

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Penelitian Terdahulu**

Pembahasan dalam penelitian ini didasarkan pada penelitian-penelitian sebelumnya. Berikut ini merupakan beberapa penelitian terdahulu beserta persamaan dan perbedaannya yang mendukung penelitian ini :

##### **2.1.1 Penelitian Acuan**

###### **Kirsty Rae dan Nava Subramaniam (2008)**

Kirsty Rae dan Nava Subramaniam (2008) meneliti tentang kualitas prosedur pengendalian internal sebagai variabel moderating pada pengaruh keadilan organisasi terhadap kecurangan karyawan. Hasil dari penelitian yang dilakukan oleh Rae dan Subramaniam adalah tingkat kecurangan pegawai akan semakin tinggi apabila kualitas pengendalian internal dan persepsi keadilan organisasional melemah. Selain itu, organisasi yang meningkatkan lingkungan yang sangat etis dan secara aktif melakukan pelatihan manajemen risiko dan internal audit, cenderung memiliki kualitas pengendalian internal yang baik. Dan hal ini juga dapat mendeteksi adanya kecurangan yang dilakukan oleh para pegawai suatu organisasi.

**Persamaan dengan penelitian ini adalah:**

Persamaan penelitian Rae dan Subramaniam dengan penelitian ini adalah Meneliti pengaruh keadilan organisasional terhadap kecurangan pegawai dengan moderating kualitas pengendalian internal.

**Perbedaan dengan peneliti ini adalah:**

Penelitian yang dilakukan Kirsty Rae dan Nava Subramaniam (2004) menggunakan tiga komponen dalam pengendalian internal yaitu, lingkungan etika perusahaan, pelatihan manajemen resiko, aktivitas internal audit. Sedangkan penelitian yang dibuat oleh penulis saat ini menambahkan dua komponen lagi pada pengendalian internal, yaitu *communication and information* dan *monitoring*

### **2.1.2 Penelitian Pendukung**

#### **a. Fahrudin Js Paraken (2002)**

Fahrudin dalam “Presepsi Keadilan Organisasional Dalam Penilaian Kinerja”, menyatakan bahwa upaya untuk menciptakan kepuasan pegawai pada penilaian kinerja yang merupakan salah satu faktor penting yang menentukan efektif atau tidak efektifnya fungsi penilaian kinerja yang dilaksanakan organisasi. Karenanya, perhatian yang sungguh-sungguh harus diarahkan pada upaya untuk menciptakan adanya keadilan dan kewajaran dalam aspek-aspek pendistribusian hasil-hasil organisasi serta keadilan dan kelayakan prosedur-prosedur dan kebijakan-kebijakan yang digunakan untuk mengalokasikan keputusan-keputusan dalam organisasi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Fahrudin Js adalah Terdapat hubungan yang positif dan signifikan presepsi keadilan distributif dan

keadilan prosedural terhadap kepuasan pada penilaian kinerja. Selain itu pengaruh keadilan prosedural terhadap kepuasan penilaian kinerja secara relatif lebih kuat dibandingkan dengan pengaruh keadilan distributif.

**Persamaan dengan penelitian ini adalah:**

Menguji tentang persepsi keadilan karyawan

**Perbedaan dengan penelitian ini adalah**

Penelitian Fahrudin menggunakan persepsi keadilan dalam penilaian kerja, sedangkan penelitian ini lebih difokuskan pada hubungan keadilan organisasional dengan kecurangan pegawai yang menggunakan variabel moderating kualitas pengendalian internal.

**b. Wilopo (2006)**

R Wilopo dalam penelitian “Analisis Faktor-Faktor Yang Berpengaruh Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Pada Perusahaan Publik Dan Badan Usaha Milik Negara Di Indonesia” menyatakan bahwa perilaku tidak etis manajemen dan kecenderungan kecurangan akuntansi dapat diturunkan dengan meningkatkan keefektifan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi, moralitas manajemen, serta menghilangkan asimetri informasi. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Wilopo (2006) adalah dalam upaya menghilangkan perilaku tidak etis manajemen dan kecenderungan kecurangan akuntansi memerlukan usaha yang menyeluruh, tidak secara partial. Menghilangkan perilaku tidak etis manajemen serta kecurangan akuntansi hendaknya dilakukan dengan mengefektifkan pengendalian internal, termasuk penegakan hukum,

perbaikan sistem pengawasan dan pengendalian, serta pelaksanaan *good governance* baik di swasta maupun di pemerintahan. Mencegah perilaku tidak etis manajemen dan kecurangan akuntansi perusahaan hendaknya dilakukan bila salah satu unsur yang utamanya yaitu penanggung jawab penyusunan laporan keuangan taat pada aturan akuntansi.

