

PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL DAN KETAATAN ATURAN AKUNTANSI TERHADAP KECENDERUNGAN KECURANGAN AKUNTANSI DENGAN PERILAKU ETIS SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Farah Nur Fadhilah*¹, Muhammad Wahyudin Abdullah², Suhartono³

^{1,2,3}Jurusan Akuntansi, Universitas Islam Negeri Alauddin Makassar, Indonesia.

Abstract, *This study aims to examine the effect of internal control and compliance with accounting rules on the tendency of accounting fraud with ethical behavior as a moderating variable. This research is a quantitative research with a causal approach. The population in this study were managers, assistant managers, staff and finance, internal auditors and supervisors totaling 34 employees. The technique in selecting the sample uses probability sampling, with the sampling method using a saturated sample. The test results in this study indicate that: 1) Internal control has a negative effect on the tendency of accounting fraud, 2) Compliance with accounting rules affects the tendency of accounting fraud, 3) Ethical behavior strengthens the relationship of internal control to the tendency of accounting fraud, 4) Ethical behavior does not strengthen or weakening the relationship of obedience to accounting rules to the tendency of accounting fraud.*

Keywords: *Internal Control, Compliance with Accounting Rules, Ethical Behavior, Trends in Accounting Fraud.*

Abstrak, Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku etis sebagai variabel moderatin. Penelitian ini merupakan penelitian kuantitatif dengan pendekatan kausalitas. Populasi dalam penelitian ini adalah manager, asisten manager, staf dan keuangan, auditor internal dan supervisor yang berjumlah 34 pegawai. Teknik dalam pemilihan sampel menggunakan *probability sampling*, dengan metode pengambilan sampel menggunakan sampel jenuh. Hasil pengujian pada penelitian ini menunjukkan bahwa: 1) Pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 2) Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 3) Perilaku etis memperkuat hubungan pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, 4) Perilaku etis tidak memperkuat ataupun memperlemah hubungan ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Kata Kunci: *Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Perilaku Etis, Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.*

PENDAHULUAN

Kecurangan akuntansi saat ini telah banyak mendapat perhatian dari berbagai media sebagai dinamika yang paling sering terjadi di era globalisasi saat ini. Kecurangan akuntansi yang terjadi setiap tahunnya akan mengakibatkan kerugian ekonomi, baik pada perusahaan swasta maupun instansi pemerintah. Siti Thoyibatun (2009), menjelaskan bahwa pada sektor swasta kecurangan terjadi pada ketidaktepatan dalam membelanjakan sumber dana, sedangkan pada sektor pemerintahan kecurangan yang terjadi seperti kebocoran dana Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN). Sebagai contoh kasus kecurangan akuntansi yang pernah terjadi pada sebuah perusahaan multinasional teknologi dan jasa Amerika Serikat yang bemarkas di New York yaitu *General Electric Company*. *General Electric Company* telah melakukan manipulasi laporan keuangan sebanyak US\$38 Milyar pada tahun 2019, hal ini diungkapkan oleh investigator akuntansi dan keuangan Amerika Serikat yaitu Harry Markopos, bahwa laporan keuangan GE tidak akurat dan penuh kecurangan (cnbcindonesia.com, 2019). Di Indonesia, kecurangan akuntansi dibuktikan dengan adanya likuidasi beberapa bank, yang diajukannya oleh

*Koresponden:

Email: Farahnurfadhilah3@gmail.com

manajemen BUMN dan swasta ke pengadilan, kasus kejahatan perbankan, manipulasi pajak, korupsi di komisi penyelenggaraan pemilu dan DPRD (Vani dan Eka, 2013). Kecenderungan kecurangan akuntansi juga dapat dipicu dan dipengaruhi oleh faktor perusahaan dan faktor dalam individu sebagai pelaku kecurangan itu sendiri. Menurut Teori Petra (2013), terdapat empat faktor seseorang melakukan kecurangan yaitu: keserakahan, kesempatan, kebutuhan dan pengungkapan. Jadi, dalam hal ini kecenderungan kecurangan akuntansi dapat dipengaruhi oleh ada atau tidak peluang untuk melakukan tindakan tersebut. Kasus-kasus kecurangan yang besar melibatkan para pihak-pihak yang bekerja dalam perusahaan juga merupakan pekerja yang telah profesional dan ahli dalam bidangnya. Adanya kesempatan atau peluang bagi seseorang untuk melakukan kecurangan, dipengaruhi oleh faktor keefektifan pengendalian internal perusahaan, jika pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka kemungkinan terjadinya kesalahan dan kecurangan juga semakin besar.

Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) (2001:319), menyatakan bahwa pengendalian internal adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personal lain dalam entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan memberikan keandalan laporan keuangan, efektifitas dan efisiensi operasi dan kepatuhan terhadap oknum dan peraturan yang berlaku. Pengendalian internal sangat penting dalam memberikan perlindungan bagi suatu entitas terhadap kelemahan manusia serta membantu mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan aturan yang berlaku (Wilopo, 2006). Pengendalian internal digunakan sebagai penentu strategi jangka panjang maupun untuk memperbaiki tingkat aktivitas operasional. Sebagai bentuk pengendalian internal yang baik memungkinkan pihak manajemen siap menghadapi perubahan dan persaingan global secara tepat dengan tujuan untuk meningkatkan potensi dimasa yang akan datang. Faktor lain yang dapat mencegah terjadinya kecurangan akuntansi adalah ketaatan aturan akuntansi. suatu laporan keuangan dinyatakan menaati aturan jika menerapkan pedoman-pedoman yang tertuang dalam standar akuntansi. laporan keuangan yang disusun tidak berdasarkan pada standar akuntansi yang berlaku, maka akan memungkinkan terjadinya tindakan kecurangan akuntansi yang dapat merugikan pihak pengguna laporan keuangan (PP No.71, 2010). Ketaatan terhadap aturan akuntansi merupakan suatu kewajiban dalam organisasi, karena laporan keuangan yang dibuat tidak sesuai aturan atau tanpa mengikuti aturan yang berlaku maka keadaan tersebut dapat menumbuhkan perilaku tidak etis dan memicu kecurangan akuntansi.

