



CURRENT
Jurnal Kajian Akuntansi dan Bisnis Terkini
<https://current.ejournal.unri.ac.id>



PENGARUH GAYA KEPEMIMPINAN, BUDAYA ORGANISASI, KOMPETENSI DAN RELIGIUSITAS TERHADAP KECURANGAN (*FRAUD*) APARATUR SIPIL NEGARA

M. Haykal Daditullah Indrapraja^{1*}, Restu Agusti², Nanda Fito Mela³

^{1,2,3}*Program Studi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau, Kota Pekanbaru*

*E-mail : haykald24@gmail.com

Keywords	Abstract
<p><i>Fraud, Leadership Style, Organizational Culture, Competence, Religiosity</i></p> <hr/> <p>Article informations</p> <hr/> <p><i>Received: 2021-06-25</i> <i>Accepted: 2021-07-19</i> <i>Available Online: 2021-07-27</i></p>	<p><i>Fraud is a case that often occurs in various organizations. The goal of this research was to look into and assess organizational characteristics such as leadership style and organizational culture, as well as human factors such as organizational dedication and religiosity, in order to protect the State Civil Apparatus against fraud (ASN). The population in this study is the State Civil Apparatus (ASN) of the Riau Province Government as many as 15,455. Purposive sampling was utilized, with the requirements for ASN being in a post and working for more than two years. Questionnaires were collected by sending questionnaires directly and some were sending questionnaires in the form of a google form. A total of 104 civil servants participated in this study and 100 questionnaires were processed. The results of multiple regression analysis with the help of SPSS 27 show that organizational culture and competence have an effect on ASN fraud in the Riau Provincial Government. However, leadership style and religiosity have no effect on cheating. The results of this study have a contribution to the government in reducing the occurrence of fraud.</i></p>

PENDAHULUAN

Fraud atau kecurangan merupakan perbuatan yang dilakukan secara sengaja untuk memperoleh keuntungan secara tidak adil atau melanggar hukum dengan menggunakan tipu muslihat dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan secara tidak adil atau melanggar hukum (IAPI, 2012). Kasus *fraud* sering terjadi pada organisasi baik swasta maupun organisasi pemerintahan. Korupsi merupakan salah satu jenis kasus *fraud* yang sering terjadi. Selain korupsi, penyalahgunaan asset dan penyimpangan atas laporan keuangan merupakan indikator terjadinya *fraud* (ACFE, 2016). Di Indonesia kasus korupsi terjadi cukup tinggi. Berdasarkan data KPK, pada tahun 2019 terdapat 271 kasus korupsi di Indonesia dengan jumlah tersangka 580 orang dengan kerugian negara sebesar Rp 8,4 triliun. Dari kasus tersebut, sebanyak 231 orang merupakan Aparat Sipil Negara (ASN) (Jufriansyah, 2020).



Provinsi Riau tidak terlepas dari kasus korupsi. Sejumlah kepala daerah, mulai dari gubernur, bupati hingga Aparatur Sipil Negara (ASN) tingkat rendah tak luput dari kasus korupsi. Dari catatan KPK, Provinsi Riau termasuk dalam tingkatan 10 besar provinsi paling korup di Indonesia. Pada tahun 2019 terdapat 28 ASN di pemerintahan provinsi serta kabupaten dan kota yang tersandung kasus korupsi (Merdeka.com, 2019).

Kasus-kasus kecurangan yang terjadi pada pemerintahan menjadi fenomena yang sering terjadi. Kecurangan yang dilakukan oleh Aparatur Sipil Negara mulai dari pimpinan sampai dengan staf bukanlah hal yang baru terjadi. Penelitian terdahulu telah banyak menyelidiki faktor-faktor yang menyebabkan seseorang melakukan tindakan curang. Berbagai teori juga telah dikemukakan untuk menganalisis penyebab kecurangan. Cressey (1953) dalam Mardianto dan Tiono (2019) mengemukakan teori *fraud triangle* yang mengemukakan bahwa seseorang melakukan kecurangan disebabkan oleh "tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi (*razionalization*)". Kemudian Wolfe dan Hermanson (2004) mengusulkan teori *fraud Damond* dengan menambahkan kapabilitas sebagai faktor penyebab *fraud*. Kemudian Vousinas (2019) mengemukakan teori *fraud hexagon* dengan menambahkan kolusi sebagai faktor penyebab kecurangan. Pada tahun 1993, Bologna mengajukan teori GONE bahwa penyebab seseorang melakukan penipuan adalah "keserakahan, keinginan, kebutuhan, keterpaparan." (Isgiyata et al., 2018)

Penelitian terdahulu sudah mengkaji mengenai penyebab terjadinya kecurangan dengan berbagai faktor. Berbagai penyebab yang mempengaruhi seseorang melakukan Tindakan kecurangan, diantaranya adalah gaya kepemimpinan. Gaya kepemimpinan termasuk pada faktor tekanan yang dapat menyebabkan bawahan melakukan kecurangan. Hasil penelitian Sumbayak (2017) dan Dhany et al (2016) menemukan bahwa gaya kepemimpinan dapat mempengaruhi seseorang akan berbuat curang atau tidak. Sebaliknya, hasil penelitian Desviana dkk, (2020) menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan tidak memiliki pengaruh pada kecurangan.

Faktor selanjutnya yang berpengaruh terhadap kecurangan yaitu budaya organisasi. Menurut Sulistiyowati (2007) budaya organisasi dapat menjadi peluang bagi seseorang melakukan korupsi. Budaya organisasi yang baik tidak akan memberikan kesempatan bagi anggota organisasi untuk melakukan kecurangan. Budaya organisasi yang baik dapat membentuk perilaku anggota organisasi memiliki rasa persatuan (*sense of belonging*) dan kebanggaan menjadi bagian dari suatu organisasi (*sense of inertia*). Hasil penelitian Siregar dan Hamdani (2018) dan Indriani et al (2016) ternyata budaya organisasi berdampak negatif terhadap *fraud*. Sebaliknya, hasil penelitian Hasuti dan Wiratno (2020)

dan Desviana et al., (2020) menunjukkan bahwa budaya organisasi justru tidak mempengaruhi seseorang akan melakukan korupsi atau tidak.

