalijaga Yogyakarta
13	UIN Sunan Ampel Surabaya
14	UIN Maulana Malik Ibrahim Malang
15	UIN Mataram
16	UIN Alaudin Makassar

Sumber: Bagian Organisasi Kementerian Agama RI (2017)

### 3.1.2 Sampel Penelitian

Sampel merupakan sebagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi atau sebagian populasi yang menjadi subyek penelitian yang dapat mewakili populasi penelitian. Menurut Kuncoro (2013) sampel adalah suatu himpunan bagian dari unit populasi. Penyempurnaan sebuah penelitian dapat dilakukan dengan melakukan pemilihan sampel yang tepat. Gay dan Diehl (1996) mengutarakan untuk penelitian yang sifatnya menguji hubungan menggunakan regresi/korelasional, minimal diambil 30 sampel. Dalam pengambilan sampel tentunya perlu menggunakan beberapa metode.

Metode pemilihan yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive judgement sampling* yaitu pengambilan sampel berdasarkan penilaian terhadap

beberapa karakteristik anggota sampel yang disesuaikan dengan maksud penelitian (Kuncoro, 2013, p.139). Penelitian ini meneliti faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi sehingga berkaitan dengan penyusunan laporan keuangan, maka kriteria pemilihan sampel dalam penelitian ini:

- 1) Para penyusun laporan keuangan tingkat satuan kerja.
- 2) Para operator aplikasi pendukung laporan keuangan Instansi
- 3) Para penanggungjawab penyusunan laporan keuangan tingkat satuan kerja dalam hal ini dipegang pejabat eselon III dan eselon IV.

Berdasarkan kriteria tersebut maka yang menjadi sampel penelitian adalah:

1. Kabag Keuangan sebagai penanggung jawab laporan keuangan
2. Kassubag Keuangan sebagai ketua tim penyusun laporan keuangan
3. Penyusun laporan keuangan sebagai pembuat draft laporan keuangan
4. Operator SAIBA dan SIMAK BMN sebagai petugas akuntansi yang mendukung penyusunan laporan keuangan

Jumlah PTKIN-BLU di Kementerian Agama yang termasuk dalam penelitian yaitu berjumlah 16 PTKIN-BLU (dengan asumsi jumlah responden per PTKIN berjumlah 5 responden, dengan total 80 responden).

Data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer dan data sekunder. Data primer diperoleh dengan menggunakan survey lapangan yang menggunakan semua metode pengumpulan data orisinal. Sementara data sekunder atau data yang diperoleh dari lembaga pengumpul data dan dipublikasikan kepada masyarakat pengguna data berupa data perguruan tinggi (Kuncoro, 2013, p.148).

Metode survey dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada para pegawai dan pejabat di setiap PTKIN yang berjumlah 5 set kuesioner, sehingga jumlah kuesioner untuk 16 PTKIN-BLU yang ada di Indonesia berjumlah 80 kuesioner. Kuesioner dibuat dengan menggunakan *google form* dan dikirim langsung kepada responden melalui email dan *whatsapp*. Penggunaan *google form* dan media surat elektronik menurut penulis lebih efektif dan lebih cepat untuk mengatasi kendala waktu dan jarak dengan biaya yang relatif lebih murah. Skala pengukuran kuesioner menggunakan 5 skala likert, dimana jawaban setiap item instrumen mempunyai gradasi mulai dari Sangat Setuju (SS), Setuju (S), Ragu (R), Tidak Setuju (TS), dan Sangat Tidak Setuju (STS).

### **3.2 Operasional Variabel Penelitian**

Penelitian ini menggunakan analisis *Partial Least Square (PLS)*. PLS merupakan analisis persamaan struktural (SEM) berbasis varian yang secara simultan dapat melakukan pengujian model pengukuran sekaligus pengujian model struktural. Ghozali (2014) menjelaskan bahwa PLS adalah metode analisis yang bersifat *soft modeling* karena tidak mengasumsikan data harus dengan pengukuran skala tertentu, yang berarti jumlah sampel dapat kecil (dibawah 100 sampel). Di dalam analisis SEM variabel kunci yang menjadi perhatian adalah variabel laten, variabel laten dibedakan menjadi 2 (dua) yaitu variabel eksogen dan variabel endogen. Variabel eksogen selalu muncul sebagai variabel bebas pada semua persamaan yang ada di dalam model. Sedangkan variabel endogen merupakan variabel terikat pada paling sedikit satu persamaan di dalam model, meskipun di semua persamaan sisanya variabel tersebut adalah variabel bebas (Wijanto, 2016,

p.10). Di dalam analisis *Partial Least Square* Variabel dependen disebut sebagai variabel endogen dan variabel independen disebut variabel eksogen (Ghozali, 2014).