**Persamaan dengan penelitian ini adalah:**

Mengukur faktor-faktor yang mempengaruhi tingkat kecurangan yang di dalamnya terdapat variabel pengendalian internal.

**Perbedaan dengan penelitian ini adalah:**

Pada penelitian yang dilakukan oleh R. Wilopo, menganalisis faktor-faktor yang mempengaruhi kecenderungan kecurangan akuntansi pada badan pemerintahan, sedangkan penelitian ini menganalisis hubungan keadilan organisasi pada kecurangan pegawai dengan *moderating* kualitas pengendalian internal.

**c. Wilopo (2008)**

R. Wilopo dalam jurnal “Pengaruh Pengendalian Internal Birokrasi Pemerintah Dan Perilaku Tidak Etis Birokrasi Terhadap Kecurangan Akuntansi Di Pemerintahan : Presepsi Auditor Badan Pemeriksaan Keuangan”, menyatakan bahwa secara bersama pengendalian internal birokrasi dan perilaku tidak etis dari birokrasi memberikan pengaruh terhadap kecurangan akuntansi pemerintah. Artinya semakin baik pengendalian internal birokrasi, serta semakin rendah tingkat kecurangan akuntansi pemerintah. Hasil penelitian yang dilakukan oleh

Wilopo (2008) adalah secara partial, baik pengendalian internal birokrasi maupun perilaku tidak etis dari birokrasi tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap upaya menurunkan kecurangan akuntansi pemerintah. Artinya, untuk mengurangi kecurangan akuntansi pemerintah, diperlukan tindakan bersama dengan memperkuat pengendalian internal birokrasi dan menurunkan perilaku tidak etis dari birokrasi.

**Persamaan dengan penelitian ini adalah:**

Mengukur pengaruh pengendalian internal terhadap tindak kecurangan.

**Perbedaan dengan penelitian ini adalah:**

Pada penelitian yang dilakukan R. Wilopo (2008) dilakukan dengan menguji persepsi dari auditor BPK yang telah berpengalaman kerja yang cukup tinggi serta pendidikan tinggi yang layak.

## **2.2 Landasan Teori**

### **2.2.1 Teori Corporate Governance**

Khairatu (2006) menyatakan teori *corporate governance* dapat diformulasikan dalam model-model *corporate governance* yang bersifat *mainstream* seperti *finance model (agency theory)*, *stewardship model (stewardship theory)*. *Stewardship theory* dibangun di atas asumsi filosofis mengenai sifat manusia yakni bahwa manusia pada hakekatnya dapat dipercaya, mampu bertindak dengan penuh tanggung jawab, memiliki integritas dan kejujuran terhadap pihak lain. Inilah yang tersirat dalam hubungan *fidusia* yang

dikehendaki para pemegang saham. Dengan kata lain, *stewardship theory* memandang manajemen sebagai dapat dipercaya untuk bertindak dengan sebaik-baiknya bagi kepentingan publik maupun *stakeholder*.

Sementara itu, *agency theory* yang dikembangkan oleh Michael Johnson, memandang bahwa manajemen perusahaan sebagai “agents” bagi para pemegang saham, akan bertindak dengan penuh kesadaran bagi kepentingannya sendiri, bukan sebagai pihak yang arif dan bijaksana serta adil terhadap pemegang saham. Dalam perkembangan selanjutnya, *agency theory* mendapat respon lebih luas karena dipandang lebih mencerminkan kenyataan yang ada.