Kompetensi juga faktor yang mempengaruhi terjadinya *fraud*. Sihombing (2014) menyatakan bahwa pegawai yang tidak memiliki kompetensi yang memadai dapat meningkatkan resiko akan berbuat curang. Kompetensi yang rendah atau yang memiliki pemahaman yang kurang mengenai peraturan serta mengenai baik ataupun buruknya perilaku memungkinkan untuk melakukan kelalaian dan melakukan kecurangan. Selain itu, kurangnya pengetahuan dapat menyebabkan terjadinya kekeliruan dalam pengelolaan keuangan. Penelitian terdahulu mengakui bahwa kompetensi berpengaruh dalam pencegahan *fraud*. (Laksmi dan Sujana, 2019). Sedangkan hasil penelitian Indriani dkk., (2016), dan Siregar dan Hamdani (2018) menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh pada kecurangan.

Faktor selanjutnya yang berpengaruh terhadap kecurangan yaitu religiusitas. Allport 1950 dalam Basri (2016) menyatakan bahwa religiusitas keyakinan pada agama memiliki peran dalam menentukan perilaku seseorang. Perilaku seseorang dapat dikontrol oleh pemahaman akan agamanya. Individu yang memiliki religiusitas yang tinggi akan menunjukkan dalam tingkah-lakunya dan memiliki perilaku yang etis. Dengan perilaku yang etis maka dapat meminimalisir terjadinya kecurangan. Hasil penelitian Indriani et al (2016) menunjukkan bahwa religiusitas karyawan berpengaruh terhadap kecenderungan *fraud*. Penelitian Basri (2015) juga menunjukkan bahwa religiusitas dapat mengurangi tindakan kecurangan dalam pembayaran pajak. Penelitian Said et al (2018) meneliti mengenai pengaruh religiusitas dalam memitigasi terjadinya kecurangan pada petugas bea cukai kerajaan Malaysia. Hasil penelitian menunjukkan religiusitas dapat mengurangi terjadinya *fraud*.

Penelitian ini secara khusus mengkaji faktor organisasi dan faktor individu dalam mempengaruhi kecurangan Aparatur Sipil Negara (ASN) pada Pemerintah Provinsi Riau. Penelitian sebelumnya telah banyak dilakukan pada pemerintah desa Desviana dkk., (2020), dan pada perusahaan bisnis Indriani et al (2016). Penelitian ini mengembangkan penelitian Dhany et al (2016) yang meneliti mengenai pengaruh budaya organisasi dan gaya kepemimpinan terhadap kecurangan pada Pemerintah. Penelitian ini menambahkan kompetensi dan religiusitas sebagai faktor yang mempengaruhi kecurangan. Penelitian sebelumnya yang meneliti mengenai pengaruh religiusitas terhadap kecurangan pada Aparatur Sipil Negara masih belum banyak, oleh sebab itu penelitian ini masih menarik untuk dilakukan.



PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap Fraud

COSO (2004) dalam Zulkarnain (2013) lingkungan etis pada suatu organisasi mencakup aspek tujuan organisasi, nilai-nilai dan gaya kepemimpinan untuk mencapai suatu manajemen atau gaya kepemimpinan. Pada lingkungan yang etis individu dalam organisasi cenderung untuk mengikuti peraturan dalam organisasi. Gaya kepemimpinan dapat membentuk perilaku etis bawahannya melalui peraturan-peraturan yang ditetapkan dalam organisasi sehingga perilaku yang etis dapat meminimalkan terjadinya tindakan kecurangan yang dilakukan oleh bawahan. Gaya Kepemimpinan atasan yang memotivasi bawahan misalnya dengan pemberian bonus, pujian, promosi, jabatan, dan pendelegasian tugas yang jelas dapat mengurangi kecurangan pada organisasi (Sudiby, 2020).

Aditya (2013) menemukan bahwa sosok figure pemimpin yang baik dimata bawahan dapat berpengaruh pada perilaku kecurangan bawahan. Jika bawahan memiliki persepsi yang tidak baik terhadap pimpinannya maka bawahan cenderung tindakan yang tidak baik dan merugikan organisasi.

Hasil penelitian Aditya (2013) menemukan bahwa gaya kepemimpinan dapat menurunkan terjadinya risiko *fraud*. Gaya kepemimpinan yang tepat dan memberikan motivasi pada bawahan dapat meminimalkan *fraud*. Penelitian Panggabean (2016) dan Kurrohman (2017) juga menunjukkan bahwa gaya kepemimpinan dapat meminimalisir terjadinya kecurangan. Berdasarkan uraian di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H₁: Gaya Kepemimpinan Berpengaruh Terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau.

Pengaruh Budaya Organisasi Terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau

Schein dalam Hanafi et al (2017) menyatakan budaya organisasi adalah model dasar dimana suatu organisasi dapat melakukan dan memecahkan masalah, memungkinkan untuk membentuk pola perilaku karyawan, beradaptasi dengan lingkungan, dan menyatukan anggota organisasi posisinya.

Budaya organisasi adalah faktor yang dapat membentuk perilaku dalam organisasi. Baik atau buruknya perilaku anggota organisasi didasarkan pada rasionalisasi atas kebenaran kebiasaan yang diantur oleh organisasi. Sikap menganggap benar suatu tindakan berbuat curang merupakan rasionalisasi yang dibentuk oleh budaya yang tidak baik pada organisasi. Sulistiyowati (2007) juga menyatakan bahwa budaya organisasi dapat menjadi peluang bagi

anggota organisasi untuk melakukan kecurangan. Budaya yang tidak baik dan tidak etis akan memberikan kesempatan bagi anggota organisasi untuk melakukan kecurangan, sehingga dapat dikatakan bahwa budaya organisasi akan mempengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan kecurangan. Hal ini didukung oleh penelitian (Priyanto dan Aryati, 2019) (Siregar dan Hamdani, 2018). Budaya organisasi yang baik menunjukkan bahwa kecurangan dapat diminimalisir. Lebih baik lagi, budaya organisasi yang buruk memberi seseorang kesempatan untuk melakukan penipuan. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dihipotesiskan:

H₂: Budaya Organisasi berpengaruh terhadap Kecurangan

Pengaruh Kompetensi Terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau

Menurut Pasal 13, Pasal 1 (10) UU Ketenagakerjaan 2003, kompetensi adalah kemampuan seseorang untuk bekerja, termasuk pengetahuan, keterampilan, dan sikap profesional menurut kriteria yang ditetapkan. Sihombing (2014) mengatakan bahwa apabila individu dalam organisasi memiliki kompetensi yang rendah maka akan meningkatkan resiko kecurangan. Hal ini disebabkan minimnya pemahaman individu tersebut mengenai perilaku yang baik atau buruk ataupun yang melanggar aturan. Pemahaman yang kurang berisiko terjadinya kekeliruan dalam pengelolaan keuangan.