### **3.2.1 Variabel Dependen**

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah Kecenderungan Kecurangan Akuntansi yang selanjutnya disebut Y, dimana variabel dependen atau variabel terikat merupakan variabel yang dipengaruhi dan mengalami perubahan dikarenakan adanya variabel independen. Guna mengukur variabel dependen, diperlukan indikator-indikator sebagai alat uji pada penelitian. Instrumen yang digunakan untuk mengukur kecenderungan kecurangan akuntansi terdiri dari lima item pertanyaan yang dikembangkan oleh Wilopo (2006) dari SPAP, seksi 316 IAI, 2001 yaitu:

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 diterima.

5. Kecenderungan untuk 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 di antara manajemen, karyawan, atau pihak ketiga.

### **3.2.2 Variabel Independen**

Variabel independen atau variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat).

Variabel independen dalam penelitian ini adalah *good university governance* yang selanjutnya disebut X1, keefektifan sistem pengendalian internal yang selanjutnya disebut X2, dan ketaatan aturan akuntansi yang selanjutnya disebut X3.

#### **a. Implementasi Prinsip-Prinsip *Good University Governance***

Variabel ini dikembangkan dari teori keagenan (Jensen dan Meckling, 1976) dimana penerapan prinsip-prinsip *good university governance* timbul terkait adanya permasalahan perbedaan kepentingan antara prinsipal dengan agen.

Teori keagenan juga yang menjadi dasar teori pembentukan Satuan Kerja Badan Layanan Umum (Pasaribu, 2014). Indikator dalam variabel ini diadopsi dari penelitian (Slamet, 2015) dan (Triani *et al.*, 2014) yaitu: transparansi, akuntabilitas, efektifitas, supremasi hukum dan partisipasi. Sedangkan pertanyaan dalam kuisisioner dikembangkan dan dimodifikasi dari indikator penelitian Solihin (2007) dalam Slamet (2015) dan penelitian Syamsir (2014).

**b. Keefektifan Sistem Pengendalian Internal**

Pengendalian internal sebagai variabel independen menurut Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008 yaitu 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. Indikator dalam variabel ini diadopsi dari COSO (2013) dan Peraturan Pemerintah No.60 tahun 2008 yaitu: lingkungan pengendalian, penaksiran risiko, standar pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan. Sedangkan pertanyaan dalam kuisisioner dikembangkan dan dimodifikasi dari penelitian Wilopo 2006. Respons dari responden diukur dengan skala Likert 1 – 5, semakin tinggi nilai yang ditunjukkan maka pengendalian internal semakin tidak efektif

**c. Ketaatan Aturan Akuntansi**

Ketaatan aturan akuntansi didefinisikan sebagai tingkat kesesuaian prosedur pengelolaan aset organisasi, pelaksanaan prosedur akuntansi, dan penyajian laporan keuangan beserta semua bukti pendukungnya (Thoyibatun, 2012). Standar akuntansi yang menjadi acuan dalam penyusunan laporan keuangan BLU adalah standar akuntansi yang tertuang dalam PP nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintahan dan PSAP nomor 13 tentang penyajian laporan keuangan BLU. Indikator dalam variabel ini diadopsi dari 8 item pertanyaan yang dikembangkan dalam penelitian IAI (sebagaimana

dikutip dalam Wilopo, 2006) mengenai kode etik akuntan yaitu: tanggung jawab penerapan, kepentingan publik, integritas, objektivitas, kehati-hatian, kerahasiaan, konsistensi dan standar teknis. Sedangkan pertanyaan dalam kuisioner dikembangkan dan dimodifikasi dari penelitian Wilopo (2006).

Penjelasan tentang definisi dan operasional disetiap variabel adalah sebagai berikut:

Tabel 3.2 Operasional Variabel

Variabel	Dimensi	Indikator	Kuisioner
Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Wilopo, 2006)	<i>Fraudulent Statements</i> (Tuanakotta, 2014); (ACFE, 2000)	1. Kecenderungan untuk melakukan manipulasi, pemalsuan, atau perubahan catatan akuntansi atau dokumen pendukungnya.	1
		2. Kecenderungan untuk melakukan penyajian yang salah atau penghilangan peristiwa, transaksi, atau informasi yang signifikan dari laporan keuangan.	2
		3. Kecenderungan untuk melakukan salah menerapkan prinsip akuntansi secara sengaja.	3
	<i>Asset Misappropriation</i> (Tuanakotta, 2014); (ACFE, 2000)	4. Kecenderungan untuk melakukan penyajian laporan keuangan yang salah akibat pencurian (penyalahgunaan/penggelapan) terhadap aktiva yang membuat entitas membayar barang/jasa yang tidak diterima.	4
		5. Kecenderungan untuk 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 di antara manajemen, karyawan, atau pihak ketiga.	5

Tabel 3.2 (lanjutan)

