

BAB II

LANDASAN TEORI

2.1 Teori Keagenan

Menurut Sutedi (2011), menjelaskan bahwa Teori keagenan merupakan teori yang menjelaskan hubungan antara prinsipal sebagai pihak pertama dengan agen sebagai pihak lainnya yang terikat kontrak perjanjian. Pihak prinsipal merupakan pihak yang bertugas membuat suatu kontrak, mengawasi, dan memberikan perintah atas kontrak tersebut. Sedangkan pihak agen bertugas menerima dan menjalankan kontrak yang sesuai dengan keinginan pihak prinsipal. Dalam perekonomian modern, manajemen, dan pengelolaan perusahaan semakin banyak dipisahkan dari kepemilikan perusahaan.

Menurut Abdullah (2009), diakui atau tidak di Pemerintah Daerah terdapat hubungan dan masalah keagenan, khususnya hubungan eksekutif dan legislatif yang pada gilirannya dengan teori keagenan. Teori keagenan merupakan salah satu dasar dalam ilmu anggaran dan akuntansi. Teori yang menjelaskan hubungan prinsipal dan agen ini salah satunya berakar pada teori ekonomi, teori keputusan, sosiologi, dan teori organisasi. Teori prinsipal-agen menganalisis susunan kontraktual di antara dua atau lebih individu, kelompok, atau organisasi. Salah satu pihak (principal) membuat suatu kontrak, baik secara implisit maupun eksplisit dengan pihak lain (agen), dengan harapan bahwa agen akan bertindak/melakukan pekerjaan seperti yang diinginkan oleh prinsipal (dalam hal ini terjadi pendelegasian wewenang).

2.2 Teori Perkembangan Moral

Menurut Pradnyani (2014) salah satu teori perkembangan moral yang banyak digunakan dalam penelitian etika adalah model Kohlberg. Tahapan perkembangan moral adalah ukuran dari tinggi rendahnya moral seseorang berdasarkan

perkembangan penalaran moralnya seperti yang diungkapkan oleh Kohlberg. Teori ini berpandangan bahwa penalaran moral, yang merupakan dasar dari perilaku etis, mempunyai enam perkembangan yang dapat teridentifikasi. Kohlberg 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. Keenam tahapan tersebut dibagi ke dalam tiga tingkatan: *pre-konvensional*, *konvensional*, dan *post-konvensional*. Tiga tahapan perkembangan moral menurut Kohlberg dalam Pradnyani (2014) yaitu :

1. Tingkat 1 (*Pre-Konvensional*)
 - a. Orientasi kepatuhan dan hukuman
 - b. Orientasi minat pribadi
2. Tingkat 2 (*Konvensional*)
 - a. Orientasi keserasian interpersonal dan konformitas
 - b. Orientasi otoritas dan pemeliharaan aturan sosial
3. Tingkat 3 (*Post-Konvensional*)
 - a. Orientasi kontrak sosial
 - b. Prinsip etika universal (*Principled conscience*)

Dalam tahapan yang paling rendah (*pre-conventional*), individu akan melakukan suatu tindakan karena takut terhadap hukum/peraturan yang ada. Selain itu individu pada level moral ini juga akan memandang kepentingan pribadinya sebagai hal yang utama dalam melakukan suatu tindakan. Pada tahap kedua (*conventional*), individu akan mendasarkan tindakannya persetujuan teman-teman dan keluarganya dan juga pada norma-norma yang ada di masyarakat. Pada tahap tertinggi (*post-conventional*), individu mendasari tindakannya dengan memperhatikan kepentingan orang lain dan berdasarkan tindakannya pada hukum-hukum universal (Puspasari dan Suwardi, 2012). Kematangan moral menjadi

dasar dan pertimbangan manajemen dalam merancang tanggapan dan sikap terhadap isu-isu etis. Perkembangan pengetahuan moral menjadi indikasi pembuatan keputusan yang secara etis serta positif berkaitan dengan perilaku pertanggung-jawaban sosial. Karena adanya tanggung jawab sosial, manajemen dengan moralitas yang tinggi diharapkan tidak melakukan perilaku menyimpang dan kecurangan dalam kinerjanya (Rahmawati, 2012).

2.3 Teori Atribut

Menurut Green and Mitchell dalam Pradnyani (2014) teori atribusi menjelaskan bahwa tindakan seorang pemimpin maupun orang yang diberikan wewenang dipengaruhi oleh atribut penyebab. Teori Atribusi yang dikembangkan oleh Fritz Heider yang berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*eksternal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Hal yang sama dikemukakan Robbins (2006) bahwa Teori Atribusi merupakan dari penjelasan cara-cara manusia menilai orang secara berlainan, bergantung pada makna apa yang dihubungkan ke suatu perilaku tertentu.

Teori Atribusi menurut Ikhsan dan Ishak dalam Pradnyani (2014) merupakan suatu proses untuk menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan, atau sebab perilaku seseorang. Teori ini ingin menjelaskan tentang perilaku seseorang terhadap peristiwa di sekitarnya dan mengetahui alasan-alasan melakukan perilaku seperti itu. Teori Atribusi yang dikemukakan oleh Robbins yang menjelaskan perilaku seseorang yang disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Jadi dapat disimpulkan bahwa Teori Atribusi adalah teori yang menjelaskan upaya untuk memahami penyebab dibalik perilaku orang lain.

Perilaku individu menurut Robbins dalam Pradnyani (2014) disebabkan oleh faktor internal dan faktor eksternal. Perilaku yang disebabkan oleh faktor internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali atau berasal dari dalam diri individu seperti ciri kepribadian, motivasi atau kemampuan. Perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal adalah perilaku yang diyakini sebagai hasil dari sebab-sebab luar atau berasal dari luar diri individu seperti peralatan atau pengaruh sosial dari orang lain (Kusumastuti, 2012).