Dorminey dalam Indriani et al (2016) menyatakan bahwa seseorang yang memiliki pengetahuan yang tinggi juga dapat melakukan kecurangan dengan cara mengeksploitasi kelemahan pengendalian internal organisasi untuk melakukan kecurangan. Dengan demikian, kompetensi yang dimiliki oleh seseorang dapat menciptakan kesempatan untuk melakukan tindak kecurangan. Spencer dan Spencer (2003) juga menyatakan bahwa kompetensi merupakan landasan dasar dari karakteristik perilaku dan berpikir seseorang. Keterampilan merupakan kemampuan yang ditunjukkan seseorang dalam melakukan pekerjaannya. Potensi penipuan dapat dicegah jika seseorang memiliki kemampuan yang hebat. Dengan demikian jika aparatur sipil negara (ASN) memiliki kompetensi yang tinggi ataupun rendah maka kemungkinan dapat melakukan kecurangan. Pernyataan tersebut didukung oleh penelitian yang dilakukan Desviana et al (2020) dan Wirakusuma dan Setiawan (2019) menunjukkan bahwa Kompetensi yang tinggi dapat menurunkan kecendrungan terjadinya kecurangan, sebaliknya semakin rendah pendidikan seseorang, maka akan mengakibatkan tingginya kecurangan. Namun sebaliknya hasil penelitian yang dilakukan oleh Oktavia (2018) menunjukkan Kompetensi berpengaruh positif terhadap kecurangan, yang berarti semakin tinggi tingkat kompetensi seseorang, maka semakin tinggi tingkat kecurangan yang terjadi. Dari penjelasan tersebut maka dihipotesiskan sebagai berikut:



H₃: Kompetensi berpengaruh terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau.

Pengaruh Religiusitas Terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau

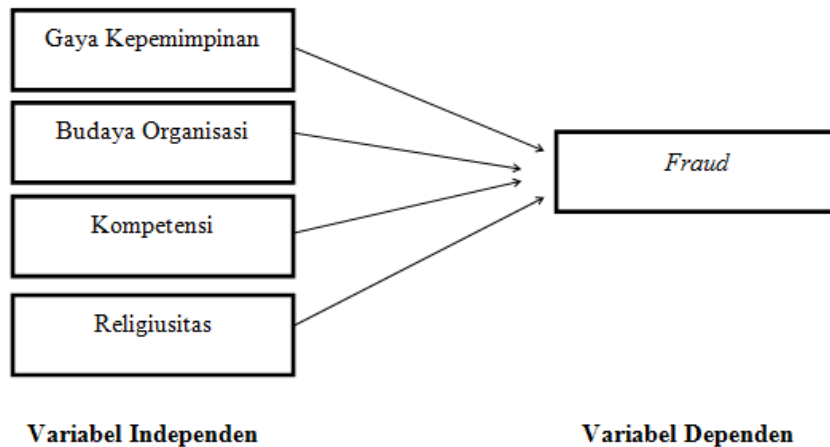
Menurut Jalaludin (2010) religiusitas merupakan perilaku seseorang yang bersumber langsung atau tidak langsung kepada Penciptanya. Religiusitas menunjukkan keyakinan yang ada pada dalam diri seseorang yang menyebabkan seseorang berperilaku sesuai dengan tingkat ketaatannya terhadap agama.

McDaniel dan Burnett (1990) dalam Maulidya dan Fitri (2020) religiusitas adalah kepercayaan kepada Tuhan, dengan pengabdian berdasarkan prinsip-prinsip yang tampaknya telah ditetapkan oleh Tuhan. Agama berperan dalam kehidupan dindividu terutama dalam mengontrol sikap dan perilaku seseorang (Allport, 1950 dalam Basri, 2016). Tingkat religiusitas seseorang dapat mengontrol perilakunya untuk bertindak secara etis atau tidak. Melakukan tindakan kecurangan merupakan perilaku tidak etis yang dihindari oleh seseorang yang memiliki tingkat religiusitas yang tinggi. Dengan demikian dapat dikatakan apabila ASN memiliki tingkat religiusitas yang tinggi maka dia akan menghindari tindakan yang curang. Hal ini didukung oleh penelitian Indriani et al (2016) menunjukkan bahwa religiusitas karyawan kecenderungan *fraud*. Penelitian Basri (2015) juga menunjukkan bahwa religiusitas dapat mengurangi tindakan kecurangan dalam pembayaran pajak. Penelitian Said et al., (2018) meneliti mengenai pengaruh religiusitas dalam memitigasi terjadinya kecurangan pada petugas bea cukai kerajaan Malaysia. Hasil penelitian menunjukkan religiusitas dapat mengurangi terjadinya *fraud*. Berdasarkan penjelasan tersebut maka dihipotesiskan:

H₄: Religiusitas Berpengaruh Terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau.