Aturan akuntansi dibuat sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan, dalam standar akuntansi terdapat aturan yang harus digunakan dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang harus berpedoman pada aturan-aturan yang telah dibuat oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). PP RI No.24 tahun 2005, menyatakan bahwa standar akuntansi keuangan merupakan aturan yang digunakan dalam melakukan kegiatan akuntansi, sedangkan ketaatan aturan ekuntansi dapat diartikan sebagai suatu kesesuaian pelaksanaan prosedur akuntansi, penyajian laporan keuangan beserta semua bukti pendukungnya dan prosedur pengelolaan aset organisasi dengan aturan yang telah ditentukan dalam SAP. Kegagalan dalam penyusunan laporan keuangan dan penyalahgunaan aset yang disebabkan karena ketidaktepatan pada aturan akuntansi yang dimana penyusunan laporan keuangan tidak sesuai dengan aturan dan sehingga asset dan laporan keuangan tersebut dimanipulasi (Wolk and Tearney, 1997:93). Ketaatan terhadap aturan adalah suatu kewajiban dalam suatu organisasi karena apabila laporan keuangan yang dibuat tidak sesuai atau tanpa mengikuti aturan yang berlaku maka keadaan tersebut dapat menumbuhkan perilaku tidak etis sehingga dapat memicu terjadinya kecurangan akuntansi. Griffin dan Ronald (2006:58), menyatakan bahwa perilaku etis merupakan perilaku yang harus sesuai dengan norma-norma sosial dan siterima secara umum berhubungan dengan perilaku dan perbuatan yang benar dan baik. Jika suatu organisasi mampu menerapkan perilaku etis maka kecurangan-kecurangan akuntansi akan dapat dihindari.

Kasus korupsi akuntansi yang lalai terjadi di Indonesia sehingga saat ini pada awalnya yang bermula dari sikap seseorang dalam menjalankan tanggung jawabnya dan perilaku etis berkaitan dengan perilaku seseorang. Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) memiliki kode etik yang terbagi atas depalapa prinsip yaitu: tanggung jawab profesi, kepentingan umum, integritas, objektifitas, kompetensi dan kehati-hatian, profesional,

kerahasiaan, perilaku profesional dan standar teknis. Perilaku etis juga sering disebut sebagai komponen dari kepemimpinan yang dimana pengembangan etika adalah hal penting bagi kesuksesan individu sebagai pimpinan suatu organisasi (Morgan, 1993). Perkembangan dan ekspresi dari perilaku dan sikap yang beretika adalah area konsentrasi praktik bagi masyarakat bisnis sebagai indikasi dengan meningkatnya studi, artikel dan interview yang dipublikasikan dalam jumlah yang banyak. Auditor adalah suatu profesi yang merupakan profesi etis yang mana etika profesi memegang peran penting dalam mekanisme kerja profesi auditor. Larkin (2000), menjelaskan bahwa kemampuan untuk mengidentifikasi perilaku etis dan tidak etis pada suatu profesi sangat penting, karena kepercayaan masyarakat terhadap profesi akan rusak apabila seseorang melakukan tindakan-tindakan yang tidak etis.

Beragam fenomena yang telah dijabarkan diatas tentang kecenderungan kecurangan akuntansi, sehingga peneliti merumuskan beberapa rumusan masalah, yaitu: Apakah pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?, Apakah ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi?, Apakah pengendalian internal yang dimoderasi oleh perilaku etis berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi? dan Apakah ketaatan aturan akuntansi yang dimoderasi oleh perilaku etis berpengaruh kecenderungan kecurangan akuntansi?.

TINJAUAN LITERATUR DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Teori Atribusi (*Attribution Theory*)

Secara sederhana teori atribusi merupakan sebuah proses dimana suatu individu mencari kebenaran terhadap perilaku seseorang (Thoha, 2012). Seorang pimpinan tidak akan terlepas dari cara berpikir, berperasaan, bertindak, bersikap dan berperilaku dalam bekerja disebuah organisasi dengan bawahannya ataupun orang lain (Waworuntu, 2003). Teori ini akan mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap, dll ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans, 2006). Faktor-faktor seperti pengendalian internal merupakan faktor yang menjadi penyebab terjadinya kecurangan tersebut.

Dengan adanya sistem pengendalian yang efektif diharapkan mampu mengurangi adanya perilaku tidak etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi. perilaku internal adalah perilaku yang diyakini dipengaruhi oleh kendala pribadi seorang individu, sedangkan perilaku yang disebabkan secara eksternal dianggap sebagai akibat dari luar yaitu, individu tersebut telah berperilaku sedemikian (Stephen dan Timothy, 2008). Sistem pengendalian merupakan proses yang dijanjikan untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian keandalan laporan keuangan. maka dari itu teori atribusi akan menjelaskan proses bagaimana kita akan menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang.

Teori Perkembangan Moral (*Moral Development Lawrence*)

Tahapan perkembangan moral adalah ukuran dari tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan perkembangan penalaran moralnya. Dalam teori ini mampu memberikan penjelasan dimana penalaran moral adalah suatu landasan utama dari perilaku etis, sehingga terdapat enam proses lanjutan yang dapat teridentifikasi. Kemampuan individu dalam menyelesaikan dilema etika dipengaruhi oleh level penalaran moralnya. Hasil dari beberapa studi yang dipaparkan dalam Liyanarahi dan Newdick (2009), menunjukkan bahwa level penalaran moral individu mereka akan dipengaruhi perilaku etis mereka.

Perkembangan moral ini akan menjadi indikator dari tingkatan atau tahapan kematangan sebuah moral. Memperhatikan penalaran mengapa suatu tindakan salah, akan lebih memberi penjelasan dari pada memperhatikan perilaku seseorang atau bahkan mendengar pernyataan bahwa itu salah (Duska dan Whelan, 1984). Teori perkembangan moral terkait dengan jawaban atas pertanyaan mengapa dan bagaimana orang sampai pada keputusan tersebut dianggap baik atau buruk.

Pengendalian Internal

Pengendalian internal merupakan suatu tahapan yang dijalankan dalam memberikan jaminan yang cukup agar mampu mencapai tujuan-tujuan pengendalian tersebut (Marshall dan Paul, 2014:226). *Commitee Of Sponsoring Organization* (COSO), mengatakan bahwa pengendalian internal merupakan ilustrasi dari total kegiatan yang harus dilaksanakan oleh sutau, sehingga upaya yang dijalankan oleh dewan komisaris adalah untuk memberikan kepercayaan yang cukup dalam pencapaian tujuan pengendalian yang efektif dan efisien.

Dalam hal ini, informasi yang disajikan harus memiliki nilai preediksi dan umpan balik, sehingga pada waktu yang bersamaan harus disampaikan dengan tepat waktu (relevan), sedangkan reliabel merujuk ke arah penyajian informasi yang dapat diverifikasi dan jujur (Riahi *et al.*, 2000). AICPA (*American Institute Of Certified Intern Accountants*), menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal meliputi struktu organisasi, semua metode dan ketentuan-ketentuan yang terkoordinasi yang dianut dalam perusahaan untuk melindungi harta kekayaan, memeriksa ketelitian dan seberapa jauh data akuntansi dapat dipercaya untuk meningkatkan efisiensi usaha dan mendorong ditaatinya kebijakan perusahaan yang telah diterapkan.