Wilopo (2006) menjelaskan bahwa teori keagenan (*agency theory*) sering digunakan untuk menjelaskan adanya kecurangan. Jensen and meckleing (1976) serta Eisenhardi (1989) yang dikutip oleh Wilopo (2006) menjelaskan bahwa hubungan keagenan terjadi bila seseorang atau lebih (principal) meminta orang lain (agen) untuk melakukan kegiatan yang sesuai keinginan principal. Untuk itu principal memberikan wewenang kepada agen dalam membuat keputusan. Teori keagenan menjelaskan hubungan ini sebagai kontrak keagenan. Teori keagenan bermaksud memecahkan dua problem yang terjadi dalam hubungan keagenan ini. Pertama, problem keagenan yang muncul bila a) keinginan atau tujuan dari principal dan agen bertentangan, dan b) bila principal merasa kesulitan untuk menelusuri apa yang sebenarnya dilakukan oleh agen. Kedua, problem membagi risiko yang muncul bila principal dan agen memiliki sikap yang berbeda terhadap risiko. Bila masing-masing pihak (agen dan principal) dalam hubungan ini berupaya untuk memaksimalkan utilitas masing-

masing, serta memiliki keinginan dan motivasi yang berbeda-beda maka diyakini bahwa agen (misal : manajemen dan atau pemerintah) tidak akan selalu memiliki kehendak sesuai dengan keinginan principal (misal : pemegang saham atau masyarakat).

Ketidak-sesuaian keinginan, motivasi dan utilitas antara manajemen dan pemegang saham sering mengakibatkan timbulnya kemungkinan manajemen melakukan tindakan yang merugikan pemegang saham. Dalam perusahaan, permasalahan keagenan ini dapat menimbulkan perilaku kecenderungan kecurangan.

Berbagai pemikiran mengenai *corporate governance* berkembang dengan bertumpu pada *agency theory* dimana pengelolaan dilakukan dengan penuh kepatuhan kepada berbagai peraturan dan ketentuan yang berlaku. *Good corporate governance* (GCG) secara definitif merupakan sistem yang mengatur dan mengendalikan perusahaan yang menciptakan nilai tambah (*value added*) untuk semua *stakeholder*. Ada dua hal yang ditekankan dalam konsep ini, pertama, pentingnya hak pemegang saham untuk memperoleh informasi dengan benar dan tepat pada waktunya dan, kedua, kewajiban perusahaan untuk melakukan pengungkapan (*disclosure*) secara akurat, tepat waktu, transparan terhadap semua informasi kinerja perusahaan, kepemilikan, dan stakeholder.

Ada empat komponen utama yang diperlukan dalam konsep *good corporate governance* yaitu *fairness*, *transparency*, *accountability*, dan *responsibility*. Keempat komponen tersebut penting karena penerapan prinsip *good corporate governance* secara konsisten terbukti dapat meningkatkan kualitas

laporan keuangan dan juga dapat menjadi penghambat aktivitas rekayasa kinerja yang mengakibatkan laporan keuangan tidak menggambarkan nilai fundamental perusahaan.

### **Prinsip-Prinsip GCG**

Secara umum terdapat lima prinsip dasar dari *good corporate governance* yaitu:

- a. *Transparency* (keterbukaan informasi), yaitu keterbukaan dalam melaksanakan proses pengambilan keputusan dan keterbukaan dalam mengemukakan informasi materiil dan relevan mengenai perusahaan.
- b. *Accountability* (akuntabilitas), yaitu kejelasan fungsi, struktur, sistem, dan pertanggungjawaban organ perusahaan sehingga pengelolaan perusahaan terlaksana secara efektif.
- c. *Responsibility* (pertanggungjawaban), yaitu kesesuaian (kepatuhan) di dalam pengelolaan perusahaan terhadap prinsip korporasi yang sehat serta peraturan perundangan yang berlaku.
- d. *Independency* (kemandirian), yaitu suatu keadaan dimana perusahaan dikelola secara profesional tanpa benturan kepentingan dan pengaruh atau tekanan dari pihak manajemen yang tidak sesuai dengan peraturan dan perundang-undangan yang berlaku dan prinsip-prinsip korporasi yang sehat.
- e. *Fairness* (kesetaraan dan kewajaran), yaitu perlakuan yang adil dan setara di dalam memenuhi hak-hak *stakeholder* yang timbul berdasarkan perjanjian serta peraturan perundangan yang berlaku.

Esensi dari *corporate governance* adalah peningkatan kinerja perusahaan melalui supervisi atau pemantauan kinerja manajemen dan adanya akuntabilitas

manajemen terhadap pemangku kepentingan lainnya, berdasarkan kerangka aturan dan peraturan yang berlaku.