Model Penelitian

Untuk memahami Pengaruh Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi, Kompetensi dan terhadap Kecurangan ASN di Pemerintah Provinsi Riau maka disusunlah model penelitian sebagai berikut:



Gambar 1 : Model penelitian

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah Aparatur Sipil Negara (ASN) pada Pemerintah Provinsi Riau. Jumlah ASN pada pemerintah provinsi Riau berjumlah 15.455 BKD Provinsi Riau (2020). Dalam penelitian ini penulis menggunakan teknik *purposive sampling* yaitu penentuan sample ber kriteria, dengan kriteria 1) Aparatur Sipil Negara yang memiliki posisi pada jabatannya lebih dari 2 tahun. 2) Memiliki jabatan mulai dari kasi, kabid, kasubid. Menurut data BKD Provinsi Riau, Aparatur Sipil Negara (ASN) yang memiliki jabatan struktural adalah sebanyak 1112 sehingga jumlah sampel dalam penelitian ini berjumlah 1112. Namun dalam penelitian ini jumlah sampel diukur dengan menggunakan rumus slovin.

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

$$n = \frac{15.455}{39.6375}$$

$$n = 389.908 \text{ Dibulatkan menjadi } 390$$

Jadi, jumlah sampel sebanyak 390 orang.

Penelitian ini menggunakan internet kuisoner untuk mengumpulkan data. Kuisoner dirancang dengan menggunakan *google form* yang dikirim kepada responden melalui social media salah satunya yaitu whatsapp.

Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel Penelitian

Definisi operasional dapat dilihat pada table berikut:

Tabel 1. Indikator-Indikator Variabel

Variabel	Indikator	Sumber	Skala Pengukuran
Gaya Kepemimpinan	1. Relasi pimpinan dengan bawahan.	Fiedler dalam (Robbins, 2015)	Skala Ordinal
	2. Struktur tugas.		
	3. Posisi kekuatan.		
	4. Delegasi tugas.		
	5. Etika pemimpin		
Budaya Organisasi	1. Model peran yang visible,	(S. P. Robbins & Judge, 2015)	Skala Ordinal
	2. Komunikasi harapan-harapan etis,		
	3. Pelatihan etis,		
	4. Hukuman bagi tindakan etis,		
	5. Mekanisme perlindungan etika		
Kompetensi	1. Pemahaman terhadap cara kerja, prosedur kerja, proses kerja,	(Laksmi & Sujana, 2019) (2016)	Skala Ordinal
	2. Pemahaman terhadap rencana dan target kerja,		
	3. Pemahaman proses kerja pada bagian lain,		
	4. Pemahaman/ kemampuan tentang situasi dan permasalahan organisasi,		
	5. Kemampuan penyesuaian diri, pengendalian diri dan bekerjasama.		
	6. Kemampuan dalam menyampaikan gagasan dan pokok pikiran,		
	7. Penguasaan terhadap peralatan dan teknologi informasi.		
Religiusitas	1. Keyakinan	(Basri & Surya, 2014)	Skala Ordinal
	2. Praktek		
	3. Pengalaman		
<i>Fraud</i>	1. penyimpangan atas aset.	Association of Certified <i>Fraud</i> Examiners (ACFE) 2016 dalam (Desviana et al., 2020)	Skala Ordinal
	2. pernyataan palsu atau salah pernyataan		
	3. korupsi.		

Teknik Analisis Data

Teknik analisis data pada penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda. Analisis linier berganda adalah analisis regresi yang melibatkan dua atau lebih variabel bebas.

Persamaan regresi adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 X_4 + e$$

Keterangan:

Y = Kecurangan Pada Pemerintah Kota

A = Konstanta

$\beta_1, \beta_2, \beta_3$ = Koefisien Regresi

X₁ = Gaya Kepemimpinan

X₂ = Budaya Organisasi

- X_3 = Kompetensi
 X_4 = Religiusitas
 e = Kesalahan residual (*error turn*)

HASIL ANALISIS DATA

Dari 399 (tiga ratus sembilan sembilan) kuisioner yang telah disebar kuisioner yang terisi hanya 104 (seratus empat) kuisioner dan kuisioner yang memenuhi kriteria yang dapat diolah hanya 100 (seratus) kuisioner. Kuisioner berikut menggunakan skala likert (1-4) dan dalam penelitian ini dikelompokkan berdasarkan 7 (tujuh) kriteria. Kriteria-kriteria yang dimaksud antara lain adalah : jabatan, lama menjabat, jenis kelamin, status, usia, agama, dan pendidikan terakhir.

Tabel 2. Identitas Responden

Jabatan	Jumlah	Persentase
Kabag	8	8%
Kabid	7	7%
Kadis	3	3%
Kasi	40	40%
Kasubbag	24	24%
Kasubid	8	8%
Kepala Biro	2	2%
Kepala UPT	6	6%
Sekretaris	2	2%
Total	100	100%
Lama Menjabat		
>2 th	100	100%
Jumlah		
Jenis Kelamin		
Laki-laki	69	69%
Perempuan	31	31%
Total	100	100%
Status	Jumlah	Persentase
Menikah	91	91%
Belum Menikah	9	9%
Usia		
21 – 30 Tahun	10	10%
31 – 40 Tahun	33	33%
41 – 50 Tahun	42	42%
≥ 50 Tahun	15	15%
Total	100	100%
Agama		
Islam	100	100%
Total	100	100%
Pendidikan Terakhir		
S1	40	40%
S2	60	60%
Total	100	100



Hasil Uji Statistik Deskriptif

Melalui statistik deskriptif didapatkan gambaran dari data penelitian terkait nilai rata-rata, standar deviasi, nilai minimum, dan nilai maksimal. Tabel berikut menunjukkan hasil statistik deskriptif dari 100 observasi penelitian ini.