Ketaatan Aturan Akuntansi

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (KBBI) ketaatan aturan akuntansi adalah suatu sikap patuh terhadap aturan atau perintah yang berlaku, sedangkan aturan adalah suatu cara atau tidnakan yang telah ditetapkan dan harus dijalankan. Ketaatan adalah sikap patuh pada aturan-aturan atau perintah, sedangkan aturan adalah suatu tindakan yang telah ditetapkan dan harus dijalankan atau dituruti (Setiawan dan Helmayunita, 2017). Standar teknis dan standar profesional yang harus ditaati anggota adalah standar yang dikeluarkan oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI), badan pengatur dan peraturan perundang-udangan yang relevan.

Investor dan manajemen sangat diandalkan, sehingga dibutuhkan suatu aturan untuk menjaga keandalan dalam informasi tersebut dan menghindari tindakan yang dapat merugikan perusahaan atau organisasi. Prekanida (2015), menjelaskan beberapa indikator Ketaatan Aturan Akuntansi yaitu: persyaratan pengungkapan, menyajikan informasi yang bermanfaat bagi kepentingan publik, objektifitas, memenuhi syarat kehati-hatian, memenuhi konsep konsistensi penyajian, dengan demikian ketaatan aturan akuntansi adalah kepatuhan dalam menaati aturan-aturan yang dijadikan sebagai pedoman dalam penyajian dan pengungkapan laporan keuangan yang sesuai dengan standar akuntansi yang dibuat oleh IAI.

Perilaku Etis

Perilaku merupakan suatu reaksi psikis seseorang terhadap lingkuannya. Handrane dan Groot (2017), mengungkapkan bahwa perilaku dapat didefinisikan sebagai tindakan atau reaksi dari suatu objek. perilaku dapat berdasarkan kesadaran ataupun tidak sadar, terus terang maupun diam-diam, sukarela ataupun tidak sukarela. Perilaku manusia dapat berupa yang umum, tidak umum, dapat diterima atau tidak dapat diterima. Perilaku etis merupakan perilaku yang mencerminkan keyakinan seseorang dengan tindakan-tindakan yang benar dan baik (Griffin dan Ronald, 2006:58).

Perilaku etis diukut dengan menggunakan indikator dimana perilaku yang tidak menyalahgunakan kekuasaan, perilaku yang tidak menyalahgunakan sumber daya organisasi, beertindak atau mengambil sikap (Wilopo, 2006). Perilaku etis merupakan tindakan yang berdasarkan standar etika, seorang akuntan mempunyai kewajiban untuk menjaga standar perilaku etis tertinggi mereka untuk organisasi dimana mereka bernaung dan pada diri mereka sendiri (Arens *et al.*, 2008:99).

Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Kecenderungan kecurangan akuntansi merupakan tindakan yang dilakukan secara sengaja menggunakan sumber daya internal secara tidak wajar dan salah dalam menyajikan fakta dengan tujuan memperoleh keuntungan pribadi. Menurut *The Association Of Certified Fraud Examines* (ACFE) dalam buku abdul (2003), kecurangan merupakan segala sesuatu yang secara lihai dapat digunakan untuk mendapatkan

keuntungan dengan cara menutupi kebenaran, tipu daya, kelicikan atau melabui dan cara tidak jujur.

Etika dan lingkungan pengendalian akuntansi merupakan dua hal yang sangat penting terkait kecenderungan seseorang dalam melakukan kecurangan akuntansi (Hernandez dan Groot, 2017). Alvin *et al.*, (2008:43) mengungkapkan ada tiga kondisi kecurangan yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan yaitu tekanan, kesempatan dan sikap. Tindakan kecurangan juga menyangkut satu atau lebih individu baik itu manajemen, karyawan atau pihak ketiga.

Pengembangan Hipotesis

Teori atribusi diartikan sebagai suatu proses seseorang mencari kejelasan dari sebab-sebab perilaku seseorang yang akan mengacu tentang bagaimana seseorang tersebut menjelaskan bagaimana perilaku seseorang dengan orang lain yang ditentukan melalui sifat, karakter dan sikap. Tindakan seorang pemimpin maupun seorang yang diberikan wewenang dipengaruhi oleh atribut penyebab antara lain terdiri dari kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal (Ikhsan dan Ishak, 2005). Kecenderungan kecurangan akuntansi dipengaruhi oleh ada atau tidaknya peluang atau kesempatan. Peluang yang besar membuat kecenderungan kecurangan akuntansi lebih sering terjadi dan sebaliknya. Adanya pengendalian internal yang efektif, memungkinkan terjadinya pengecekan silang terhadap pekerjaan seseorang oleh orang lain, hal ini menurunkan peluang terjadinya kecenderungan kecurangan. Wilopo (2006), menyatakan bahwa pengendalian internal yang efektif dapat memengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi. Sistem dalam pengendalian internal memegang peran penting dalam organisasi untuk meminimalisir terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi tersebut. Berdasarkan hal ini diajukan hipotesis sebagai berikut.

H₁: Pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Teori perkembangan moral merupakan tahapan individu terendah pada level moral yang memandang sebuah kepentingan pribadi sebagai hal yang utama dalam melakukan suatu tindakan. Wolk dan Tearney (1997:93), menjelaskan bahwa kegagalan penyusunan laporan keuangan dan penyalahgunaan aset yang disebabkan karena ketidaktaatan pada aturan akuntansi, dimana hal tersebut akan menimbulkan kecurangan. Meningkatkan ketaatan pada aturan akuntansi pada sebuah perusahaan atau instansi dapat mencegah terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi, yang nantinya akan membantu perusahaan untuk menyediakan sebuah informasi laporan keuangan perusahaan. Aturan akuntansi dibuat sedemikian rupa sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan, dengan demikian ketaatan aturan akuntansi merupakan suatu kewajiban dalam organisasi untuk mematuhi segala ketentuan aturan akuntansi dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan pembuatan laporan keuangan agar tercipta transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan laporan keuangan yang dihasilkan efektif dan handal dalam informasinya (Setiawan dan Helmayunita, 2017). Berdasarkan hal ini diajukan hipotesis sebagai berikut.