2.4 Akuntabilitas Organisasi

2.4.1 Pengertian Akuntabilitas

Akuntabilitas atau *accountability* merupakan sebuah prinsip dari konsep *good corporate governance*, yaitu sebuah konsep tata kelola pemerintahan baru yang diadopsi oleh berbagai Negara di Dunia. Sebagai salah satu prinsip dari konsep *good corporate governance*. Kaihatu mendefinisikan akuntabilitas sebagai sebuah kejelasan fungsi, struktur, sistem dan pertanggungjawaban organisasi perusahaan sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif. Penerapan konsep ini semata-mata untuk meningkatkan kinerja perusahaan melalui supervisi atau pemantauan kinerja manajemen dan adanya akuntabilitas manajemen terhadap pemangku kepentingan lainnya, berdasarkan kerangka aturan dan peraturan yang berlaku (Khabibi, 2011).

Berbeda dengan Kaihatu yang mendefinisikan akuntabilitas menurut perspektif swasta, Dykstra justru mendefinisikan akuntabilitas menurut perspektif pemerintahan. Menurut Dykstra akuntabilitas adalah sebuah konsep etika yang dekat dengan administrasi publik pemerintahan (lembaga eksekutif pemerintah, lembaga legislatif parlemen dan lembaga *yudikatif*-kehakiman) yang mempunyai beberapa arti antara lain, hal ini sering digunakan secara sinonim dengan konsep-konsep seperti yang dapat dipertanggungjawabkan (*blameworthiness*) dan yang mempunyai ketidak-bebasan (*liability*) termasuk istilah lain yang mempunyai keterkaitan dengan harapan dapat menerangkannya salah satu aspek dari

administrasi publik atau pemerintahan, hal ini sebenarnya telah menjadi pusat-pusat diskusi yang terkait dengan tingkat probabilitas di sektor publik, perusahaan nirlabar, yayasan dan perusahaan-perusahaan (Khabibi, 2011).

Kewajiban agen (pemerintah) untuk mengelola sumber daya, melaporkan, dan mengungkapkan segala aktivitas dan kegiatan yang berkaitan dengan penggunaan sumber daya publik kepada pemberi mandat (*prinsipal*). Akuntabilitas publik mengandung kewajiban menurut undang-undang untuk melayani atau memfasilitasi pengamat atau pemerhati independent yang memiliki hak untuk melaporkan temuan atau informasi mengenai administrasi keuangan yang tersedia sesuai dengan permintaan tingkat tinggi pemerintah. Dengan kata lain dalam akuntabilitas terkandung kewajiban untuk menyajikan dan melaporkan segala tindak lanjut dan kegiatannya terutama di bidang administrasi keuangan kepada pihak yang lebih tinggi/atasannya. Dalam hal ini, terminology akuntabilitas dilihat dari sudut pandang pengendalian tindakan pada pencapaian tujuan. Dalam dunia birokrasi, akuntabilitas suatu instansi pemerintah itu merupakan perwujudan kewajiban instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan pelaksanaan misi instansi bersangkutan (Mahmudi, 2010:23).

Akuntabilitas menurut Tim Studi Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah BPKP, merupakan perwujudan kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan atau kegagalan atas pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai tujuan-tujuan yang telah ditetapkan melalui suatu media pertanggungjawaban secara periodik. Akuntabilitas merupakan konsep yang luas yang mensyaratkan agar pemerintah memberikan laporan mengenai penguasaan atas dana-dana publik dan penggunaannya sesuai peruntukan. Di samping itu pemerintah juga harus dapat mempertanggungjawabkan kepada rakyat mengenai penghimpunan sumber-sumber dana publik dan tujuan penggunaannya. Dari sudut ciri utama akuntabilitas, maka akuntabilitas tersebut dilihat sebagai alat manajemen pemerintah yang mempunyai ciri-ciri fokus utama adalah keluaran (output), menggunakan indikator untuk mengukur kinerja, memberikan informasi untuk

pengambil keputusan, menghasilkan data yang konsisten, melaporkan hasil (*outcomes*) secara berkala kepada publik.

Sedangkan menurut Institut Pemerintah Dalam Negeri Bagian Perancangan (2014) menjelaskan bahwa Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik. Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah adalah instrumen yang digunakan instansi pemerintah dalam memenuhi kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi yang terdiri dari berbagai komponen yg merupakan suatu kesatuan yaitu perencanaan strategik, perencanaan kinerja, pengukuran kinerja dan pelaporan kinerja. Perencanaan Strategik merupakan Suatu proses yang berorientasi pada hasil yang ingin dicapai dalam kurun waktu 1-5 tahun secara sistematis dan berkesinambungan. Proses ini menghasilkan suatu rencana strategik yang memuat visi, misi, tujuan, sasaran, dan program yang realistis dan mengantisipasi masa depan yang diinginkan dan dapat dicapai. Perencanaan Kinerja merupakan proses penetapan kegiatan tahunan dan indikator kinerja berdasarkan program, kebijakan, sasaran yang telah ditetapkan dalam rencana strategik. Hasil dari proses ini berupa Rencana Kinerja Tahunan.

2.4.2 Akuntabilitas Organisasi

Akuntabilitas secara harfiah dapat diartikan sebagai “pertanggungjawaban”. Suatu entitas (atau organisasi) yang *accountable* adalah entitas yang mampu menyajikan informasi secara terbuka mengenai keputusan-keputusan yang telah diambil selama beroperasinya entitas tersebut, memungkinkan pihak luar (misalnya legislatif, auditor, atau masyarakat secara luas) mereview informasi tersebut, serta bila dibutuhkan harus ada kesediaan untuk mengambil tindakan korektif. Akuntabilitas adalah bentuk suatu pertanggungjawaban atas delegasi wewenang

dan tugas yang diberikan kepada setiap instansi pemerintah dan setiap satuan kerja atau unit kerja yang berada di dalamnya (Ulum, 2010).