Tabel 3. Hasil Uji Statistik Deskriptif

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Gaya Kepemimpinan	100	10,00	27,00	20,5000	2,50050
Budaya Organisasi	100	4,00	15,00	9,4000	2,03505
Kompetensi	100	5,00	12,00	9,4700	1,22643
Religiusitas	100	20,00	56,00	49,8200	5,33973
<i>Fraud</i>	100	5,00	11,00	7,1100	1,85807
Valid N (listwise)	100				

Sumber: Data Olahan, SPSS 17

Hasil Uji Validitas dan Reabilitas

Hasil Uji Validitas

Uji validitas adalah uji yang digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu kuesioner. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan metode *Corrected Item-Total Correlation* dengan membandingkan r tabel dengan r hitung. Jika r hitung $>$ r tabel maka item dapat dinyatakan valid, jika r hitung $<$ r tabel atau nilai negatif maka item dinyatakan tidak valid. Signifikansi yang digunakan adalah 0,05 dengan uji 2 sisi dan $N = 100$ atau $df = N-2 = 100-2 = 98$ maka didapat r tabel adalah 0,1966 (lihat lampiran r tabel)

Tabel 4. Tabel Hasil Uji Validitas

Variabel	R hitung	R tabel	Kesimpulan
<i>Fraud</i>	0,634-0,730	0,196	Valid
<i>Gaya Kepemimpinan</i>	0,295-0,776	0,196	Valid
Budaya Organisasi	0,493-0,860	0,196	Valid
Kompetensi	0,795-0,835	0,196	Valid
Religiusitas	0,410-0,823	0,196	Valid

Sumber: Data Olahan, SPSS 17

Berdasarkan dari tabel di atas, dapat dilihat bahwa nilai r hitung lebih besar dari r table yang berarti semua pertanyaan yang digunakan dalam kuesioner adalah valid.

Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas digunakan untuk menentukan konsistensi kuesioner, yaitu apakah instrumen memiliki pengukuran yang konsisten di seluruh pengukuran berulang. Metode yang digunakan adalah *Cronbach Alpha*. Reliabilitas tercapai apabila nilai *Cronbach Alpha* variable $>$ 0,60 (Hair, 2006).

Tabel 5. Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach alpha	Kesimpulan
<i>Fraud</i> (Y)	0,685 > 0,60	Reliabel
Gaya Kepemimpinan (X1)	0,601 > 0,60	Reliabel
Budaya Organisasi (X2)	0,710 > 0,60	Reliabel
Kompetensi (X3)	0,749 > 0,60	Reliabel
Religiusitas (X4)	0,921 > 0,60	Reliabel

Sumber: Data Olahan, SPSS 17

Hasil uji reabilitas diatas menunjukkan seluruh variable memiliki nilai *Cronbach alpha* >0.6 yang berarti reliabilitas baik.

Hasil Uji Koefisien Determinasi

Pengukuran koefisien determinasi Dilakukan untuk menentukan daya penjelas variabel terikat model Ghozali (2018). Hasil analisis koefisien determinasi adalah sebagai berikut:

Tabel 6. R Square

Model Summary ^b					
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	,564 ^a	,318	,289	1,56653	1,757

a. Predictors: (Constant), Gaya Kepemimpinan, Budaya Organisasi, Religiusitas, Kompetensi
b. Dependent Variable: *Fraud*

Berdasarkan hasil pengujian yang ditunjukkan, model regresi memiliki nilai R-square sebesar 0,318 Artinya bahwa variabel gaya kepemimpinan, budaya organisasi, kompetensi, religiusitas secara bersama-sama memiliki sumbangan pengaruh terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau sebesar 0.318 atau 31,8% dan sisanya dipengaruhi faktor lain yang tidak diteliti.

Hasil Pengujian Hipotesis

Pengujian ini melibatkan penentuan dengan satu variabel apakah variabel independen dapat memiliki pengaruh yang signifikan terhadap variabel dependen. Hasil pengujian hipotesis dapat dilihat pada tabel 7 berikut ini:



Tabel 7. Hasil Uji Regresi Linear Berganda

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized	t	Sig.	
	B	Std. Error	Coefficients Beta			
	(Constant)	13,715	1,801		7,616	,000
1	GK3	-,137	,077	-,184	-1,787	,077
	BO2	-,230	,079	-,251	-2,902	,005
	KP2	-,482	,174	-,318	-2,768	,007
	RL2	-,028	,039	-,080	-,712	,478

a. Dependent Variable: FR

Hasil pengujian Hipotesis 1: Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap kecurangan ASN

Berdasarkan hasil uji regresi pada tabel 7, menunjukkan nilai koefisien variable gaya kepemimpinan sebesar -0,137 dengan nilai signifikan sebesar 0.077 ($p > 0,050$) yang berarti tidak ada pengaruh variabel gaya kepemimpinan (X1) terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau (Y). Hasil penelitian ini menyatakan bahwa hipotesis pertama, yaitu “Gaya Kepemimpinan berpengaruh terhadap kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau” ditolak. Dapat disimpulkan bahwa gaya kepemimpinan tidak berpengaruh terhadap kecurangan ASN pada Pemerintah Provinsi Riau.

Sejalan dengan Rahmantari (2017) bahwa kecurangan tidak dipengaruhi oleh gaya kepemimpinan atasan. Walaupun seorang pemimpin responsive dan perhatian tidak berpengaruh terhadap perilaku curang.

Afsari (2016) menyatakan bahwa efektivitas pencapaian tujuan perusahaan tidak hanya ditentukan oleh pimpinan, namun merupakan hasil Kerjasama antara pimpinan dan bawahan. Begitu juga pada pemerintahan, walaupun gaya kepemimpinan yang ditetapkan oleh pimpinan instansi baik atau buruk namun kecurangan masih dapat dilakukan oleh ASN. Hal ini menunjukkan bahwa ASN akan berbuat curang tidak ditentukan oleh pimpinan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Rahmantari (2017) yaitu gaya kepemimpinan tidak memiliki hubungan terhadap kecurangan.

Hasil Pengujian Hipotesis 2: Budaya Organisasi berpengaruh terhadap kecurangan ASN

Berdasarkan hasil uji regresi pada tabel 7, pengaruh budaya organisasi terhadap kecurangan menunjukkan nilai koefisien sebesar 0,23 dengan nilai signifikan sebesar 0.005 ($< 0,050$) yang berarti ada pengaruh variabel Budaya Organisasi (X2) terhadap kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau (Y). Hasil penelitian ini menyatakan bahwa hipotesis kedua, yaitu “Budaya Organisasi berpengaruh terhadap kecurangan ASN pada Pemerintah Provinsi Riau” diterima. Dapat disimpulkan bahwa budaya organisasi berpengaruh terhadap kecurangan ASN pada Pemerintah Provinsi Riau.