Penerapan Prinsip-Prinsip <i>Good University Governance</i> (Slamet <i>et al.</i> , 2015)	Transparansi Slamet <i>et al.</i> (2015); UNDP (1997); LAN (2003); UU No 30/2002; Muhi (n.d); Wahab (2016)	1. Tersedianya informasi yang memadai pada setiap proses penyusunan dan implemementasi kebijakan publik	1
		2. Adanya akses informasi yang siap, mudah dijangkau, bebas diperoleh, dan tepat waktu	2
	Akuntabilitas Slamet <i>et al.</i> (2015); UNDP (1997); LAN (2003); UU No 30/2002; Muhi (n.d); Wahab (2016); Muktiyanto (2016)	1. Adanya kesesuaian antara pelaksanaan dengan SOP	3
		2. Adanya output atau outcome yang terukur	4
		3. Adanya kejelasan tanggungjawab antara pembina teknis dan keuangan, dewan pengawas, pengelola BLU dan SPI	5
	Partisipasi Slamet <i>et al.</i> (2015); UNDP (1997); Muktiyanto (2016)	1. Adanya pemahaman penyelenggara negara tentang proses partisipatif	6
		2. Adanya keputusan yang berdasarkan konsensus bersama	7
Supremasi Hukum Slamet <i>et al.</i> (2015); UNDP (1997); LAN (2003); UU No 30/2002	1. Adanya peraturan perundang-undangan yang tegas dan konsisten.	8	
	2. Adanya penegakan hukum yang adil dan tidak diskriminatif.	9	
	3. Adanya kesadaran dan kepatuhan terhadap hukum.	10	
Efektifitas Slamet <i>et al</i> (2015); UNDP (1997);	1. Bagaimana strategi pencapaian visi, misi dan tujuan	11	
	2. Penggunaan sumber daya secara efektif dan efisien untuk pencapaian visi dan misi universitas	12	
Keefektifan Sistem Pengendalian Internal ( <i>COSO (2013) dan PP No 80 Tahun 2008</i> )	Komponen Pengendalian Internal (Arens, 2010)	1. Lingkungan pengendalian,	1
		2. Penaksiran risiko,	2
		3. Standar pengendalian,	3
		4. Informasi dan komunikasi	4
		5. Serta pemantauan	5
Ketaatan Aturan Akuntansi (IAI, 1998)		1. Tanggung jawab penerapan	1
		2. Integritas	2
		3. Objektivitas	3
		4. Kehati-hatian	4
		5. Kerahasiaan	5
		6. Konsistensi	6
		7. Standar teknis	7

### 3.3 Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

1. Metode survey, yaitu dengan cara pengumpulan data primer dari para responden yang terpilih menjadi sampel penelitian. Kuesioner penelitian disusun dengan cara mengajukan pernyataan tertutup serta pilihan jawaban untuk disampaikan kepada responden penelitian. Dengan skala Likert penyusunan kuesioner penelitian terdiri dari 12 butir pernyataan variabel penerapan prinsip-prinsip *good university governance*, 5 butir pernyataan variabel keefektifan sistem pengendalian internal, 7 butir pernyataan variabel ketaatan aturan akuntansi, dan 5 butir pernyataan variabel kecenderungan kecurangan akuntansi. Dari deskripsi operasional masing-masing variabel tersusun 29 item pernyataan untuk disampaikan kepada para responden yang menjadi sampel penelitian.
2. Studi kepustakaan adalah teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan mempelajari, mengutip, dan memasuki berbagai informasi dan teori yang dibutuhkan untuk mengungkap masalah yang dijadikan obyek penelitian dan untuk menyusun konsep penelitian. Studi kepustakaan merujuk pada buku-buku, dokumen-dokumen, dan materi tulisan yang relevan dengan kebutuhan dan tujuan penelitian. Studi kepustakaan merupakan kegiatan awal penelitian, termasuk penelitian pendahuluan yang dilaksanakan dalam rangka penyusunan usulan penelitian.

### 3.4 Analisis Data

Dalam penelitian ini analisis data yang digunakan menggunakan pendekatan *partial least square (PLS)*. PLS merupakan statistika multivariat yang mampu menguji hubungan antara variabel dependen berganda dengan variabel independen berganda (Hartono dan Abdillah, 2014). PLS merupakan salah satu metode statistika *Structural Equation Model (SEM)* berbasis varian yang dapat digunakan ketika terdapat permasalahan pada data, seperti ukuran sampel penelitian kecil, data tidak terdistribusi normal, dan adanya data yang hilang (Hartono dan Abdillah, 2014; Hair *et al.*, 2012). PLS dapat melakukan pengujian model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*) secara simultan (Hartono dan Abdillah, 2014). Model pengukuran digunakan untuk mengetahui hubungan antara item yang diobservasi (instrumen penelitian) dengan variabel laten dengan melakukan uji validitas dan reliabilitas (Hartono dan Abdillah, 2014).