Berdasarkan Lembaga Administrasi Negara mengemukakan bahwa, Pertanggungjawaban (akuntabilitas) tersebut adakalanya berbentuk sebagai akuntabilitas kinerja dan akuntabilitas keuangan. Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah adalah perwujudan kewajiban suatu instansi pemerintah untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi dalam mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan melalui sistem pertanggungjawaban secara periodik.

2.4.3 Mengukur Akuntabilitas

Berkaitan dengan konsep akuntabilitas, menurut DPPKA Yogyakarta, media akuntabilitas yang memadai dapat berbentuk laporan yang dapat mengekspresikan pencapaian tujuan melalui pengelolaan sumber daya suatu organisasi, karena pencapaian tujuan merupakan salah satu ukuran kinerja individu maupun unit organisasi. Tujuan tersebut dapat dilihat dalam rencana strategis organisasi, rencana kinerja, dan program kerja tahunan, dengan tetap berpegangan pada Rencana Jangka Panjang dan Menengah (RJPM) dan Rencana Kerja Pemerintahan (RKP). Selain itu pemerintah juga mewajibkan untuk membuat Laporan Akuntabilitas Kinerja (LAK). Dengan LAK seluruh instansi pemerintah dapat menyampaikan pertanggungjawabannya dalam bentuk yang kongkrit ke arah pencapaian visi dan misi organisasi. Media akuntabilitas lain yang cukup efektif dapat berupa laporan tahunan tentang pencapaian tugas pokok dan fungsi dan target-target serta aspek penunjangnya seperti aspek keuangan, aspek sarana dan prasarana, aspek sumber daya manusia dan lain-lain (Khabibi, 2011).

2.5 Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Institut Akuntan Publik Indonesia (2014:1), menjelaskan kecurangan akuntansi sebagai salah saji yang timbul dari pelaporan keuangan yang mengandung kecurangan dan salah saji yang timbul karena perlakuan tidak semestinya terhadap aset. IAPI menjelaskan salah saji yang timbul dari perlakuan tidak semestinya terhadap aktiva (seringkali disebut dengan penyalahgunaan atau penggelapan) berkaitan dengan pencurian aktiva entitas yang berakibat laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Lebih lanjut dijelaskan pada “A5” (IAPI, 2014:15) bahwa penyalahgunaan aset dapat dilakukan dengan berbagai cara; termasuk penggelapan tanda terima barang/uang, pencurian aset fisik atau kekayaan intelektual, atau tindakan yang menyebabkan entitas membayar harga barang atau jasa yang tidak diterima oleh entitas, dan menggunakan aset entitas untuk kepentingan pribadi. Penyalahgunaan aset yang seringkali disertai dengan catatan atau dokumen palsu untuk menyembunyikan fakta bahwa aset tersebut telah hilang atau telah dijaminkan tanpa otorisasi semestinya.

2.5.1 Pengendalian Internal

Perkembangan pengendalian internal pemerintah di Indonesia ditandai dengan terbitnya Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP). Sistem pengendalian internal menurut PP SPIP merupakan 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. Sistem pengendalian internal merupakan proses yang dijalankan untuk memberikan keyakinan memadai tentang pencapaian keandalan laporan keuangan, kepatuhan terhadap hukum, dan efektivitas dan efisiensi operasi. Sedangkan menurut Bastian

(2006) dalam Puspasari dan Suwardi (2012), pengendalian akuntansi merupakan bagian dari sistem pengendalian internal, meliputi struktur organisasi, metode, dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan terutama untuk menjaga kekayaan organisasi serta mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi.

Keberhasilan SPIP tidak hanya bertumpu pada rancangan pengendalian yang memadai untuk menjamin tercapainya tujuan organisasi, tetapi juga kepada setiap orang dalam organisasi sebagai faktor yang dapat membuat pengendalian tersebut berfungsi. Peraturan Pemerintah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (PP SPIP) juga menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal dalam penerapannya harus memperhatikan rasa keadilan dan kepatuhan serta mempertimbangkan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan instansi pemerintah tersebut. Unsur sistem pengendalian internal pemerintah berdasarkan PP SPIP Nomor 60 tahun 2008, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan

Berdasarkan uraian diatas dapat disimpulkan bahwa keefektifan pengendalian internal penting dalam pelaksanaan suatu kegiatan untuk mencapai tujuan instansi. Ketidakefektifan pengendalian internal akan dapat membuka kesempatan atau peluang bagi pegawai untuk melakukan tindakan yang menyimpang atau kecurangan (*fraud*) karena pegawai akan memanfaatkan ketidakefektifan pengendalian internal tersebut sebagai suatu titik lemah instansi dan melancarkan aksinya dalam melakukan kecurangan (*fraud*).

2.5.2 Ketaatan Aturan Akuntansi

Menurut Rahmawati (2012), aturan merupakan tindakan atau perbuatan yang harus dijalankan. Aturan akuntansi dibuat sedemikian rupa sebagai dasar dalam penyusunan laporan keuangan. Dalam standar akuntansi terdapat aturan-aturan yang harus digunakan dalam pengukuran dan penyajian laporan keuangan yang berpedoman terhadap aturan-aturan yang dikeluarkan oleh IAI. Informasi yang tersedia dilaporan keuangan sangat dibutuhkan bagi investor dan manajemen jadi harus dapat diandalkan sehingga dibutuhkan suatu aturan untuk menjaga keandalan informasi tersebut dan menghindari tindakan yang dapat merugikan perusahaan atau organisasi. Dengan demikian Ketaatan Aturan Akuntansi merupakan suatu kewajiban dalam organisasi untuk mematuhi segala ketentuan atau aturan akuntansi dalam melaksanakan pengelolaan keuangan dan pembuatan laporan keuangan agar tercipta transparansi dan akuntabilitas pengelolaan keuangan dan laporan keuangan yang dihasilkan efektif, handal serta akurat informasinya. Adanya aturan akuntansi tersebut menghindari tindakan yang menyimpang yang dapat merugikan organisasi. Laporan keuangan berkaitan dengan pihak-pihak yang berkepentingan seperti manajemen dan investor. Apabila laporan keuangan yang dibuat tidak sesuai atau tanpa mengikuti aturan akuntansi yang berlaku maka keadaan tersebut dapat menumbuhkan perilaku tidak etis dan memicu terjadinya kecurangan akuntansi di mana hal tersebut akan menyulitkan auditor untuk menelusurinya.