Mendukung pernyataan Sulistiyowati (2007) bahwa budaya organisasi dapat menjadi peluang bagi anggota organisasi untuk melakukan kecurangan. Budaya yang tidak baik dan tidak etis akan memberikan kesempatan bagi anggota organisasi untuk melakukan kecurangan, sehingga dapat dikatakan bahwa budaya organisasi akan mempengaruhi seseorang untuk melakukan tindakan kecurangan

Menurut Wood et al (2001:391) dalam Priyanto dan Aryati (2019) menyatakan bahwa Budaya organisasi adalah suatu sistem keyakinan dan nilai-nilai yang dikembangkan oleh suatu organisasi untuk memandu perilaku para anggotanya. Budaya dapat membentuk perilaku etis anggota organisasi jika budaya yang dianut juga budaya yang etis. Budaya yang etis dapat mempengaruhi perilaku anggota organisasi untuk bertindak sesuai dengan etika yang berlaku Artini et al (2014). Oleh karena itu, budaya organisasi yang buruk yang dimiliki dapat menyebabkan individu menyimpang atau berbuat curang karena dianggap remeh.

Penelitian ini juga mendukung teori legitimasi Doling dan Pfeffer (1975) bahwa organisasi memberikan Batasan-Batasan Norma dan aturan *Fraud* adalah perbuatan yang yang tidak sesuai dengan nilai nilai dalam masyarakat. Oleh sebab itu organisasi akan membentuk budaya yang etis untuk menghindari terjadinya *fraud*. Sesuai dengan teori *fraud* trianle bahwa budaya organisasi merupakan *proxy* dari rasionalisasi. *Fraud* dapat terjadi jika perilaku yang terbentuk pada organisasi berasal dari budaya yang etis atau tidak etis. Jika budaya yang berlaku pada organisasi adalah budaya yang menjunjung nilai nilai kejujuran maka Tindakan untuk melakukan *fraud* dapat dicegah. Namun sebaliknya jika budaya menganggap kecurangan adalah hal yang biasa, maka tingkat kecurangan akan menjadi tinggi.

Penelitian ini mendukung penelitian Dhany et al (2016) menyatakan bahwa budaya organisasi mempengaruhi *fraud* pengadaan barang atau jasa. Namun, hasil penelitian ini tidak sejalan dengan hasil penelitian Hastuti dan Wiratno (2020).

Hasil Pengujian Hipotesis 3: Kompetensi Berpengaruh Terhadap Kecurangan ASN

Berdasarkan hasil uji regresi pada table 7, menunjukkan pengaruh kompetensi terhadap kecurangan dengan koefisien sebesar -0,482 dengan probabilitas sebesar 0.007 ($p < 0,050$) yang berarti ada pengaruh variabel kompetensi (X3) terhadap kecurangan ASN pada Pemerintah Provinsi Riau (Y). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa hipotesis ketiga, yaitu “Kompetensi Berpengaruh Terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau” diterima. Hasil analisis menunjukkan nilai korelasi negative yang menunjukkan kompetensi yang tinggi akan menurunkan kecurangan. Sebaliknya kompetensi yang rendah akan meningkatkan kemungkinan terjadinya kecurangan oleh Aparatur Sipil Negara di Pemerintah



Provinsi Riau.

Sesuai dengan teori *Fraud Pentagon* bahwa *capability* yang merupakan kompetensi seseorang berpengaruh terhadap tindakan untuk melakukan *Fraud*. Kompetensi ASN yang tinggi dapat mengurangi terjadinya *fraud*. Sebaliknya kompetensi yang rendah dapat menyebabkan terjadinya *fraud*.

Hasil penelitian ini mendukung Sihombing (2014) yang mengatakan bahwa kompetensi yang rendah dapat berisiko terjadinya kecurangan. Hal ini disebabkan pegawai tidak memahami peraturan berisiko untuk melakukan kekeliruan dalam kesalahan dalam pencatatan dan pengelolaan keuangan ataupun kesalahan dalam penggunaan asset.

Mendukung pernyataan (Spencer dan Spencer, 2003) bahwa kompetensi merupakan landasan dasar karakteristik seseorang dalam berperilaku dan berpikir. Kompetensi adalah kemampuan yang dapat ditunjukkan oleh seseorang dalam kerja setiap hari. Ketika seseorang sudah dibekali dengan kompetensi yang baik, maka kemungkinan terjadinya dapat dicegah. Dengan demikian jika Aparatur Sipil Negara (ASN) memiliki kompetensi yang tinggi ataupun rendah maka kemungkinan dapat melakukan kecurangan

Penelitian ini mendukung penelitian Basiruddin dan Amin (2014) dan Oktavia (2018) yang menunjukkan bahwa kompetensi yang rendah yang dimiliki pegawai berpotensi meningkatkan terjadinya kecurangan. Sebaliknya kompetensi yang tinggi memungkinkan potensi terjadinya kecurangan dapat diminimalisir dengan adanya tingkat pengetahuan dan pemahaman yang tinggi dari ASN.

Hasil Pengujian Hipotesis 4: Pengaruh Religiusitas Terhadap Kecurangan ASN

Berdasarkan hasil uji regresi pada tabel 7, diperoleh nilai koefisien pengaruh religiusitas terhadap kecurangan sebesar -0,028 dengan probabilitas sebesar 0.478 ($p > 0,050$) yang berarti tidak ada pengaruh religiusitas (X_4) terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau (Y). Hasil penelitian ini menyatakan bahwa hipotesis keempat, yaitu “Religiusitas Berpengaruh terhadap kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau” ditolak. Dapat disimpulkan bahwa religiusitas tidak berpengaruh terhadap kecurangan ASN pada Pemerintah Provinsi Riau. Religiusitas tidak berpengaruh terhadap kecurangan kemungkinan disebabkan tidak adanya hukuman atas pelanggaran agama yang langsung dirasakan oleh seseorang yang melanggar agama.

Sesuai dengan pernyataan Skinner dalam Kusuma (2018) bahwa hukuman terhadap tindakan yang melanggar hanya akan efektif apabila dirasakan dalam jangka pendek setelah individu melakukan sesuatu. Menurut peraturan agama, hukuman tidak dapat dirasakan

langsung setelah seseorang melanggar agama. Jadi, tinggi atau rendahnya religiusitas dalam penelitian ini tidak berdampak pada Tindakan untuk melakukan curang. Banyak faktor yang menyebabkan seseorang untuk melakukan kecurangan.