H₂: Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Teori atribusi dan teori perkembangan moral merupakan teori yang tidak lepas dari perilaku yang menjelaskan bagaimana seseorang tersebut menjelaskan perilaku individu dan teori perkembangan moral menjelaskan tentang moral dari individu tersebut. Perilaku suatu organisasi harus didasarkan pada etika kejujuran, keadilan dan integritas yang dimana komponen dari kepemimpinan yang mana pengembangan etika adalah hal yang penting bagi kesuksesan individu sebagai pemimpin suatu organisasi. Griffin dan Ronald (2006:58) perilaku etis merupakan perilaku yang sesuai dengan norma-norma sosial yang diterima secara umum sehubungan dengan tindakan-tindakan yang benar dan baik. Kegagalan dalam penyusunan laporan keuangan dan penyalahgunaan aset yang disebabkan karena ketidaktaatan pada aturan akuntansi, dimana hal ini menimbulkan kecurangan. Penerapan SAK-ETAP diharapkan dapat diterapkan prinsip keterbukaan, transparansi dan akuntabilitas yang dapat diakui, diterima dan dipercaya. Berdasarkan hal ini diajukan hipotesis sebagai berikut.

H₃: Perilaku etis memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

H4: Perilaku etis memperkuat pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan pada penelitian ini adalah penelitian kuantitatif yang menekankan pada pengujian teori melalui pengukuran variabel penelitian dengan analisis menggunakan angka-angka statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan. Metode kuantitatif adalah pendekatan ilmiah yang memandang suatu realitas yang dapat diklasifikasikan, konkret, teramati dan terukur, hubungan variabelnya bersifat sebab akibat dimana data penelitiannya berupa angka-angka dan analisisnya menggunakan statistik (Sugiyono, 2008). Penelitian ini dilakukan di kantor PT. PLN (Persero) Unit Pelayanan Transmisi SULSELBAR. Pada penelitian ini menggunakan pendekatan kausalitas. Kausalitas yaitu penelitian yang mengukur kekuatan hubungan antara dua variabel atau lebih (Mulyadi, 2011). Studi kausalitas juga menguji apakah suatu variabel menyebabkan variabel lain berubah atau tidak (Harafonna dan Indriani, 2019). Populasi dalam penelitian ini adalah manager, asisten manager, staf keuangan dan akuntansi, auditor internal dan supervisor yang berjumlah 36 orang. Teknik pemilihan sampel dilakukan dengan menggunakan *probability sampling* dengan metode pengambilan menggunakan sampel jenuh dalam penentuan sampel.

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah jenis data subyek. Data subyek merupakan jenis data yang berupa opini, sikap, pengalaman atau karakteristik dari seseorang yang menjadi subyek dalam penelitian ini (responden). Data subyek diklasifikasikan berdasarkan bentuk tanggapan yang diberikan yaitu respon tertulis karena tanggapan atas pernyataan tertulis (kuesioner) yang diajukan oleh peneliti (Bayu, 2017). Adapun sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, yaitu data yang langsung dari sumber data penelitian yang diperoleh secara langsung dari sumber aslinya dan tidak melalui media perantara. Metode dalam pengumpulan data ini menggunakan penyebaran kuesioner dengan cara memberi seperangkat pertanyaan tertulis kepada responden untuk dijawabnya (Sugiyono, 2015:199). Penelitian ini terdapat dua variabel independen yaitu pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi, satu variabel moderating yaitu perilaku etis dan satu variabel dependen yaitu kecenderungan kecurangan akuntansi. Untuk mengukur variabel dalam penelitian ini menggunakan skala likert dengan rentang lima jawaban.

HASIL DAN PEMBAHASAN

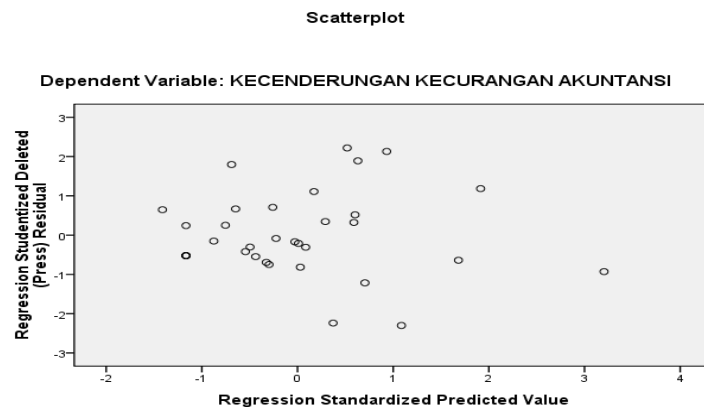
HASIL

Sampel pada penelitian ini berjumlah 34 orang. Hasil untuk pengujian kualitas data menggunakan dua uji diantaranya uji validitas dan uji reliabilitas. Kemudian untuk melihat hasil dari uji validitas, dilakukan dengan melihat hasil nilai *corrected item total correlation* dimana untuk item pernyataan ini memiliki R_{hitung} sebesar 0,30 atau lebih. Dari keseluruhan sampel yang telah di uji menunjukkan nilai yang valid. Selanjutnya pengujian untuk reliabilitas dilakukan dengan menggunakan metode *alpha cronbach* yaitu instrumen dikatakan reliabel apabila mempunyai koefisien keandalan yaitu sebesar 0,60 atau lebih. Dari hasil perhitungan diperoleh nilai koefisien reliabel untuk variabel pengendalian internal (0,907); variabel ketaatan aturan akuntansi (0,944); variabel perilaku etis (0,932); dan variabel kecenderungan kecurangan akuntansi (0,958), sehingga seluruh variabel penelitian ini dinyatakan reliabel. Pengujian selanjutnya dengan menggunakan asumsi klasik yang dimana terdiri dari uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heterokedastisitas.

Uji normalitas dilakukan untuk mengetahui apakah nilai residual telah terdistribusi secara normal atau tidak, untuk mengetahui apakah data residual telah terdistribusi secara normal atau tidak maka uji statistik dapat dilakukan dengan pengujian *one sampel kolmogorov-smirnov*. Suatu persamaan regresi dikatakan lolos apabila nilai signifikansi *kolmogorov-smirnov* lebih dari 0,05. Hasil dari pengujian uji normalitas menunjukkan bahwa nilai signifikan nilai *kolmogorov-smirnov* di atas tingkat kepercayaan 0,05 yaitu sebesar 0,681 yang menunjukkan bahwa data tersebut telah terdistribusi secara normal.

Uji multikolinearitas dilakukan untuk memiliki tujuan dalam menguji model regresi yang ditemukan apakah memiliki korelasi antara variabel bebas (*independen*). Pada model regresi yang baik tidak akan terjadi korelasi diantara variabel independen. Untuk menguji multikolinearitas dapat dilihat dari *tolerance value* atau *variance inflation factor* (VIF). Hasil dari pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa nilai VIF untuk masing-masing variabel memiliki nilai lebih kecil dari 10,00 dan untuk nilai *tolerance* lebih besar dari 0,10. Hal ini dapat disimpulkan tidak terjadi gejala multikolinearitas terhadap data yang diuji.