2.5.3 Asimetri Informasi

Laporan keuangan dibuat dengan tujuan untuk digunakan oleh berbagai pihak, termasuk pihak internal perusahaan itu sendiri. Pihak-pihak yang sebenarnya paling berkepentingan dengan laporan keuangan adalah para pengguna eksternal (pemegang saham, kreditor, pemerintah, masyarakat). Para pengguna internal mengetahui peristiwa-peristiwa yang terjadi pada perusahaan, sedangkan pihak eksternal yang tidak berada di perusahaan secara langsung, tidak mengetahui

informasi tersebut sehingga tingkat ketergantungan manajemen terhadap informasi akuntansi tidak sebesar para pengguna eksternal (Kusumastuti, 2012).

Menurut Rahmawati (2012) menyatakan bahwa, Salah satu kendala yang akan muncul antara agen dan prinsipal adalah adanya asimetri informasi. Asimetri informasi adalah suatu keadaan dimana agen mempunyai informasi yang lebih banyak tentang perusahaan dan prospek dimasa yang akan datang dibandingkan dengan prinsipal (Wisnumurti, 2010).

2.5.4 Keadilan Distributif

Secara konseptual keadilan distributif berkaitan dengan distribusi keadaan dan barang yang akan berpengaruh terhadap kesejahteraan individu. Kesejahteraan yang dimaksud meliputi aspek-aspek fisik, psikologis, ekonomi, dan sosial. Tujuan distribusi ini adalah kesejahteraan sehingga yang didistribusikan biasanya berhubungan dengan sumber daya, ganjaran atau keuntungan Deutsch dalam Najahningrum (2013). Selanjutnya menurut Supardi (2008) keadilan distributif merupakan sebuah persepsi tentang nilai-nilai yang diterima oleh pegawai berdasarkan penerimaan suatu keadaan atau barang yang mampu mempengaruhi individu. Keadilan distributif pada dasarnya dapat tercapai bila penerimaan dan masukan antara dua orang sebanding. Jikalau dari perbandingan proporsi yang diterima dirinya lebih besar, maka ada kemungkinan bahwa hal itu lebih ditoleransi atau tidak dikatakan tidak adil, dibanding bila proporsi yang diterimanya lebih rendah dari yang semestinya.

Menurut Faturochman dalam Najahningrum (2013) keadilan distributif terbagi menjadi 3 tingkatan yaitu nilai, perumusan nilai-nilai menjadi peraturan, dan implementasi pertauran. Tiga tingkatan keadilan distributif yang dijelaskan Faturochman dalam Najahningrum (2013) adalah sebagai berikut :

1. Tingkat pertama keadilan distributif terletak pada nilai. Pada tingkat nilai keadilan hanya berlaku sesuai dengan nilai yang dianut. Prinsip pemerataan

dapat dikatakan adil karena nilai tersebut di anut. Bagi orang yang tidak menganutnya maka bisa saja mengatakan bahwa nilai tersebut tidak adil. Nilai-nilai keadilan berubah sesuai dengan tujuan dan kondisi yang ada. Prinsip ini tidak cocok untuk meningkatkan prestasi atau dalam suatu kompetisi.

2. Tingkatan kedua keadilan distributif terletak pada perumusan nilai-nilai menjadi peraturan. Meskipun suatu prinsip keadilan distributif telah disepakati sehingga ketidakadilan pada tingkat nilai tidak muncul, belum tentu keadilan distributif tidak dapat ditegakkan. Untuk operasionalisasi prinsip dan nilai yang dianut perlu dibuat aturan yang tegas dan jelas. Misalnya, untuk mendistribusikan upah buruh, prinsip yang dianutnya adalah besarnya usaha. Agar distribusinya adil, usaha harus dijelaskan indikatornya. Keadilan pada tingkat ini dapat tercapai bila pihak-pihak di dalamnya sepakat dengan aturan yang jelas itu.
3. Tingkatan ketiga keadilan distributif terletak pada implementasi peraturan. Untuk menilai distribusi adil atau tidak, dapat dilihat dari tegaknya peraturan yang diterapkan. Bila peraturan yang disepakati tidak dijalankan sama sekali atau dijalankan sebagian, keadilan distributif tidak tercapai. Ketidakadilan distributif juga tidak dapat dicapai bila peraturan tidak diterapkan secara konsisten baik antar waktu maupun antar individu.

2.5.5 Keadilan Prosedural

Menurut Ivancevich dalam Najahningrum (2013), keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses yang dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya. Menurut Faturochman Najahningrum (2013) dalam bentuk prosedur dan proses akan spesifik sesuai dengan substansinya. Di dalam suatu kelompok, organisasi ataupun lembaga kemasyarakatan bisa ditemukan berbagai prosedur. Meskipun demikian, ada komponen dalam aturan yang universal pada prosedur, demikian juga halnya keadilan prosedural. Colquitt

dalam Najahningrum (2013) mengidentifikasi enam aturan pokok dalam keadilan prosedural. Bila setiap aturan ini dapat dipenuhi, suatu prosedur dapat dikatakan adil. Enam aturan yang dimaksud antara lain :

1. Konsistensi

Prosedur yang adil harus konsisten baik dari orang satu kepada orang lain maupun dari waktu ke waktu. Setiap orang memiliki hak dan diperlakukan sama dalam satu prosedur yang sama.