### **2.2.2 Pengertian Keadilan Organisasional**

Menurut Cohen (1993) yang dikutip oleh Mahdi (2008), keadilan adalah pikiran yang muncul ketika orang menerima sesuatu yang menjadi haknya ataupun orang lain disekitarnya. Sesuatu yang mereka terima ini dapat berupa manfaat (kenaikan gaji), kesulitan (dipindah kerjakan di daerah terpencil), maupun berupa *outcome* (prestise, status, dan tanggung jawab). Folger dan Cropanzano (1998) yang dikutip oleh Daromes (2005) menjelaskan yang mereka alami atau rasakan dalam organisasi tersebut, secara khusus tentang rasa keadilan yang terkait dengan alokasi penghargaan organisasi seperti gaji dan promosi. Fitri dan Ratna (2009) mengatakan bahwa keadilan organisasional digunakan untuk mengkategorikan dan mendiskripsikan pandangan dan perasaan pegawai tentang sikap mereka sendiri dan orang lain dalam suatu organisasi tempat mereka bekerja, dan hal itu kemudian dihubungkan dengan pemahaman mereka dalam menyatukan persepsi secara subyektif yang dihasilkan dari hasil keputusan yang diambil oleh organisasi, prosedur dan proses yang digunakan untuk menuju pada keputusan-keputusan ini serta implementasinya.

Keadilan organisasi merupakan salah satu hal yang penting dalam suatu organisasi. Menurut Beigre (1998:xi) yang dikutip oleh Supardi (2008), ada tiga alasan mengapa keadilan organisasi tersebut penting, yaitu: (1) keadilan adalah sebuah fenomena sosial yang mencakup kehidupan sosial ataupun

organisasi, (2) asset yang penting dari setiap organisasi adalah sumber daya manusianya (pegawai) – suatu bentuk yang mempengaruhi sikap dan perilaku selanjutnya, seperti komitmen, kepercayaan, dan kinerja. (3) Saat ini kita bergerak ke arah sebuah sumber daya manusia yang lebih terdidik. Saat orang menjadi lebih terdidik dan terlatih, maka mereka tidak hanya menginginkan pekerjaan yang lebih baik, tetapi juga perlakuan yang semestinya dari organisasi tempatnya bekerja. Menurut Greenberg (1990 : 339 – 432) yang dikutip oleh Mahdi (2008), keadilan organisasional memiliki dua komponen utama, yaitu keadilan distributif dan keadilan prosedural.

Marshall et al., (2001) yang dikutip oleh Fitri dan Ratna (2009) menjelaskan bahwa persepsi keadilan distributif mengarah pada penilaian tentang keadilan hasil yang diterima oleh individu. Literatur-literatur penelitian menjelaskan bahwa keadilan distributif berhubungan dengan persepsi individu atas hubungannya dengan individu lain yang memiliki sumber daya. Teori kewajaran (*equity theory*), menyatakan bahwa manusia dalam hubungan sosial mereka beryakinan bahwa imbalan atau kompensasi organisasional harus didistribusikan sesuai dengan tingkat kontribusi individual yang mereka berikan pada organisasi. Berdasarkan *equity theory*, keadilan distributif berhubungan dengan persepsi pegawai terhadap kewajaran dan keseimbangan antara masukan-masukan (misalnya usaha yang dilakukan dan skill) yang mereka berikan dengan hasil atau imbalan (misalnya gaji) yang mereka terima. Pada saat individu-individu dalam organisasi mempersepsikan bahwa rasio masukan-masukan yang mereka berikan terhadap imbalan-imbalan yang mereka terima seimbang, mereka

merasakan adanya kewajaran (*equity*). Cowherd dan Levine (1992) yang dikutip oleh Pareke (2004) menjelaskan bahwa di sisi lain, ketidakseimbangan rasio antara masukan dan imbalan menggiring mereka pada persepsi adanya ketidakwajaran.

Taylor *et al.*, (1995) yang dikutip oleh Pareke (2002) menjelaskan bahwa teori tentang keadilan prosedural berkaitan dengan prosedur-prosedur yang digunakan organisasi untuk mendistribusikan sumberdaya organisasi kepada para anggotanya. Dua penjelasan teoritis yang dikemukakan oleh para peneliti berkaitan dengan proses-proses psikologis yang mendasari pengaruh keadilan prosedural adalah kontrol proses atau instrumental dan perhatian relasional atau komponen structural. Perspektif kontrol proses berpendapat bahwa prosedur-prosedur yang digunakan oleh organisasi akan dipersepsikan lebih adil manakala individu-individu yang terpengaruh oleh suatu keputusan memiliki kesempatan untuk menawarkan masukan dalam proses penetapan keputusan, sementara komponen struktural mengatakan bahwa keadilan prosedural adalah suatu fungsi dari sejauh mana sejumlah aturan prosedural dipenuhi atau dilanggar oleh para pengambil kebijakan .