Uji heterokedastisitas dilakukan untuk menguji seberapa besar model regresi yang terjadi ketidaksamaan *variance* dari residual satu pengamatan ke pengamatan lainnya. Untuk mendeteksi apakah terjadi heterokedastisitas dapat dilakukan dengan menggunakan *scatter plot* sebagai berikut:



Sumber: Data diolah 2021

Untuk hasil uji heterokedastisitas menunjukkan grafik *scatter plot* antara SRESID dan ZPRED menunjukkan bahwa pada pola penyebaran yang dimana titik-titik ini menyebar secara acak. Penyebaran berada pada atas dan dibawah maupun sekitar sumbu angka 0. Hal ini berarti tidak terjadi heterokedastisitas pada model regresi, sehingga pada model regresi ini sangat layak untuk digunakan dalam memperkirakan kecenderungan kecurangan akuntansi berdasarkan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi dan perilaku etis. Selanjutnya untuk menguji heterokedastisitas juga dapat dilakukan dengan menggunakan pengujian *glesjer*. Apabila nilai signifikan menunjukkan lebih dari 0,05 maka tidak akan terjadi heterokedastisitas. Hasil dari uji *glesjer* menunjukkan bahwa probabilitas untuk semua variabel independen memiliki signifikan diatas tingkat kepercayaan 0,05, maka dapat disimpulkan bahwa model regresi ini tidak mengandung adanya heterokedastisitas.

Uji koefisien determinan atau R_2 (*Adjusted R Square*) pada model regresi digunakan untuk mengetahui seberapa besar kemampuan variabel *independent* menerangkan variabel *dependent*. Hasil untuk uji koefisien menunjukkan nilai R_2 yaitu sebesar 0,610 berarti sekitar 61% variabel kecenderungan kecurangan akuntansi dipengaruhi oleh pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi dan sisanya 39% (100%-61%) dipengaruhi oleh variabel lain yang belum diteliti dalam penelitian ini.

Uji simultan pada pengujian regresi linear berganda menunjukkan hasil F_{hitung} yaitu sebesar 16,503 dan tingkat signifikan 0,000 yang berarti menunjukkan lebih kecil dari 0,05 yang dimana untuk nilai F_{hitung} (16,503) yang menunjukkan lebih besar dari nilai $F_{tabelnya}$ yaitu sebesar 2,558 dengan perhitungan ($df_1=5$ dan $df_2=58$), maka hal ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak dan H_a diterima. Secara garis besar bahwa variabel pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, perilaku etis, X1_M (perilaku etis memperkuat pengendalian internal) dan X2_M (perilaku etis memperkuat ketaatan aturan akuntansi) secara bersama-sama berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Selanjutnya untuk hasil uji parsial (Uji t) untuk regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	96.593	10.257		9.418	.000
PENGENDALIAN INTERNAL	-.487	.197	-.352	-2.479	.019
KETAATAN ATURAN AKUNTANSI	-.575	.156	-.523	-3.690	.001

a. Dependent Variable: KECENDERUNGAN KECURANGAN AKUNTANSI

Sumber: Data diolah 2021

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa variabel untuk pengendalian internal (X1) memiliki t_{hitung} sebesar -2,479 sementara t_{tabel} sig = 0,05 dan $df=n-k-1$ yaitu $34-2-1=31$, t_{tabel} 1,696 dengan perolehan signifikan sebesar 0,019 yang menunjukkan bahwa lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan H_0 ditolak dan H_a diterima. Berarti pengendalian internal pada penelitian ini memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (H_1). Maka untuk hipotesis pertama yang menyebutkan bahwa pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi terbukti.

Selanjutnya untuk variabel ketaatan aturan akuntansi (X2) memiliki t_{hitung} yaitu sebesar -3,690 sementara untuk t_{tabel} dengan sig. $\alpha = 0,05$ dengan rumus $df=n-k-1$, yaitu $34-2-1=31$. t_{tabel} sebesar 1,696 dan nilai signifikannya sebesar 0,001 yang menunjukkan lebih kecil dari 0,05. Ini menunjukkan bahwa H_0 ditolak H_a diterima. Berarti ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (H_2). Dengan demikian untuk hipotesis kedua yang menyatakan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi terbukti. Selanjutnya untuk hasil uji parsial (Uji t) untuk regresi moderasi dengan pendekatan selisih mutlak dapat dilihat pada tabel sebagai berikut:

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	23.800	1.945		12.238	.000
Zscore: PENGENDALIAN INTERNAL	-2.800	1.264	-.317	-2.215	.035
Zscore: KETAATAN ATURAN AKUNTANSI	-5.434	1.481	-.616	-3.670	.001
Zscore: PERILAKU ETIS	2.669	1.735	.303	1.538	.135
X1_M	6.857	2.531	.332	2.710	.011
X2_M	-4.241	2.167	-.203	-1.957	.060

a. Dependent Variable: KECENDERUNGAN KECURANGAN AKUNTANSI

Sumber: Data diolah 2021

Berdasarkan tabel diatas dapat dilihat bahwa perilaku etis (b_2) tingkat signifikannya yaitu sebesar 0,135 yang menunjukkan lebih besar dari 0,05, maka untuk perilaku etis (b_2) ini tidak signifikan atau tidak ada pengaruh variabel perilaku etis terhadap

kecenderungan kecurangan akuntansi. Selanjutnya untuk tingkat signifikan dari pengendalian internal dan perilaku etis X1_M (b_3) yaitu sebesar 0,011 yang menunjukkan lebih kecil dari 0,05, hal ini berarti b_3 menunjukkan bahwa signifikan. Karena pada hasil koefisien b_2 tidak signifikan dan untuk b_3 signifikan, maka disimpulkan untuk penggunaan perilaku etis termasuk dalam kategori pure moderasi atau dapat diartikan bahwa variabel perilaku etis termasuk sebagai variabel independen yang dapat memoderasi. Dikarenakan tidak berpengaruh secara langsung terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi tetapi mampu memoderasi interaksi antara pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Pada hasil dari uji untuk nilai selisih mutlak pada tabel diatas memperlihatkan bahwa variabel moderating X1_M memiliki t_{hitung} yaitu sebesar 2,710 yang menunjukkan nilai yang lebih besar dari t_{tabel} yaitu sebesar 1,696 dengan tingkat signifikan sebesar 0,011 yang menunjukkan lebih kecil dari 0,05. Nilai koefisien untuk *beta unstandardized* moderasi antara variabel pengendalian internal dengan perilaku etis sebesar 6,857. Hal ini menunjukkan kalau variabel perilaku etis merupakan variabel moderasi yang mampu memperkuat hubungan variabel pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Jadi untuk hipotesis ketiga yang menyebutkan bahwa perilaku etis memperkuat pengaruh pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (H_3) diterima.