2. Meminimalisasi bias

Ada dua sumber bias yang sering muncul, yaitu kepentingan individu dan doktrin yang memihak. Oleh karenanya, dalam upaya meminimalisasi bias ini, baik kepentingan individu maupun pemihakan harus dihindarkan.

3. Informasi yang akurat

Informasi yang dibutuhkan untuk menentukan agar penilaian keadilan akurat harus mendasarkan pada fakta. Kalau opini sebagai dasar, hal itu harus disampaikan oleh orang yang benar-benar mengetahui permasalahan, dan informasi yang disampaikan lengkap.

4. Dapat diperbaiki

Upaya untuk memperbaiki kesalahan merupakan salah satu tujuan penting perlu ditegakkannya keadilan. Oleh karena itu, prosedur yang adil juga mengandung aturan yang bertujuan untuk memperbaiki kesalahan yang ada ataupun kesalahan yang mungkin akan muncul.

5. Representatif

Prosedur dikatakan adil bila sejak awal ada upaya untuk melibatkan semua pihak yang bersangkutan. Meskipun keterlibatan yang dimaksudkan dapat disesuaikan dengan sub-sub kelompoknya yang ada, secara prinsip harus ada penyertaan dari berbagai pihak sehingga akses untuk melakukan kontrol juga terbuka.

6. Etis. Prosedur yang adil harus berdasarkan pada standar etika dan moral.

Dengan demikian, meskipun berbagai hal di atas terperinci, bila substansinya tidak memenuhi standar etika dan moral tidak bisa dikatakan adil.

2.5.6 Komitmen Organisasi

Menurut Robbins dan Judge (2008:100) komitmen organisasional (*organizational commitment*) adalah suatu keadaan di mana seorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Jadi, keterlibatan pekerjaan yang tinggi berarti memihak pada pekerjaan tertentu seorang individu, sementara komitmen organisasional yang tinggi berarti memihak organisasi yang merekrut individu tersebut. Sedangkan menurut Moorhead dan Griffin (2013:73) komitmen organisasi (*organizational commitment*) adalah sikap yang mencerminkan sejauh mana seseorang individu mengenal dan terikat pada organisasinya. Seseorang individu yang memiliki komitmen tinggi kemungkinan akan melihat dirinya sebagai anggota sejati organisasi. Sedangkan menurut Kreitner dan Kinicki (2014:165) bahwa komitmen organisasi (*organizational commitment*) mencerminkan tingkatan dimana seseorang mengenali sebuah organisasi dan terikat pada tujuan-tujuannya.

Robbins dan Judge (2008:101) menyatakan bahwa ada tiga dimensi terpisah komitmen organisasional adalah:

1. Komitmen afektif (*affective commitment*) adalah perasaan emosional untuk organisasi dan keyakinan dalam nilai-nilainya. Sebagai contoh: seorang karyawan Petco mungkin memiliki komitmen aktif untuk perusahaannya karena keterlibatannya dengan hewan-hewan.
2. Komitmen berkelanjutan (*continuance commitment*) adalah nilai ekonomi yang dirasa dari bertahan dalam suatu organisasi bila dibandingkan dengan meninggalkan organisasi tersebut. Seorang karyawan mungkin berkomitmen kepada seorang pemberi kerja karena ia dibayar tinggi dan mereka bahwa pengunduran diri dari perusahaan akan menghancurkan keluarganya.

3. Komitmen normatif (*normative commitment*) adalah kewajiban untuk bertahan dalam organisasi untuk alasan-alasan moral dan etis. Sebagai contoh: seorang karyawan yang memelopori sebuah inisiatif baru mungkin bertahan dengan seorang pemberi kerja karena ia merasa meninggalkan seseorang dalam keadaan yang sulit bila ia pergi.

2.6 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dapat dilihat pada tabel 2.1 sebagai berikut :

Tabel 2.1
Ringkasan Penelitian Terdahulu

Peneliti (tahun)	Variabel yang Digunakan	Hasil Penelitian
Garnita (2008)	- Moralitas aparat - Asimetri Informasi - Kecenderungan Kecurangan	Akuntabilitas terbukti berpengaruh positif dan signifikan terhadap kinerja.
Wilopo (2009)	- Pengendalian Intern - Kepatuhan Akuntansi - Moralitas manajemen - Asimetri Informasi - Kecenderungan kecurangan akuntansi - Perilaku tidak etis	Perilaku tidak etis manajemen dan kecenderungan kecurangan akuntansi dapat diturunkan dengan meningkatkan keefektifan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, moralitas manajemen, serta menghilangkan asimetri informasi.
Yue (2010)	- Kompetensi aparatur Pemerintah Daerah - Penerapan akuntabilitas keuangan - Ketaatan terhadap peraturan perundangan dan Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (AKIP)	Penerapan akuntabilitas keuangan dan ketaatan terhadap peraturan perundangan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah
Zirman <i>et al</i> (2010)	- Kompetensi aparatur pemerintah daerah	Ketaatan pada Peraturan Perundangan juga