#### 3.4.1 Uji Kualitas Data

Evaluasi kualitas data yang dihasilkan dari penggunaan instrumen penelitian dapat dilakukan dengan melalui uji reliabilitas dan validitas (Hair *et al.*, 2012). Uji ini dilakukan untuk memastikan bahwa alat ukur yang digunakan dalam penelitian ini adalah valid dan reliabel.

##### a) Uji Validitas

Dilakukannya uji validitas bertujuan untuk memeriksa apakah isi kuesioner sudah tepat untuk mengukur apa yang ingin diukur dan cukup dipahami oleh semua

responden. Pengujian validitas menggunakan *Partial Least Square* (PLS) dapat dilihat dari pengujian validitas *convergent* dan *discriminant*. *Convergent Validity* dinilai berdasarkan besarnya nilai loading yang menunjukkan korelasi antara *item score* dengan *construct score* (Ghozali, 2014).

Nilai loading refleksif dikatakan tinggi jika berkorelasi lebih dari 0,70 dengan konstruk yang ingin diukur dan ini sangat direkomendasikan, namun demikian untuk penelitian tahap awal nilai loading 0,5 sampai 0,6 dianggap cukup (Chin, 1998 dalam Ghozali, 2014). Dalam penelitian ini nilai loading  $> 0,50$  dianggap baik. Selain itu *convergent Validity* dinilai dengan melihat nilai AVE (*Average Variance Extracted*). Jika nilai AVE  $> 0,50$  maka dikatakan model memiliki nilai *Convergent Validity* yang baik (Henseler *et al.*, 2009).

#### b) Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas bertujuan untuk mengetahui sejauh mana konsistensi alat ukur yang digunakan, sehingga bila alat ukur tersebut digunakan kembali untuk meneliti obyek yang sama dengan teknik yang sama dengan waktu yang berbeda, maka hasil yang diperoleh tetap sama. Suatu instrumen dikatakan reliabel jika nilai *Composite Reliability Measure*  $> 0,70$  dan *Cronbach Alpha*  $> 0,70$ .

### 3.4.2 Pengukuran Model Struktural

Setelah analisis pengukuran model dilakukan, tahap selanjutnya yang dilakukan adalah pengukuran model struktural atau *inner model*. Model struktural digunakan untuk mengukur seberapa baik nilai observasi yang dihasilkan model dan juga estimasi parameternya. Model struktural dievaluasi dengan

menggunakan koefisien determinasi atau  $R^2$  untuk konstruk dependen dan *Stone-Geisser-Q-Square* atau  $Q^2$  untuk mengetahui apakah model memiliki *Predictive Relevance*. Interpretasi  $R^2$  sama dengan interpretasi pada regresi yaitu untuk menilai pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen. Sementara  $Q^2$  mengukur seberapa baik nilai observasi dihasilkan oleh model dan juga estimasi parameternya. Nilai  $Q^2 > 0$  menunjukkan bahwa model memiliki *predictive relevance*. Besaran *Q-square* memiliki nilai dengan rentang  $0 < Q^2 < 1$ , dimana semakin mendekati 1 berarti model semakin baik (Ghozali, 2014).

### **3.4.3 Pengujian Hipotesis**

Pengujian hipotesis pengaruh langsung dengan menggunakan SEM-PLS dapat dilakukan dengan melihat nilai probabilitas dan nilai t-statistiknya (Ghozali, 2014). Untuk nilai probabilitas, nilai p-value dengan  $\alpha = 5\%$  adalah kurang dari 0,05. Nilai t-tabel untuk  $\alpha = 5\%$  adalah 1,96. Sehingga kriteria penerimaan  $H_a$  dan penolakan  $H_0$  adalah jika nilai  $p < 0,05$  dan t-statistik  $> 1,96$ .

## **BAB V** **SIMPULAN DAN SARAN**

### **5.1 Simpulan**

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh *good university governance*, keefektifan sistem pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Peneliti melakukan survei terhadap para penanggungjawab penyusun laporan keuangan baik eselon tiga dan pejabat eselon empat serta para operator dan penyusun laporan keuangan pada Satuan Kerja Badan Layanan Umum di Kementerian Agama.

Berdasarkan hasil pengujian yang dilakukan peneliti, maka dapat disimpulkan sebagai berikut:

1. *Good university governance* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Artinya semakin tinggi tingkat *good university governance*, maka semakin berkurang kecenderungan kecurangan akuntansi.
2. Keefektifan sistem pengendalian internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Artinya semakin efektif sistem pengendalian internal suatu organisasi maka semakin rendah tingkat kecurangan akuntansi.