Sejalan dengan pernyataan Skinner, pada penelitian ini tingkat religiusitas yang dimiliki ASN tidak berpengaruh terhadap kecurangan dikarenakan hukuman karena melanggar agama tidak dapat dirasakan dalam jangka pendek, oleh sebab itu tidak dapat kita pungkiri dalam kenyataannya walaupun seseorang terlihat menjalankan perintah agama dengan baik namun tetap melakukan kecurangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Kusuma (2018) yang menunjukkan bahwa religiusitas tidak mempengaruhi pencegahan *fraud*.

SIMPULAN

Dari uraian diatas dapat ditarik kesimpulan yaitu gaya kepemimpinan dan religiusitas tidak berpengaruh terhadap kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau. Penelitian ini juga membuktikan bahwa budaya organisasi dan kompetensi berpengaruh terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau.

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan antara lain, Penelitian ini hanya meneliti ASN pada Pemerintah Provinsi Riau dengan jumlah sampel yang masih sedikit. Penelitian ini masih terbatas pada variable gaya kepemimpinan, budaya organisasi, kompetensi dan religiusitas terhadap Kecurangan ASN Pada Pemerintah Provinsi Riau. Penelitian ini juga tidak meneliti kemungkinan adanya variable moderasi atau mediasi. Berdasarkan keterbatasan yang ada dalam penelitian ini, maka disarankan pada penelitian selanjutnya untuk memperluas objek penelitian tidak hanya meneliti ASN pada pemerintah Provinsi Riau. Penelitian selanjutnya juga dapat menggunakan variable lain yang mempengaruhi terjadinya *fraud* misalnya perilaku etis, moralitas dan variable lainnya. Penelitian selanjutnya juga dapat menguji adanya pengaruh variable moderasi atau mediasi.

Bagi Pemerintah penelitian ini memiliki kontribusi dalam pencegahan korupsi yang dilakukan oleh Aparatur Sipil Negara. Untuk memitigasi tindakan kecurangan bisa memperkuat budaya organisasi dan kompetensi Aparatur Sipil Negara.

REFERENSI

- ACFE. (2016). *Survei Fraud Indonesia*. <https://acfe-indonesia.or.id/survei-fraud-indonesia/>
- Aditya, P. (2013). Analisis *Fraud* di Sektor Pemerintahan Salatiga. *Accounting Analysis Journal*, 2(1).



- Afsari, S. F. (2016). Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan (*Fraud*) di Sektor Pemerintahan Berdasarkan Teori *Fraud Triangle*: Persepsi Pegawai Pemerintahan. *Skripsi*. <http://repository.unej.ac.id/handle/123456789/78631>
- Artini, N. L. E. A., Adiputra, I. M. P., & Herawati, N. T. (2014). Pengaruh Budaya Etis Organisasi dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Pada Satuan kerja Perangkat Daerah (SKPD) Kabupaten Jembrana. *Jurnal Akuntansi Program SI*, 2(1), 1–12. <https://ejournal.undiksha.ac.id/index.php/S1ak/article/view/2884>
- Basiruddin, M., & Amin, R. M. (2014). Peran Pemerintahan Desa Dalam Pengelolaan Keuangan Desa Alai Kecamatan Tebing Tinggi Barat Kabupaten Kepulauan Meranti Tahun 2011. *Jurnal Online Mahasiswa*, 53(1), 59–65. <http://dx.doi.org/10.1016/j.encep.2012.03.001>
- Basri, Y. M. (2016). Pengaruh Dimensi Budaya dan Religiusitas Terhadap Kecurangan Pajak. *Akuntabilitas*, 8(1), 61–77. <https://doi.org/10.15408/akt.v8i1.2764>
- Basri, Y. M., & Surya, R. A. S. (2014). Pengaruh Keadilan, Norma Ekspektasi, Sanksi dan Religiusitas Terhadap Niat dan Ketidapatuhan Pajak. *Akuntabilitas*, 7(3), 162–176. <https://doi.org/10.15408/akt.v7i3.2733>
- Desviana, D., Basri, Y. M., & Nasrizal, N. (2020). Analisis Kecurangan pada Pengelolaan Dana Desa dalam Perspektif *Fraud Hexagon*. *Studi Akuntansi dan Keuangan Indonesia*, 3(1), 50–73. <https://doi.org/10.21632/saki.3.1.50-73>
- Dhany, U. R., Priantono, S., & Budianto, M. (2016). Pengaruh Gaya Kepemimpinan dan Budaya Organisasi Terhadap Peminimalisiran *Fraud* (Kecurangan) Pengadaan Barang/jasa Pada DPU Kota Probolinggo. *Jurnal Ecobuss*, 4(2), 46–60.
- Hair. (2006). *Multivariat Data Analysis*. Pearson International Edition.
- Hanafi, M., Akmam, Z., & Efensi, R. (2017). Efek Budaya Organisasi, Kompetensi, dan Kompensasi Terhadap Prestasi Kerja Personil Polisi Dibrig Ditsabharu Polda Ke. *JIGANIS*, 2(1).
- Hasuti, A. T. A., & Wiratno, A. (2020). Pengaruh Budaya Organisasi, Tekanan, Kesempatan, dan Rasionalisasi Terhadap Perilaku Korupsi. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, Dan Akuntansi*, 22(2), 113–123. <https://doi.org/10.32424/jeba.v22i2.1589>
- IAPI. (2012). *SA 220.pdf* (p. 15). [http://spap.iapi.or.id/1/files/SA 200/SA 200.pdf](http://spap.iapi.or.id/1/files/SA%200/SA%200.pdf)
- Indriani, I., Suroso, A., & Maghfiroh, S. (2016). Penerapan Konsep *Fraud Diamond Theory* Dalam Mendeteksi Perilaku *Fraud*. *Simposium Nasional Akuntansi XIX, Lampung*, 1–43.
- Isgiyata, J., Indayani, I., & Budiayoni, E. (2018). Studi Tentang Teori GONE dan Pengaruhnya Terhadap *Fraud* Dengan Idealisme Pimpinan Sebagai Variabel Moderasi: Studi Pada Pengadaan Barang/Jasa di Pemerintahan. *Jurnal Dinamika Akuntansi Dan Bisnis*, 5(1), 31–42. <https://doi.org/10.24815/jdab.v5i1.8253>
- Jalaludin. (2010). *Psikologi Agama*. PT.Raja Grafindo Perkasa.