	<ul style="list-style-type: none"> - Penerapan akuntabilitas keuangan - Motivasi kerja - Ketaatan pada peraturan perundangan - Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah 	memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap Akuntabilitas KinerjaInstansi Pemerintah.
Fauwzi (2011)	<ul style="list-style-type: none"> - Keefektifan pengendalian internal - Kesesuaian kompensasi, - Moralitas manajemen - Perilaku tidak etis - Kecenderungan kecurangan 	Pengendalian internal dan moralitas manajemen berpengaruh positif terhadap perilaku tidak etis dan kecenderungan akuntansi
Isvihana (2011)	<ul style="list-style-type: none"> - Pengendalian intern - Audit kinerja - Akuntabilitas publik 	Pengendalian intern berpengaruh terhadap akuntabilitas publik.
Nugraha (2011)	<ul style="list-style-type: none"> - Sistem pengendalian intern - Transparansi dan akuntabilitas aset tetap pemerintah 	Sistem pengendalian intern secara simultan berpengaruh politik dan signifikan terhadap akuntabilitas aset tetap.
Riantiarno <i>et al</i> (2011)	<ul style="list-style-type: none"> - Penerapan Akuntabilitas Keuangan - Ketaatan pada Peraturan Perundangan - Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah 	Ketaatan pada peraturan perundangan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Sedangkan untuk variabel penerapan akuntabilitas keuangan tidak berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
Widyaningsih <i>et al</i> (2011)	<ul style="list-style-type: none"> - Efektivitas sistem akuntansi keuangan daerah - Pengendalian intern - Kualitas akuntabilitas keuangan - Kualitas informasi laporan keuangan 	Sistem akuntansi keuangan daerah telah berjalan dengan sangat efektif dan sistem pengendalian intern yang berjalan dengan sangat baik sehingga menghasilkan informasi laporan keuangan yang

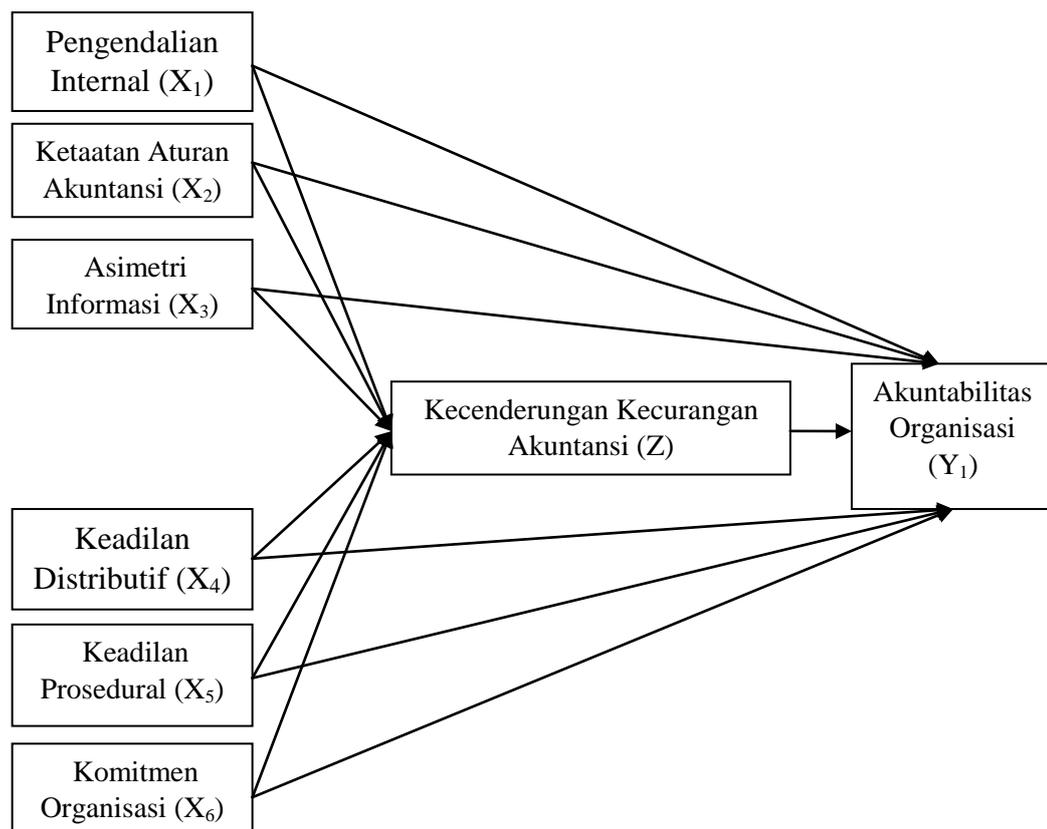
		berkualitas, tentunya hal tersebut akan mendorong meningkatnya kualitas akuntabilitas keuangan pemerintah daerah.
Dewi (2012)	<ul style="list-style-type: none"> - Pengendalian internal - Gaya kepemimpinan dan kinerja karyawan 	Pengendalian Internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Karyawan dan Gaya Kepemimpinan berpengaruh positif dan signifikan terhadap Kinerja Karyawan
Meliany (2012)	<ul style="list-style-type: none"> - Keefektifan pengendalian intern - Kesesuaian kompensasi - Kecenderungan kecurangan akuntansi 	Keefektifan pengendalian internal dan kesesuaian kompensasi secara bersama-sama (simultan) berpengaruh secara signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Keefektifan Pengendalian Internal secara statistik memiliki pengaruh secara positif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. kesesuaian kompensasi secara statistik memiliki pengaruh secara positif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.
Rahmawati (2012)	<ul style="list-style-type: none"> - Keefektifan pengendalian internal - Keefektifan pengendalian internal - Kesesuaian kompensasi - Ketaatan aturan akuntansi - Asimetri informasi - Moralitas manajemen 	Pengendalian internal yang efektif, ketaatan manajemen terhadap aturan akuntansi, dan semakin tinggi moralitas yang dimiliki tiap manajemen berpengaruh secara signifikan terhadap