3. Ketaatan aturan akuntansi tidak berpengaruh signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Diduga penyebab tidak diterimanya hipotesis disebabkan karena tingkat ketaatan aturan akuntansi adalah faktor yang sulit dideteksi oleh auditor sebagaimana pendapat Wolk dan Tearny (sebagaimana dikutip dalam Thooyibatun, 2012). Tidak diterimanya hipotesis ketiga ini menunjukkan bahwa meningkatnya ketaatan aturan akuntansi di PTKIN berbadan layanan umum tidak berpengaruh terhadap menurunnya tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini terlihat dari hasil pengujian variabel ketaatan aturan akuntansi tidak berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

## 5.2 Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini mempunyai keterbatasan, yaitu:

1. Penelitian ini hanya dilakukan pada Satuan Kerja Badan Layanan Umum di lingkup Kementerian Agama.
2. Penelitian ini menggunakan metode survei dengan kuesioner sehingga memungkinkan terjadinya ketidakobjektifan dalam menjawab kuesioner dan akan mempengaruhi validitas hasil. Hal ini berbeda jika data diperoleh juga dengan wawancara.
3. Penelitian ini hanya terbatas pada variabel *good university governance*, keefektifan sistem pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi, sementara masih ada variabel lain yang bisa mempengaruhi kinerja kecenderungan kecurangan akuntansi.

### 5.3 Saran

Berdasarkan hasil yang diperoleh dalam penelitian ini, selanjutnya dapat diberikan saran kepada masing masing pemangku kepentingan yaitu:

1. Berdasarkan hasil pengujian bahwa implementasi GUG dan keefektifan SPI di satuan kerja Perguruan Tinggi Berbadan Layanan Umum mempunyai pengaruh yang positif dalam mengurangi perilaku *fraud*. Walaupun sudah baik, universitas disarankan untuk tidak terlena dan tetap menjaga dan bahkan memperkuat lagi implementasi GUG dan pengendalian internal di perguruan tinggi dengan melakukan berbagai inovasi serta peningkatan sumber daya manusia. Selain itu kerjasama dengan berbagai perguruan tinggi, Kementerian Keuangan, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) maupun Inspektorat Jenderal dalam pelaksanaan GUG dan Pengendalian Internal diharapkan akan meningkatkan kinerja GUG dan efektifitas pengendalian internal organisasi. Karena pada dasarnya mempertahankan sesuatu sudah berjalan baik lebih sulit daripada untuk mencapainya.
2. Agar dalam penelitian selanjutnya dalam mengukur variabel *good university governance*, indikator yang digunakan bukan hanya 5 prinsip *good governance* tapi bisa menggunakan 8 prinsip *good university governance* menurut Direktorat Pendidikan Tinggi yaitu transparansi, akuntabilitas, tanggungjawab, independensi, adil, penjaminan mutu dan relevansi, efektifitas dan efisiensi serta nirlaba. Kedelapan prinsip tersebut yang saat ini dijalankan oleh seluruh perguruan tinggi dibawah Dikti. Sehingga diharapkan hasil penelitian akan lebih tepat lagi.

3. Indikator ketaatan aturan akuntansi masih menghasilkan ketidakkonsistenan hasil penelitian. Untuk itu dalam penelitian selanjutnya dapat mengembangkan dimensi dan indikator baru yang dapat lebih akurat mengukur masing masing variabel penelitian dengan lebih baik.
4. Hasil pengujian terhadap ketaatan aturan akuntansi menunjukkan bahwa variabel ini lemah di lingkungan PTKIN-BLU, sehingga disarankan agar pimpinan perguruan tinggi untuk memperketat dan melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan aturan-aturan keuangan dan akuntansi agar bentuk-bentuk kecurangan yang tidak bisa dideteksi oleh auditor menjadi lebih sedikit. Sehingga diharapkan berbagai bentuk ketidakpatuhan yang muncul dari hasil pemeriksaan BPK dan hasil evaluasi kementerian keuangan tidak terulang kembali.
5. Agar dalam penelitian selanjutnya dapat mengembangkan kuesioner yang digunakan untuk menggali persepsi responden, sehingga kuesioner yang digunakan dapat lebih baik dalam menangkap persepsi responden secara lebih akurat.
6. Bagi penelitian selanjutnya, sebaiknya memperluas lingkup penelitian tidak hanya Perguruan Tinggi BLU di lingkup Kementerian Agama saja tetapi juga seluruh perguruan tinggi negeri yang berbadan layanan umum seperti pada perguruan tinggi pada Kemenristekdikti dan Kementerian Kesehatan agar hasilnya dapat diperbandingkan.