Selanjutnya untuk hasil uji pada tabel diatas dapat dilihat bahwa perilaku etis (b_2) memiliki tingkat signifikan yaitu sebesar 0,135 yang menunjukkan nilai yang lebih besar dari 0,05, maka untuk perilaku etis (b_2) menunjukkan tidak signifikan ataupun tidak ada pengaruh variabel perilaku etis terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Selanjutnya untuk tingkat signifikan dari ketaatan aturan akuntansi dan perilaku etis X2_M (b_3) yaitu sebesar 0,060 yang menunjukkan lebih besar dari 0,05, yang berarti b_3 adalah tidak signifikan. Karena hasil koefisien b_2 dan b_3 menunjukkan hasil yang tidak signifikan, maka untuk penggunaan perilaku etis termasuk dalam kategori *homologiser* moderasi yang berarti variabel perilaku etis tidak termasuk sebagai variabel independen dan moderasi. Dikarenakan tidak berpengaruh secara langsung terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dan juga tidak dapat memoderasi interaksi antara ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Hasil untuk uji dari nilai selisih mutlak memberikan hasil bahwa untuk moderating X2_M memiliki t_{hitung} yaitu sebesar -1,957 yang menunjukkan angka lebih kecil dari t_{tabel} sebesar 1,696 dengan tingkat signifikan yaitu 0,060 yang menunjukkan nilai lebih besar dari 0,05. Maka untuk hasil nilai koefisien pada *beta unstandardized* moderasi variabel ketaatan aturan akuntansi dengan perilaku etis yaitu sebesar -4,241. Hal ini berarti variabel perilaku etis bukan merupakan variabel yang dapat dimoderasi ataupun yang dapat memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Jadi hipotesis keempat yang menyatakan bahwa perilaku etis memperkuat pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi (H_4) tidak diterima.

PEMBAHASAN

Pengaruh pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Pada hasil ini analisis hipotesisi (H_1) menunjukkan koefisien *beta unstandardized* variabel pengendalian internal yaitu sebesar -0,487 dan untuk t_{hitung} yaitu sebesar -2,479. Sementara untuk t_{tabel} dengan nilai sig. $\alpha = 0,05$ dan rumus yang digunakan $df=n-k-1$, yaitu $34-2-1=31$. Maka untuk hasil t_{tabel} 1,696 dengan tingkat signifikan 0,019 dimana menunjukkan angka yang lebih kecil dari 0,05. Dari hasil dari analisis diatas ini menunjukkan kalau pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Ini berarti menunjukkan semakin baik sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh PT. PLN (Persero) akan mampu menurunkan tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi, maka untuk hipotesis pertama ini diterima.

Committee of Sponsoring Organizations (COSO) menjelaskan bahwa pengendalian internal (internal control) merupakan fungsi dari keseluruhan kegiatan didalam suatu organisasi yang akan dilaksanakan, dimana proses tersebut digerakkan oleh dewan komisaris yang bertujuan untuk memberikan suatu keyakinan yang memadai mengenai

pencapaian untuk pengendalian operasionalnya dalam kepatuhan terhadap hukum yang berlaku. Semakin meningkatnya pengendalian internal akan mampu menurunkan tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi. Oleh karena itu, pengendalian internal harus ditingkatkan untuk mencegah terjadinya kecenderungan kecurangan akuntansi.

Informasi yang disajikan perlu memiliki prediksi serta umpan balik sehingga pada waktu bersamaan perlu disampaikan dengan tepat waktu (relevan), dengan kata lain pengendalian internal merupakan jawaban manajemen untuk menangkal berbagai resiko yang diketahui untuk mencapai suatu tujuan pengendalian internal. Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Ketut Sulasmi, dkk (2014), Yulina Eliza (2016), Made Darma Prawira, dkk (2014), Devy Ervina, dkk (2016), Biani Naeli Muna, dkk (2018) dan Sulaiman (2016) yang menyebutkan bahwa pengendalian internal berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi

Untuk hasil dari analisis hipotesis (H_2) ini menunjukkan bahwa nilai dari koefisien beta *unstandardized* variabel ketaatan aturan akuntansi yaitu sebesar -0,575 dan untuk t_{hitung} yaitu sebesar -3,690. Sementara untuk t_{tabel} dengan sig. $\alpha = 0,05$ dan rumus $df=n-k-1$, yaitu $34-2-1=31$. Maka untuk t_{tabel} yaitu sebesar 1,696 dengan tingkat signifikannya 0,001 yang menunjukkan angka lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan dari hasil analisis tersebut ini menunjukkan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti semakin tinggi peraturan yang diberlakukan suatu instansi, maka akan menurunkan tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi pada PT. PLN (Persero) maka untuk hipotesis kedua ini diterima.

Praktik kecurangan akan terjadi dalam suatu entitas jika seorang pegawai tidak mampu mentaati peraturan yang telah berlaku. Bartenputra (2016), menyebutkan bahwa suatu entitas bentuk agar kegiatan operasional berjalan lebih efektif serta efisien. (Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI) menjelaskan anggota perlu bertanggung jawab dalam kerjasamanya antar sesama anggota dalam mengembangkan profesinya serta mampu memelihara kepercayaan, menjalankan tanggung jawab untuk mengatur dirinya sendiri.

Suatu instansi yang baik swasta ataupun pemerintahan wajib memiliki aturan yang dijadikan pedoman untuk melaksanakan suatu kegiatan, begitu juga dengan kegiatan akuntansi, dengan adanya aturan yang harus dijalankan pada penyajian serta pengungkapan laporan keuangan, yang dimana aturan ini telah dibuat oleh Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). Investor serta manajemen akan sangat diandalkan, sehingga dibutuhkannya lah aturan untuk keandalan suatu informasi dan mampu menghindari tindakan kecurangan yang dapat merugikan perusahaan atau informasi. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Prekanida Farizqa Shintadevi (2015), Made Dwi Kusuma, dkk (2017), Ichsan Randiza (2016), Lilik Lia Arista (2015), Vani Adelin, dkk (2013) dan Muammar Rizky, dkk (2017) yang menyatakan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Pengaruh pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan penguatan perilaku etis sebagai variabel moderating

Untuk pengujian pada hipotesis ketiga (H_3) dalam penelitian ini adalah perilaku etis memperkuat pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Untuk hasil dari analisis menunjukkan nilai koefisien beta *unstandardized* $X1_M$ yaitu sebesar 6,857 dan untuk t_{hitung} yaitu sebesar 2,710 yang menunjukkan nilai lebih besar dari t_{tabel} 1,696 dengan tingkat signifikan yaitu 0,011 yang dimana lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan dari hasil dari analisis ini menunjukkan bahwa interaksi antara perilaku etis dan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Ini menunjukkan untuk hipotesis ketiga (H_3) yang menyebutkan perilaku etis memoderasi pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi diterima.