	- Kecurangan akuntansi	kecenderungan kecurangan akuntansi, sedangkan pemberian kompensasi dan adanya asimetri informasi tidak mempengaruhi adanya kecenderungan kecurangan akuntansi secara signifikan.
Kartika (2013)	- Sistem pengendalian intern pemerintah - Kualitas laporan keuangan - Akuntabilitas keuangan	Sistem pengendalian intern berpengaruh positif terhadap kualitas laporan keuangan.
Najahningrum (2013)	- Penegakan peraturan - Keefektifan Pengendalian - Asimetri Informasi - Keadilan Distributif - Keadilan Prosedural - Komitmen Organisasi - Budaya Etis Organisasi - Kecenderungan Kecurangan	Penegakan peraturan, keefektifan pengendalian internal, keadilan distributif, komitmen organisasi, dan asimetri informasi terdapat pengaruh terhadap kecenderungan kecurangan, dan tidak terdapat pengaruh antara budaya etis organisasi terhadap kecenderungan kecurangan.
Pradnyani (2014)	- Keefektifan pengendalian internal - Ketaatan aturan akuntansi - Asimetri informasi	Keefektifan pengendalian internal berpengaruh pada akuntabilitas organisasi melalui kecenderungan kecurangan akuntansi, ketaatan aturan akuntansi berpengaruh pada akuntabilitas organisasi melalui kecenderungan kecurangan akuntansi, asimetri informasi berpengaruh pada akuntabilitas organisasi melalui kecenderungan kecurangan akuntansi

Sumber : Data diolah, 2016

2.7 Kerangka Pemikiran

Kerangka Pemikiran merupakan gambaran tentang pola hubungan antara variabel-variabel yang diteliti. Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan diatas, kerangka pemikiran ini dapat ditunjukkan pada Gambar 2.1 dibawah ini :



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

Konsep dalam penelitian ini meliputi variabel independen yaitu pengendalian internal (X₁), ketaatan aturan akuntansi (X₂), asimetri informasi (X₃), keadilan distribusi (X₄), keadilan prosedural (X₅), komitmen Organisasi (X₆). Variabel intervensi adalah kecenderungan kecurangan akuntansi (Z), dan variabel dependen adalah akuntabilitas organisasi (Y).

2.8 Pengembangan Hipotesis

2.8.1 Pengaruh pengendalian internal terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

Menurut Peraturan Pemerintahan Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah adalah, proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pemimpin 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. Sistem Pengendalian Intern Pemerintah atau sering disingkat dengan SPIP. Dengan adanya SPIP tersebut diharapkan dapat menciptakan kondisi dimana terdapat budaya pengawasan terhadap seluruh organisasi dan kegiatan sehingga dapat mendeteksi terjadinya sejak dini kemungkinan penyimpangan serta meminimalisir terjadinya tindakan yang dapat merugikan negara.

Penelitian Pradnyani (2014), untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi dalam pertanggungjawaban pengelolaan dana instansi pemerintah, organisasi dituntut untuk menerapkan suatu pengendalian yang efektif dan efisien. Maka, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal yang efektif dapat memberikan pengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. Berdasarkan uraian ini maka hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah :

H₁: Pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

2.8.2 Pengaruh ketaatan aturan akuntansi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

Siklus akuntansi merupakan tahapan-tahapan yang harus dilalui dalam penyusunan laporan keuangan dimulai dari analisis transaksi, pencatatan,

peringkasan, hingga penyusunan laporan keuangan. Penyusunan laporan keuangan harus tunduk pada Prinsip-Prinsip Akuntansi yang Berlaku Umum (PABU). Di Indonesia prinsip akuntansi ini terangkum dalam Pernyataan Standar Akuntansi Keuangan (PSAK) yang disusun oleh DSAK (Dewan Standar Akuntansi keuangan) dibawah Ikatan Akuntansi Indonesia (Meliana, 2009)

Kecurangan laporan keuangan sering juga dikenal dengan istilah kecurangan manajemen. Hal ini disebabkan karena secara umum kecurangan ini dilakukan oleh pihak manajemen, kadang kala tanpa sepengetahuan para karyawan. Manajemen berada pada posisi yang dapat membuat keputusan akuntansi dan pelaporan tanpa sepengetahuan para karyawan. Sedangkan menurut Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) kecurangan laporan keuangan merupakan salah saji atau penghilangan secara sengaja jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk mengelabui pemakai laporan keuangan (Tatan, 2010). Penelitian yang dilakukan Oleh Pradnyani (2014) menyatakan bahwa ketaatan aturan akuntansi berpengaruh pada akuntabilitas organisasi melalui kecenderungan kecurangan akuntansi. Berdasarkan uraian ini maka hipotesis pertama dalam penelitian ini adalah :

H₂: Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

2.8.3 Pengaruh asimetri informasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

Teori keagenan (Jensen and Meckling) sering digunakan untuk menjelaskan kecurangan akuntansi. Teori keagenan bermaksud memecahkan dua problem yang terjadi dalam hubungan keagenan. Salah satunya adalah problem yang muncul bila keinginan atau tujuan dari prinsipal dan agen bertentangan, dan juga disaat prinsipal merasa kesulitan untuk menelusuri apa yang sebenarnya dilakukan oleh agen. Bila agen dan prinsipal berupaya memaksimalkan utilitasnya masing-masing, serta memiliki keinginan dan motivasi yang berbeda, maka agen

(manajemen) tidak selalu bertindak sesuai keinginan prinsipal (pemegang saham). Keinginan, motivasi dan utilitas yang tidak sama antara manajemen dan pemegang saham menimbulkan kemungkinan manajemen bertindak merugikan pemegang saham (Aranta, 2008).