Pareke (2002) menyebutkan bahwa aturan-aturan prosedural tersebut memiliki implikasi yang sangat penting, karena dianggap sebagai manifestasi nilai-nilai proses dasar dalam organisasi. Jadi, individu-individu dalam organisasi akan mempersepsikan adanya keadilan prosedural, apabila aturan-aturan prosedural yang ada dalam organisasi dipenuhi oleh para pengambil kebijakan.

Sebaliknya, apabila aturan-aturan prosedural tersebut dilanggar, individu-individu dalam organisasi akan mempersepsikan adanya ketidakadilan.

### 2.2.3 Pengertian *Fraud*

Menurut Sawyer, et al. (2002) yang dikutip oleh Sudaryati (2009) kecurangan adalah sebuah representasi yang salah atau penyembunyian fakta-fakta yang material untuk mempengaruhi seseorang agar mau mengambil bagian dalam suatu hal yang berharga. Institute of Internal Auditors (IIA) menyebutkan kecurangan meliputi serangkaian tindakan-tindakan tidak wajar dan illegal yang sengaja dilakukan untuk menipu. Tindakan tersebut dapat dilakukan untuk keuntungan ataupun kerugian organisasi dan oleh orang-orang diluar maupun di dalam organisasi.

Menurut Albretch (2009) mendefinisikan fraud,:

*“ fraud is generic term, and embraces all the multifarious means with human ingenuity can devise, which are restored to by one individual, to get an advantage over another by false representation. No definite and invariable rule can be laid down as general proposition is defening fraud, as it includes surprise, trickery, cunning and unfair ways by which another is cheated. The only boundaries defining it are those hich limit human knavery”*.

*G.Jack Bologna, Robert J.Lindquist dan Joseph T.Wells ( 1993,hal 3 ),*

yang dikutip oleh Amrizal (2007) mendefinisikan kecurangan *“Fraud is criminal deception intended to financially benefit the deceiver”* yaitu kecurangan adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberi manfaat keuangan kepada si penipu. Kriminal disini berarti setiap tindakan kesalahan serius yang dilakukan dengan tujuan yang jahat. Dan dari tindakan jahat tersebut maka diperoleh

manfaat dan merugikan korbannya secara financial. Biasanya kecurangan mencakup tiga langkah yaitu (1) tindakan (*the act*), (2) Penyembunyian (*the concealment*), dan (3) konversi (*the conversion*), misalnya pencurian atas harta persediaan adalah tindakan, kemudian pelaku akan menyembunyikan kecurangan tersebut misalnya dengan membuat bukti transaksi pengeluaran fiktif. Selanjutnya setelah perbuatan pencurian dan penyembunyian dilakukan, pelaku akan melakukan konversi dengan cara memakai sendiri atau menjual persediaan tersebut. Pada dasarnya terdapat dua tipe kecurangan, yaitu eksternal dan internal. Kecurangan eksternal adalah kecurangan yang dilakukan oleh pihak luar terhadap suatu organisasi, seperti kecurangan yang dilakukan pelanggan terhadap usaha; wajib pajak terhadap pemerintah. Kecurangan internal adalah tindakan tidak legal dari karyawan, manajer dan eksekutif terhadap perusahaan tempat ia bekerja.

Albrecht (2004:5) mendefinisikan kecurangan (*fraud*) sebagai tindakan yang dilakukan dengan tujuan untuk memperoleh keuntungan dengan melakukan tindakan yang merugikan pihak lain. Istilah ini begitu umum, namun mengandung pengertian bahwa setiap kecurangan mengandung 1) unsur kejahatan yang 2) dilakukan dengan sengaja, 3) merugikan pihak lain serta 4) untuk memperoleh manfaat atau kekayaan secara tidak layak.