- Jufriansyah. (2020). ICW : ASN Terbanyak Lakukan Kasus Korupsi pada 2019. *Media Indonesi*. //mediaindonesia.com/politik-dan-hukum/290964/icw-asn-terbanyak-lakukan-korupsi-pada-2019
- Kusuma, M. F. D. (2018). *Perspektif Fraud Diamond dan Religiusitas Studi pada Mahasiswa Akuntansi Universitas Islam Indonesia*. Universitas Islam Indonesia.
- Laksmi, P. S. P., & Sujana, I. K. (2019). Pengaruh Kompetensi SDM, Moralitas dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan *Fraud* Dalam Pengelolaan Keuangan Desa. *E - Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 26(2), 2155-2182. <http://dspace.lib.niigata-u.ac.jp/dspace/bitstream/10191/47523/2/h28ndk382.pdf>
- Mardianto, M., & Tiono, C. (2019). Analisis Pengaruh *Fraud Triangle* Dalam Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan. *Jurnal Benefita*, 1(1), 87. <https://doi.org/10.22216/jbe.v1i1.3349>
- Maulidya, Z., & Fitri, Y. (2020). Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris pada Bank Umum Syariah di Kota). *Jurnal Akuntansi Indonesia*, 5(1), 127–136.
- Merdeka.com. (2019). *Sepanjang 2019, 28 ASN di Riau Tersandung Kasus Korupsi*. <https://www.merdeka.com/peristiwa/sepanjang-2019-28-asn-di-riau-tersandung-kasus-korupsi.html>
- Oktavia, T. A. (2018). Determinan Kecurangan Berbasis *Fraud Diamond* dan Perilaku tidak Etis sebagai Variabel Intervening pada Pemerintah Desa di Kabupaten Lumajang. *Tesis*, 9–23.
- Priyanto, A., & Aryati, T. (2019). Analisis Pengaruh Budaya Organisasi Dan Sistem Pengendalian Internal Terhadap Pendeteksian Dan Pencegahan *Fraud*. In *Jurnal Informasi, Perpajakan, Akuntansi, Dan Keuangan Publik* (Vol. 11, Issue 2, p. 89). <https://doi.org/10.25105/jipak.v11i2.4571>
- Rahmantari, A. (2017). Pengaruh Penegakan Hukum, Kesesuaian Kompensasi, Efektivitas Pengendalian Internal, Keadilan Organisasi Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kecenderungan Kecurangan (Studi Kasus Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Kabupaten Sidoarjo) Ayu. *Skripsi Universitas Brawijaya*, 1–15.
- Robbins, S. (2015). *Perilaku Organisasi*.
- Robbins, S. P., & Judge, T. A. (2015). *Perilaku Organisasi*. Salemba Empat.
- Said, J., Omar, N., Rafidi, M., & Yusof, S. N. S. (2018). Are organizational factors more prevailing than individual factors in mitigating employee *fraud*? Findings from Royal Custom Officers. *Journal of Financial Crime*, 25(3). <https://doi.org/https://doi.org/10.1108/JFC-09-2017-0087>
- Sihombing, K. S. (2014). Analisis *Fraud Diamond* Dalam Mendeteksi Financial Statement *Fraud*: Studi Empiris Pada Perusahaan Manufaktur Yang Terdaftar Di Bursa Efek Indonesia (Bei) Tahun 2016 – 2018. *Skripsi Universitas Diponegoro*, 2. <https://doi.org/10.25105/semnas.v0i0.5780>



- Siregar, M. I., & Hamdani, M. (2018). Pengaruh Kesesuaian Kompensasi, Keefektifan Sistem Pengendalian Internal, Budaya Organisasi, dan Kompetensi Terhadap *Fraud*. *Jurnal Ekonomi Global Masa Kini Mandiri*, 9(2), 30–37.
- Spencer, L., & Spencer, S. (2003). *Competence at Work*. John Wiley & Sons Inc.
- Sudibyo, T. D. (2020). Pengaruh Gaya Kepemimpinan Terhadap *Fraud* (Studi Kasus Pengadaan Barang Di Pt Kaltim Industrial Estate) Influence of Leadership Style To *Fraud* (Case Study on Procurement of Goods in Pt Kaltim Industrial Estate). *Jpsb*, 8(1), 79–93.
- Sulistiyowati, F. (2007). Pengaruh kepuasan gaji dan kultur organisasi terhadap persepsi aparatur pemerintah daerah tentang tindak korupsi. *Jaai*, 11(1), 47–66. <https://journal.uui.ac.id/JAAI/article/view/388/303>
- Sumbayak, J. (2017). Pengaruh Keadilan Organisasi, Sistem Pengendalian Intern, Komitmen Organisasi dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Kecurangan (*Fraud*). *JOM Fekon*, 4(1), 3168–3182.
- Vousinas, G. L. (2019). Advancing theory of *fraud*: the S.C.O.R.E. model. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 372–381. <https://doi.org/10.1108/JFC-12-2017-0128>
- Wirakusuma, I. G. B., & Setiawan, P. E. (2019). Pengaruh Pengendalian Internal, Kompetensi dan Locus Of Control Pada Kecenderungan Kecurangan Akuntansi I. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 26(2). <http://dspace.lib.niigata-u.ac.jp/dspace/bitstream/10191/47523/2/h28ndk382.pdf>
- Wolfe, D. T., & Hermanson, D. R. (2004). The *Fraud* Diamond: Considering the Four Elements of *Fraud*: Certified Public Accountant. *The CPA Journal*, 74(12), 38–42.
- Zulkarnain, R. M. (2013). Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Terjadinya *Fraud* di Sektor Pemerintahan (Studi Kasus Pada Dinas Se-Kota Surakarta). In *Accounting Analysis Journal*.