Menurut Ujianto (2009), Informasi Asimetri merupakan perbedaan informasi yang didapat antara salah satu pihak dengan pihak lainnya dalam kegiatan ekonomi. Adanya asimetri informasi akan mendorong manajer untuk menyajikan informasi yang tidak sebenarnya terutama jika informasi tersebut berkaitan dengan pengukuran kinerja manajer. Hal ini menunjukkan bahwa dengan adanya asimetri informasi yang tinggi, tata kelola perusahaan akan lebih buruk dan begitu sebaliknya, apabila asimetri informasi rendah maka tata kelola perusahaan akan lebih baik. Penelitian yang dilakukan Oleh Pradnyani (2014) menyatakan bahwa asimetri informasi berpengaruh pada akuntabilitas organisasi melalui kecenderungan kecurangan akuntansi. Berdasarkan uraian ini maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₃: Asimetri informasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

2.8.4 Pengaruh keadilan distributif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

Menurut Najahningrum (2013) Persepsi mengenai keadilan distributif merupakan persepsi mengenai kesesuaian gaji atau kompensasi lain yang diterima oleh pegawai dibandingkan dengan apa yang telah diberikan kepada organisasi. Persepsi mengenai keadilan ini dibandingkan dengan orang lain yang setara. Jika seseorang mempersepsikan bahwa terdapat ketidakadilan mengenai gaji atau kompensasi yang seharusnya didapatkan maka akan mendorong orang tersebut melakukan kecurangan. Akan terjadi tekanan dalam diri nya berkaitan dengan ketidakadilan yang dipersepsikan sehingga mendorong untuk melakukan tindakan-tindakan kecurangan.

Menurut Ivancevich *et al* menjelaskan dalam Najahningrum (2013) distributif merupakan keadilan yang dipersepsikan mengenai bagaimana penghargaan dan sumberdaya didistribusikan di seluruh organisasi. Penelitian yang dilakukan oleh Najahningrum (2013) menunjukkan hasil bahwa keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan. Menurut Gilliland dalam Najahningrum (2013) persepsi karyawan tentang ketidakseimbangan antara masukan (pengetahuan, ketrampilan, kemampuan, pengalaman, kerajinan maupun kegigihan dan kerja keras) yang mereka terima (gaji, perlakuan ataupun pengakuan) akan menghasilkan emosi negatif yang memotivasi karyawan untuk mengubah perilaku, sikap dan keputusannya bahkan lebih parah lagi mereka akan berusaha untuk memaksimalkan *utilitas* nya dengan bertindak yang menguntungkan dirinya dan merugikan perusahaan seperti melakukan kecurangan. Berdasarkan uraian ini maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₄: Keadilan distributif berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

2.8.5 Pengaruh keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

Keadilan Prosedural berkaitan dengan persepsi seseorang mengenai prosedur dalam pemberian gaji atau kompensasi lainnya kepada pegawai. Menurut Thibaut & Walker dalam Najahningrum (2013) keadilan prosedural mengacu pada kesetaraan prosedur. Teori dan penelitian telah menetapkan bahwa prosedur dinilai sebagai adil jika mereka diimplementasikan konsisten, tanpa kepentingan pribadi, berdasarkan informasi yang akurat, dengan kesempatan untuk memperbaiki keputusan itu, dengan kepentingan semua pihak diwakili, dan mengikuti moral dan etika standar. Ketika seseorang mempersepsikan bahwa prosedur pemberian gaji atau kompensasi lainnya dilakukan secara tidak adil, akan timbul tekanan dalam dirinya. Secara perasaan, akan menimbulkan ketidakpuasan bagi pegawai tersebut sehingga akan menyebabkan pegawai

tersebut melakukan apa saja karena dirinya merasa tertekan termasuk dengan melakukan kecurangan. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi keadilan prosedural pada suatu instansi dapat meminimalisir terjadinya tindak kecurangan (*fraud*) yang akan merugikan diri sendiri maupun organisasi.

Keadilan prosedural merupakan pertimbangan yang dibuat oleh karyawan mengenai keadilan yang dipersepsikan mengenai proses dan prosedur organisasi yang digunakan untuk membuat keputusan alokasi dan sumber daya (Ivancevich *et al* dalam Najahningrum, 2013). Prosedur yang dimaksud adalah prosedur mengenai proses pengambilan keputusan berkaitan dengan gaji atau kompensasi lain yang akan diterima oleh pegawai. Penelitian yang dilakukan oleh Najahningrum (2013) juga menunjukkan adanya hubungan atau pengaruh antara keadilan prosedural terhadap kecenderungan kecurangan yang akan merugikan diri sendiri maupun organisasi. Berdasarkan uraian ini maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₅: Keadilan prosedural berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.

2.8.6 Pengaruh komitmen organisasi terhadap kecenderungan kecurangan serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi

Komitmen organisasional (*organizational commitment*), didefinisikan sebagai suatu keadaan dimana seseorang karyawan memihak organisasi tertentu serta tujuan-tujuan dan keinginannya untuk mempertahankan keanggotaan dalam organisasi tersebut. Jadi, keterlibatan pekerjaan yang tinggi berarti memihak pada pekerjaan tertentu seseorang individu, sementara komitmen norganisasional yang tinggi berarti memihak organisasi yang merekrut individu tersebut. (Robbins, 2008).

Menurut Ardianingsih, dkk (2016) menyatakan bahwa, komitmen organisasi merupakan persepsi pegawai tentang rasa kepercayaan, keterlibatan dan

loyalitasnya terhadap organisasi yang bersangkutan. Komitmen organisasi merupakan suatu kesetiaan atau loyalitas individu terhadap organisasi. Komitmen organisasi mengarahkan seorang individu dalam melakukan berbagai tindakan. Apabila seorang pegawai mempunyai rasa memiliki dan dilibatkan dalam proses pengambilan kebijakan di organisasinya maka akan dapat menurunkan tingkat terjadinya tindakan kecurangan (*fraud*). Berdasarkan uraian ini maka hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H₆: Komitmen organisasi berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi serta dampaknya terhadap akuntabilitas organisasi.