#### **2.2.4 Klasifikasi *Fraud***

Taunakotta (2010:195-205) menjelaskan secara skematis *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* menggambarkan *occupational fraud* dalam bentuk *fraud tree*. *Occupational Fraud* mempunyai tiga cabang utama, yakni:

1. Penyimpangan atas asset (*Asset Misappropriation*); asset misappropriation meliputi penyalahgunaan atau pencurian aset atau harta perusahaan atau pihak lain. Ini merupakan bentuk *fraud* yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang tangible atau dapat diukur atau dihitung (*defined value*).
2. Pernyataan palsu atau salah pernyataan (*Fraudulent Statement*); *fraudulent statement* meliputi tindakan yang dilakukan oleh pejabat atau eksekutif suatu perusahaan atau instansi pemerintah untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya dengan melakukan rekayasa keuangan (*financial engineering*) dalam penyajian laporan keuangannya untuk memperoleh keuntungan atau mungkin dapat dianalogikan dengan istilah *window dressing*.
3. Korupsi (*Corruption*). Jenis *fraud* ini yang paling sulit dideteksi karena menyangkut kerja sama dengan pihak lain seperti suap dan korupsi, di mana hal ini merupakan jenis yang terbanyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah dan masih kurang kesadaran akan tata kelola yang baik sehingga faktor integritasnya masih dipertanyakan. *Fraud* jenis ini sering kali tidak dapat dideteksi karena para pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan (*simbiosis mutualisma*). Termasuk didalamnya adalah penyalahgunaan wewenang/konflik kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*), penerimaan yang tidak sah atau illegal (*illegal gratuities*), dan pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*).

### 2.2.5 Faktor Pemicu *Fraud*

Menurut Simanjuntak (2008), terdapat empat faktor pendorong seseorang untuk melakukan kecurangan, yang disebut juga dengan teori *GONE*, yaitu: faktor *Greed* dan *Need* merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku kecurangan (disebut juga faktor individual), sedangkan faktor *Opportunity* dan *Exposure* merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan kecurangan (disebut juga faktor generik/umum).

#### 1. Faktor generic

- a. Kesempatan (*opportunity*) untuk melakukan kecurangan tergantung pada kedudukan pelaku terhadap objek kecurangan. Kesempatan untuk melakukan kecurangan selalu ada pada setiap kedudukan. Namun, ada yang mempunyai kesempatan besar dan ada yang kecil. Secara umum manajemen suatu organisasi mempunyai kesempatan yang lebih besar untuk melakukan kecurangan daripada karyawan.
- b. Pengungkapan (*exposure*) suatu kecurangan belum menjamin tidak terulangnya kecurangan tersebut baik oleh pelaku yang sama maupun oleh pelaku yang lain. Oleh karena itu, setiap pelaku kecurangan seharusnya dikenakan sanksi apabila perbuatannya terungkap.

#### 2. Faktor individu, faktor ini melekat pada diri seseorang dan dibagi dalam dua kategori:

- a. Moral, faktor ini berhubungan dengan keserakahan (*greed*). Beberapa hal yang perlu dipertimbangkan untuk mengurangi risiko tersebut adalah:

- 1) Tujuan organisasi, ditetapkan dan dicapai dengan melibatkan seluruh pihak (manajemen dan karyawan).
  - 2) Aturan perilaku pegawai, dikaitkan dengan lingkungan dan budaya organisasi.
  - 3) Gaya manajemen, memberikan contoh bekerja sesuai dengan misi dan aturan perilaku yang ditetapkan organisasi.
  - 4) Praktik penerimaan pegawai, dicegah diterimanya karyawan yang bermoral tidak baik.
- b. Motivasi, faktor ini berhubungan dengan kebutuhan (*need*), yang lebih cenderung berhubungan dengan pandangan/pikiran dan keperluan pegawai/pejabat yang terkait dengan aset yang dimiliki organisasi tempat ia bekerja. Selain itu tekanan (*pressure*) yang dihadapi dalam bekerja dapat menyebabkan orang yang jujur mempunyai motif untuk melakukan kecurangan. Beberapa kemungkinan keterlibatan dalam kecurangan:
- 1) Lingkungan kerja yang tidak nyaman dan tidak menyenangkan, misalnya: memperlakukan pegawai secara tidak wajar, berkomunikasi secara tertutup, dan tidak adanya mekanisme untuk menyampaikan setiap keluhan.
  - 2) Sistem pengukuran kinerja dan penghargaan, yang tidak wajar sehingga karyawan merasa tidak diperlakukan secara adil.
  - 3) Tidak adanya bantuan konsultasi pegawai, untuk mengetahui masalah secara dini.
  - 4) Proses penerimaan karyawan yang tidak adil.