## DAFTAR PUSTAKA

- Abbott, L. J., Susan Parker, and Gary F. Peters, 2002. Audit Committee Characteristics and Financial Statement: A Study of the Efficacy of Certain Blue Ribbon Committee Recommendation. *Working paper*. [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com)
- Abdullahi, R., Mansoor, N., and Nuhu, M.S, 2015. Fraud triangle theory: understanding the convergent and divergent for future research. *European Journal of Business Management*. Vol. 7 No. 28 pp. 30-37.
- Adelin, Vani. 2013. Pengaruh Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Dan Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris pada BUMN di Kota Padang. *Jurnal Akuntansi*. Vol. 1, No.3
- Agustina, G.P. dan Riharjo, I.B. 2016. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Pengendalian Intern Pemerintah. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, Vol: 5, No. 4.
- Ariani, K.S., Musmini, L.S., dan Herawati, N.T. 2014. Analisis Pengaruh Moralitas Individu, Asimetri Informasi dan Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi di PDAM Kabupaten Bangli. *e-Jurnal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol: 2, No. 1 Tahun 2014.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). 2003. Consideration of Fraud in Financial Statement Audit. Statement on Auditing Standards No.82, New York.
- Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), 2010. Report to the Nations on Occupational Fraud and Abuse.
- Aziz, H.A. 2015. Aktualisasi Peran BPK dalam Membangun Perguruan Tinggi Negeri (PTN) yang Bersih dan Berwibawa. Makalah Acara Kuliah Tamu. Universitas Brawijaya. 27 November. Malang.
- Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan. (n.d.). Good Corporate Governance. Retrieved from <http://www.bpkp.go.id/dan/konten/299/Good-Corporate.bpkp>
- Chapple, Larelle June, Ferguson, Colin, & Kang, Diana (2009) Corporate governance and misappropriation. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 1(2), pp. 1-26.

- Chin, W. W. (1998). The Partial Least Squares Approach to Structural Equation Modelling. *Modern Methods For Business Research* 295.2, 295-336.
- Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) (2013), *Internal Control – Integrated Framework*, COSO, Durham
- Davis, J. H., Schoorman, F. D., and Donaldson, L (1997). Toward a Stewardship Theory of Management. *Acad. Manage. Rev.*, 22(1): 20–47.
- Djalil, Rizal. 2014. *Akuntabilitas Keuangan Daerah Implementasi Pasca Reformasi*. Jakarta : RMBOOKS.
- Dewi, C.K.R. 2017. Pengaruh pengendalian internal, kesesuaian kompensasi, ketaatan aturan akuntansi dan perilaku tidak etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (Studi empiris pada SKPD Kabupaten Bengkalis). *JOM fekon*. Vol: 4, No. 1. Hal. 1443-1457.
- Eisenhardt, Kathleem. 1989. Agency Theory: An Assesment and Review. *Academy of Management Review*, 14. Hal 57-74.
- Eliza, Yulina. 2015. Pengaruh moralitas individu dan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. *Jurnal Akuntansi*. Vol: 4, No. 1. Hal. 86-100.
- Gay, L.R. dan Diehl, P.L. (1992), *Research Methods for Business and Management*, MacMillan Publishing Company, New York
- Ghozali, I. 2014. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif Dengan Partial Least Squares (PLS)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Hadi, S., Prasaja, M.P.D. 2015. Pengaruh ketaatan diri dan organisasi terhadap perilaku tidak etis dan kecurangan akuntansi. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*. Vol: 13, No. 2. Hal. 129-139.
- Hair, J. F., Sarstedt, M., Pieper, T. M., Ringle, C. M. (2012). The use of partial least squares structural equation modeling in strategic management research: A review of past practices and recommendations for future applications. *Long Range Planning*. Vol. 45, Pp. 320-340.
- Hartono, J., Abdillah, W. 2014. *Konsep dan aplikasi PLS (partial least square) untuk penelitian empiris*. Yogyakarta: BPFE-UGM.
- Husna, F. 2013. Pengaruh penerapan sistem pengendalian intern kas dan implementasi good corporate governance terhadap kecurangan. *Jurnal Akuntansi Universitas Negeri Padang*. Vol: 1, No. 2. Hal. 1-15.