Pengendalian internal merupakan tindakan yang sangat penting bagi seluruh entitas karena sangat mampu mengurangi kemungkinan terjadinya kesalahan ataupun tindakan yang tidak sesuai dengan aturan, contohnya kecurangan (Wilopo, 2006). Dari peraturan pemerintah yang terdapat pada nomor 60 thn 2008 tentang sistem pengendalian internal (SPIP), adalah proses pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara berulang-ulang oleh pimpinan dan seluruh pegawai dalam memberikan suatu keyakinan yang cukup

memadai tentang tercapainya suatu tujuan organisasi melalui kegiatan. Dengan adanya pengendalian internal yang efektif akan memungkinkan terjadinya pengecekan saling silang (*cross check*) terhadap pekerjaan seseorang oleh orang lain, ini berarti akan menurunkan peluang terjadinya kecenderungan kecurangan.

Pada Ikhsan dan Ishak (2005 : 55), menyebutkan bahwa tindakan perseorang pimpinan atau orang yang diberikan wewenang dipengaruhi oleh teori atribut yang terdiri dari kombinasi antara kekuatan internal dan kekuatan eksternal. Teori atribusi akan menjelaskan proses seseorang dalam mencari kejelasan dari sebab perilaku seseorang yang akan mengacu tentang bagaimana seseorang tersebut berperilaku. Hasil dari penelitian ini sejalan dengan teori atribusi yang menyatakan bahwa penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri ditentukan melalui sifat, karakter, sikap ataupun eksternal yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individunya. Ketika kita mengamati dengan cermat perilaku individu maka kita dapat melihat apakah hal yang mempengaruhi perilaku seseorang. Dengan demikian sistem pengendalian yang efektif ini akan mampu meningkatkan perilaku etis dan kecenderungan kecurangan akuntansi.

Pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan penguatan perilaku etis sebagai variabel moderating

Pada hipotesis keempat (H_4) dalam penelitian ini yaitu perilaku etis memperkuat pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hasil analisis menunjukkan bahwa koefisien beta *unstandardized* X_2_M sebesar -4,241 dan t_{hitung} sebesar -1,957 lebih kecil dari t_{tabel} 1,696 dengan tingkat signifikan 0,060 yang lebih besar dari 0,05. Berdasarkan hasil analisis tersebut menunjukkan bahwa interaksi antara perilaku etis dan ketaatan aturan akuntansi tidak memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini berarti bahwa hipotesis keempat ditolak.

Tidak adanya interaksi atau moderasi antara perilaku etis dan ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi adalah karena dalam melakukan suatu tugas, pegawai bagian keuangan, perencanaan dan pelaporan seringkali dihadapkan dengan berbagai macam tekanan, baik dari atasan maupun lingkungan sekitar yang dimana pada situasi seperti ini pegawai akan lebih cenderung melupakan perilaku etis. Pegawai yang berada pada masa tekanan yang tinggi akan lebih memilih langkah yang praktis dengan menghindari resiko yang mungkin saja menyimpang dari aturan akuntansi yang berlaku. Aturan akuntansi dibuat sedemikian rupa sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan.

Teori perkembangan moral merupakan tahapan individu terendah pada level moral yang memandang sebuah kepentingan pribadi sebagai hal yang utama dalam melakukan suatu tindakan. Hasil dari penelitian ini tidak sejalan dengan teori perkembangan moral yang menyatakan ukuran dari tinggi rendahnya seseorang diukur melalui perkembangan penalaran moralnya yang berpandangan bahwa penalaran seseorang merupakan dasar dari perilaku etis. Perkembangan moral akan menjadi tahapan dalam kematangan perilaku seseorang yang dimana akan lebih memperhatikan penalaran mengenai mengapa suatu tindakan tersebut salah, mendengar dan memberikan keputusan yang dianggapnya baik atau buruk.

KESIMPULAN

Berdasarkan hasil pada penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian internal telah berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, yang menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat pengendalian internal yang dimiliki entitas maka semakin menurun tingkat kecenderungan akuntansi yang terjadi. Untuk hasil penelitian pada ketaatan aturan akuntansi, ini menunjukkan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, yang berarti semakin tinggi ketaatan aturan akuntansi dalam suatu instansi maka semakin rendah tingkat kecenderungan kecurangan akuntansi yang terjadi. Selanjutnya, untuk hasil penelitian regresi moderasi dengan pendekatan selisih mutlak menunjukkan bahwa perilaku etis dan pengendalian internal memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, yang menunjukkan bahwa perilaku etis merupakan variabel

moderating dan untuk hasil penelitian regresi moderasi dengan menggunakan pendekatan nilai selisih mutlak menunjukkan hasil bahwa interaksi perilaku etis dan ketaatan aturan akuntansi tidak memiliki pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi, yang menunjukkan bahwa perilaku etis bukan merupakan variabel moderating.

Untuk peneliti selanjutnya agar menambahkan atau mengganti variabel lain yang dapat mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi, karena penelitian ini hanya mengambil variabel perilaku etis sebagai variabel moderasi, diduga terdapat variabel lain yang dapat dihipotesiskan sebagai variabel moderating dan untuk perusahaan sebaiknya lebih meningkatkan pengendalian internal dan ketaatan aturan akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan sehingga kecenderungan kecurangan akuntansi dapat dikurangi.

DAFTAR PUSTAKA

- Arens, A. A., Ronald. J., Beasley, M. S. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*. Jakarta: Erlangga, 2008.
- Abdul, Halim. *Auditing (Jilid 1)*. Yogyakarta: UPP AA YKPN, 2003.
- Alvin, A. A., Randal, J. E. dan Mark, S. B. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi. (Alih Bahasa : Herman Wibowo)*. Jakarta: Erlangga, 2008.
- Biaini, N. M. dan Harris, L. 2018. Pengaruh Pengendalian Internal dan Asimetri Informasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Penelitian Persepsi Pengelola Keuangan pada Perguruan Tinggi Negeri BLU). *Jurnal Akuntansi. Ekonomi dan Manajemen Bisnis*. 6(1): 35-44.
- Bayu, E. D. 2017. Meningkatkan Keterampilan Menyusun Instrumen Hasil Belajar Berbasis Modul Interaktif Daerah terhadap Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Jurnal Benefica*, 2(1): 67-75.
- Bandung: Alfabeta, 2015.
- Cnbcindonesia.Com. General Electric Diduga Manipulasi Laporan Keuangan US\$ 38M. Diakses Pada Jumat, 16 Agustus 2019 Pukul 12:41 WIB.
- Duska, R. dan Whelan, M. *Perkembangan Moral. Perkenalan dengan Piaget dan Kohlberg. Terjemahan: Dwiya Atmaka*. Yogyakarta: Penerbit Yayasan Kanisius, 1984.
- Devy, E. I., Agusdin. dan Animah. 2016. Analisis Pengaruh Asimetri Informasi, Pengendalian Internal, Persepsi Kesesuaian Kompensasi, Moralitas Individu, dan Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal InFestasi*, 12(2): 115-130.
- Griffin, R dan Ronald. J. E. *Bisnis. Edisi Kedelapan*. Jakarta. Erlangga, 2006.
- Handrane. 2017. Pengaruh Karakteristik Individu dan Karakteristik Pekerjaan terhadap Kinerja Pegawai Di Kantor Badan Pertahanan Nasional Kabupaten Hulu Sungai Tengah. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Bisnis*, 1(3): 124-129.
- Harafona, C. N. dan Indriani, M. 2019. Pengaruh Sistem Keuangan Desa terhadap Akuntabilitas dengan Pengelolaan Keuangan Desa Sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ilmiah Ekonomi Akuntansi*, 4(2): 359-373.
- Ikatan Akuntansi Indonesia (IAI). *Standar Profesional Akuntan Publik. Salemba Empat*, Jakarta: Salemba Empat, 2001.
- Ichsan, R. 2016. Pengaruh Pengendalian Internal, Asimetri Informasi, Moralitas Aparat Pemerintah dan Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jom Fekon*, 3(1): 1108-1122.
- Ikhsan, A. dan Ishak, M. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat, 2005.
- Ketut, S. A., Lucy, S. M, dan Nyoman, T, H. 2014. Analisis Pengaruh Moralitas Individu, Asimetri Informasi dan Keefektifan Sistem Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Di PDAM Kabupaten Bangli. *E-journal Akuntansi. Universitas Pendidikan Ganesha. Jurusan Akuntansi*, 2(1): 1-10.
- Larkin, J. M. 2000. The Ability of Internal Auditors to Identify Ethical Dilemmas. *Journal of Business Ethics*, 23: 401-409.
- Luthans, Fred. *Perilaku Organisasi. Edisi Sepuluh*. Yogyakarta: ANDI. Yogyakarta, 2006
- Liyanarachchi, G. dan Newdick, C. 2009. The Impact of Moral Reasoning and Retaliation On Whistle-Blowing: New Zealand evidence. *Journal of Business Ethics*, 89(1): 37-57.

- Lilik, Lia. A. dan Suhendro, K. H. 2015. Pengaruh Faktor-Faktor Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi pada Pt Pegadaian Perseo Surakarta. *Jurnal Ekonomi Universitas Islam Batik Surakarta. Ekonomika Bisnis*, 6(2): 115-122.
- Mulyadi, M. 2011. Penelitian Kuantitatif dan Kualitatif Serta Pemeriksaan Dasar Menggabungkannya. *Jurnal Komunikasi dan Media*. 15(1): 127-138.
- Made, Dwi. K. Y., Ni Kadek, S. dan Gede, A. Y. 2017. Pengaruh Moralitas Individu, Efektifitas Sistem Pengendalian Internal dan Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *E-journa S1 Akuntansi. Universitas Pendidikan Ganesha. Jurusan Akuntansi*, 7.(1): 1-10.
- Muammar, R dan Fauziah, A. F. 2017. Pengaruh Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Penegakan Hukum, dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ilmiah. Universitas Syiah Kuala. Jurusan Akuntansi*, 2(2): 10-20.
- Made, D. P., Nyoman, T. H. dan Nyoman, A. S. D. 2014. Pengaruh Moralitas Individu, Asimetri Informasi dan Efektivitas Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) Akuntansi (Studi Empiris pada Badan Usaha Milik Daerah Kabupaten Buleleng). *E-Journal S1 Akuntansi. Universitas Pendidikan Ganesha. Jurusan Akuntansi*, 2(1): 1-12.
- Morgan, R. B. 1993. Self and Co-Worker Perceptions of Ethics and Their Relationship to Leadership and Salary. *Academy of Management Journal*, 36: 200-214.
- Marshal B. R. dan Paul J. S. *Sistem Informasi Akuntansi (Edisi 13)*. Jakarta: Salemba Empat, 2014.
- Petra, Z. A. 2013. Pengaruh Moralitas Aparat dan Asimetri Informasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris Pemerintah Kota Sawahlunto). *Jurnal Akuntansi. Universitas Negeri Padang. Padang*, 1(1): 1-16.
- Prekanida, F. S. 2015. Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel *Intervening*. *Jurnal Nominal. Universitas Negeri Yogyakarta*, 4(2): 111-126.
- Riahi., Ahmed., dan Belkaoui. *Teori Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat, 2000.
- Sugiyono. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta, 2008.
- Sugiyono. *Metode Penelitian Manajemen*. Bandung: Alfabeta, 2015.
- Sugiyono. *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*.
- Sulaiman dan Zurkanain. 2016. Pengaruh Pengendalian Internal, Kesesuaian Kompensasi dan Ketaatan Aturan terhadap Kecurangan Akuntansi (Studi pada Pemerintah Kota Lhoksumawe). *Jurnal Akuntansi dan Pembangunan*, 2(3): 1-14.
- Stephen P. Robbins and Timothy A. Judge. *Perilaku Organisasi*. Jakarta: Salemba Empat, 2008.
- Setiawan, M. A. dan Helmayunita, N. 2017. Pengaruh pengendalian internal, tekanan finansial, dan moralitas individu terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Studi Eksperimen pada Konteks Pemerintahan Daerah. *Economac: Jurnal Ilmiah Ilmu Ekonomi*, 1(1): 52-67.
- Siti, T. 2009. Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*, 16(2), (Juni 2012 : 245-260).
- Thoha, M. *Perilaku Organisasi Konsep Dasar dan Aplikasinya*. Jakarta: Raja Grafindo Persada, 2012.
- Vani, A. dan Eka, F . 2013. Pengaruh Pengendalian Internal, Ketaatan pada Aturan Akuntansi dan Kecenderungan Kecurangan terhadap Perilaku Tidak Etis. *Jurnal Wra*, 1(2): 1-12.
- Wilopo. 2006. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*, 9(3).
- Wolk, H. I. dan Tearney, M. G. *Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach*. Edisi 4. *International Thomson Publishing*, 1997.
- Waworuntu, B. 2003. Determinan Kepemimpinan. *Jurnal Sosial Humaniora*, 7(2): 71-81.
- Wilopo. 2006. Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang*, 9(3).

Fadhilah, Abdullah, Suhartono. Pengaruh Pengendalian Internal...

Yuliana, E. 2015. Pengaruh Moralitas Individu dan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris pada SKPD di Kota Padang). *Jurnal akuntansi*, 4(1): 86-100.