- Healy, P. M., and K. G.Palepu. 2000. A Review of the Empirical Disclosure Literature. [www.ssrn.com](http://www.ssrn.com). 14 Agustus 2017
- Henseller, J., Ringle, C.M., Sinkovics, R.R. 2009. The Use of Partial Least Square Path Modelling In International Marketing. *New Challenges to International Marketing Advances in International Marketing*, Vol: 20. Hal. 277–319
- Jensen, M. C., & Meckling, W. H. 1976. Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost and Ownership Structure. Social Science Research Network.
- Joseph, O.N., Alberth, O., Byaruhanga, J. 2015. Effect of internal control on fraud detection and prevention in district treasuries of Kakamega Country. *International Journal of Business and management invention*. Vol:4, No.1.Hal.47-57
- Keputusan Menteri Agama Republik Indonesia, Nomor 25 Tahun 2017 tentang Satuan Pengawas Internal pada Perguruan Tinggi Keagamaan.
- Kohlberg, L. 1969. *Stage and sequence: The cognitive-development approach moral action to socialization*. In D. A. Goslin (Ed). Handbook of socialization theory and research. Chicago: RandMcNally. p.347-480.
- Kusumastuti, N.R., Meiranto, W. 2012. Analisis faktor-faktor yang berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening. *Diponegoro Journal of Accounting*. Vol: 1, No. 1. Hal. 1-15.
- Kuncoro, M. 2013. *Metode Riset untuk Bisnis dan Ekonomi: Bagaimana meneliti dan Menulis Tesis?*. (Edisi 4). Jakarta, Indonesia: Erlangga.
- Law, Phillip. 2011. Corporate governance and no fraud occurrence in organizations: Hong Kong evidence. *Managerial Auditing Journal*. Vol: 26 Issue: 6, pp.501-518
- Anwar, M., Pratolo, S. (2012). Penerapan Model tata Kelola Keuangan Perguruan Tinggi yang Baik untuk Mewujudkan Good University Governance (studi pada PTM se-Indonesia). [www.repository-umy.com/JAIUMY/pdf/misbah.pdf](http://www.repository-umy.com/JAIUMY/pdf/misbah.pdf) diakses tanggal 7 Agustus 2017.
- Muhi, Ali Hanapiah. Membangun Good Governance Pada Perguruan Tinggi di Indonesia. Tersedia: [http://alimuhi.staff.ipdn.ac.id/wp.content/uploads/2011/04/MEMB.GOOD\\_.GOV\\_.PADA\\_.PT\\_.pdf](http://alimuhi.staff.ipdn.ac.id/wp.content/uploads/2011/04/MEMB.GOOD_.GOV_.PADA_.PT_.pdf). Diakses pada 7 Agustus 2017 pukul 00.44.

- Muktiyanto, Ali. (2016). Good University Governance dan Kinerja Program Studi: Pengaruh penerapan akuntansi manajemen, teknik manajemen, dan pilihan prioritas strategi sebagai model mediasi fit. Disertasi. Universitas Indonesia.
- Mulyadi. 2014. *Auditing*. Jakarta :Salemba Empat
- Nuha, F.I., Gunawan, H., dan Mey., 2016. Pengaruh peran audit Internal dan penerapan prinsip-prinsip good governance terhadap pencegahan kecurangan (Studi kasus beberapa BUMN di kota Bandung). *Prosiding Akuntansi*, Vol: 2, No. 2. Hal 837-845.
- Noviriantini, K., Darmawan, N.A.S., dan Werastuti, D.N.S., 2015. Pengaruh budaya etis organisasi dan moralitas aparat terhadap kecenderungan kecurangan (fraud) akuntansi (Studi empiris pada SKPD kabupaten Jemberana). *E-Jurnal SI Ak Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol: 3, No. 1.
- Pasaribu, M. 2014. Analisis terhadap Pola Pengelolaan Keuangan BLU: Isu & Tantangannya.<http://www.blu.djpbk.kemenkeu.go.id/index.php?r=publication/article/view&id=4>. 24 November 2014. Diakses tanggal 01 Agustus 2017.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia, Nomor 74 Tahun 2012 tentang Perubahan atas Peraturan Pemerintah Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia, Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
- Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia, Nomor 119/PMK.05/2007 tentang Persyaratan Administratif dalam Rangka Pengusulan dan Penetapan Satker Instansi Pemerintah untuk Menerapkan Pengelolaan Keuangan BLU.
- Peraturan Pemerintah Republik Indonesia, Nomor 23 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum.
- Ponduri.S.B., V. Sailaja & Syeda Amina Begum. (2014), Corporate Governance - Emerging Economies Fraud And Fraud Prevention. IOSR Journal of Business and Management (IOSRJBM) e-ISSN: 2278-487X, p-ISSN: 2319-7668. Volume 16, Issue 3. Ver. III (Feb. 2014), PP 01- 07 [www.iosrjournals.org](http://www.iosrjournals.org)
- Puspitarini, N.D. 2012. Peranan Satuan Pengawas Internal dalam pencapaian Good University Governance pada perguruan tinggi bersatatus Pola Pengelolaan Keuangan Badan Layanan Umum (PK-BLU). *AAJ*.Vol:1, No.2. ISSN 2252-6765

- Said, J., Alam, M.M., Khalid, M. 2016. Relationship between Good Governance and Integrity System: Empirical Study on the Public Sector of Malaysia. *Humanomics*. Vol. 32(2), pp. 151-171
- Saputra, Abdi. 2013. Pengaruh sistem internal control, audit internal dan penerapan Good Corporate Governance terhadap kecurangan (Fraud) perbankan (Studi pada Bank Syariah anak Perusahaan BUMN di Medan). *Riset dan Jurnal Akuntansi*, Vol: 1, No. 1. Hal. 48-56. ISSN : 2548 – 9224.
- Tuanakotta, T.M. (2014). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif (Edisi 2)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Halbouni, S. S., Obeid, N., Garbou, A. 2016. Corporate governance and information technology in fraud prevention and detection: Evidence from the UAE. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 31 Issue: 6/7, pp.589-628.
- Shintadevi, P.F., 2015. Pengaruh pengendalian internal, ketatatan aturan akuntansi dan kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening. *Jurnal Nominal*, Vol: 4, No. 2. Hal. 111-126.
- Slamet. 2015. Penilaian *good university governance* pada perguruan tinggi badan layanan umum (Studi pada perguruan tinggi Badan Layanan Umum di Kota Malang). *Laporan Penelitian Kompetitif Kolektif*. Malang: LPPM UIN Maulana Malik Ibrahim.
- Soleman, Rusman. 2013. Pengaruh Pengendalian Internal dan *Good Corporate Governance* Terhadap Pencegahan *Fraud*. *JAAI*, Vol: 17, No. 1. Hal. 57-74.
- Surjono, Welly., Firdaus, Nova Roslina. 2017. Pengaruh sistem akuntansi keuangan daerah terhadap akuntabilitas laporan keuangan pada satuan kerja dinas pendapatan daerah dan pengelolaan keuangan (DPPK) pemerintah daerah kabupaten Bandung. *JRAK*, Vol: 5, No. 1. Hal. 129-139.
- Syamsir, Tony. 2014. Pengaruh peran Inspektorat dan budaya organisasi daerah terhadap penerapan good governance (Studi Empiris pada Pemerintah Kota Bukittinggi. <http://www.ejurnal.com/2016/03/pengaruh-peran-inspektorat-dan-budaya.html>. Diakses tanggal 08 Agustus 2017.
- Thoyibatun, S. 2012. Faktor-Faktor yang Berpengaruh Terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi serta Akibatnya Terhadap Kinerja Organisasi. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, Vol: 16, No. 2. Hal. 245 – 260.
- Triani, N.N.A., Venusita, L., Qizam, I., dan Ardiansyah, M. 2014. Model *good university governance* dalam mendeteksi fraud di universitas yang bersistem

- BLU. 3<sup>rd</sup> *Economic and Business Research Festival*. 14 November 2014. Hal. 1746 – 1781.
- Wahab, Rochmat. 2016. Tata Kelola Perguruan Tinggi yang Baik Transparan dan Akuntabel. Makalah dipresentasikan pada kegiatan Seminar Nasional anti korupsi Nasional di Graha Saba Universitas Gajahmada, October, 25. Indonesia.
- Wahab, A.A., Rahayu, S. 2013. Pengaruh penerapan prinsip-prinsip good university governance terhadap citra serta implikasinya pada keunggulan bersaing perguruan tinggi negeri pasca perubahan status menjadi BHMN (survey pada tiga perguruan tinggi negeri bersatatus BHMN di Jawa Barat). *Jurnal Administrasi Pendidikan*, Vol: 17, No. 1. Hal 154-173.
- Wahyudin, A., Nurkhin, A., dan Kiswanto., 2017. Hubungan good university governance terhadap kinerja manajemen keuangan perguruan tinggi. *Jurnal Keuangan dan Perbankan*, Vol: 21, No. 1. Hal 60-69. ISSN:2443-2687.
- Wicaksono, K.W. 2015. Akuntabilitas organisasi sektor publik. *JKAP*, Vol: 19, No. 1. Hal 3-12. ISSN:0852-9213.
- Wijanto, S.H. 2016. *Metode penelitian: Menggunakan Structural Equation Modelling*. Jakarta. FEUI.
- Wilopo. 2006. Analisis faktor-Faktor yang berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi: Studi pada perusahaan publik dan Badan Usaha Milik Negara di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi 9*. Padang. Anonim. 2002. *Dokumentasi Sistem Mutu Laboratorium Bahan Standarisasi Nasional (BSN) SNI-1702*. Jakarta.
- Wolfe, D. T., dan Hermanson, D. R. 2004. The Fraud Diamond: Considering the Four Elements of Fraud. *The CPA Journal*, Vol. 74 Issue 12, p38.
- Yuntho, E. (2016, 31 Oktober). Perguruan Tinggi Anti Korupsi. Koran Tempo [online]. Tersedia: <https://koran.tempo.co/konten/2016/10/31/407417/Perguruan-Tinggi-Antikorupsi> [16 Agustus 2017)]
- Zakaria, K.M., Nawawi, A., dan Salin, A.S.A.P., 2016. Internal control and fraud-empirical evidence from oil and gas company. *Jurnal of Financial Crime*, Vol: 23, No. 4. Hal 1155-1168.
- Zulkarnain, R.M.2013. Analisis faktor yang mempengaruhi terjadinya fraud pada dinas kota surakarta. *Accounting analysys journal*. Vol:1, No.3. Hal 125-131