- 5) Kecerobohan atau tidak hati-hati, mengingat motivasi seseorang tidak dapat diamati mata telanjang, sebaliknya produk motivasi tersebut tidak dapat disembunyikan.

### **2.2.6 Kecurangan Karyawan**

Sie Infokum – Ditama Binbangkum (2008) menjelaskan bahwa kecurangan penyalahgunaan aktiva biasanya disebut kecurangan karyawan (*employee fraud*). Salah saji yang berasal dari penyalahgunaan aktiva meliputi penggelapan aktiva perusahaan yang mengakibatkan laporan keuangan tidak disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum. Penggelapan aktiva umumnya dilakukan oleh karyawan yang menghadapi masalah keuangan dan dilakukan karena melihat adanya peluang kelemahan pada pengendalian internal perusahaan serta pembenaran terhadap tindakan tersebut. Contoh salah saji jenis ini adalah :

- a. Penggelapan terhadap penerimaan kas.
- b. Pencurian aktiva perusahaan.
- c. Transaksi tidak resmi.

### **2.2.7 Pengertian Pengendalian Internal**

Menurut IAI (2001) dalam standar pemeriksaan akuntan public (SA Seksi 319) pengendalian internal adalah proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen, dan personal lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan

memadai tentang pencapaian tiga golongan tujuan: (a) keandalan pelaporan keuangan, (b) keefektifan dan efisiensi operasi, (c) kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Dapat diringkas bahwa pengendalian perusahaan merupakan proses yang dilaksanakan oleh perusahaan untuk memperoleh keyakinan bahwa tujuan perusahaan dapat tercapai.

Menurut COSO, pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan komisaris, direksi, atau top manajemen, personal-personal lainnya, yang dimaksudkan untuk menyajikan kepastian yang semestinya berkenaan dengan pencapaian efektifitas dan efisiensi operasi, keandalan dan dapat dipercayanya laporan keuangan, seta ketaatan pada undang-undang dan peraturan yang ditetapkan. Pengendalian internal menurut COSO pada intinya terdiri dari empat konsep yang mendasar, yaitu bahwa pengendalian intern merupakan; suatu proses, dipengaruhi oleh orang-orang, memberikan keyakinan yang wajar, dan alat untuk mencapai tujuan. COSO juga memperkenalkan bahwa ada lima komponen kebijakan dan prosedur yang didesain dan diimplementasikan untuk memberikan jaminan bahwa tujuan pengendalian manajemen dapat dicapai. Pengendalian internal menurut COSO terdiri dari lima komponen, yaitu: lingkungan pengendalian yang didalamnya terdapat lingkungan etika perusahaan, aktivitas pengendalian (aktivitas internal audit), penilaian manajemen risiko yang salah satunya adalah melakukan pelatihan manajemen risiko, *information and communication*, dan *monitoring*.

Moeller dan Witt (1998) dalam Hansiadi (2010) menjelaskan bahwa pengendalian internal dibedakan menjadi dua, yaitu pengendalian internal dalam

arti sempit dan pengendalian dalam dalam arti luas. Pengertian pengendalian internal dalam arti sempit adalah pengecekan kecermatan penjumlahan, baik penjumlahan mendatar (*crossfooting*) maupun penjumlahan menurun (*footing*). Pengendalian dalam arti luas terdiri dari rencana organisasi dan metode atau cara serta ukuran yang dikoordinasi dengan tujuan untuk mengamankan harta kekayaan, meneliti keakuratan dan dapat dipercayanya data akuntansi, meningkatkan efisiensi operasi, dan mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen yang ditetapkan

Pengendalian internal dalam arti luas ini menunjukkan bahwa pengendalian intern yang baik bermanfaat untuk: menjaga keamanan harta kekayaan perusahaan; memeriksa ketelitian dan kebenaran data akuntansi; meningkatkan efisiensi dalam operasi; membantu menjaga agar tidak ada yang menyimpang dari kebijakan manajemen yang telah ditetapkan sebelumnya.

Pengendalian internal mencakup pengendalian akuntansi dan pengendalian administratif. Pengendalian akuntansi dirancang untuk memberikan keyakinan yang memungkinkan penyusunan laporan keuangan yang sesuai prinsip-prinsip akuntansi yang berlaku umum atau kriteria lain yang diperlukan untuk laporan-laporan tersebut, menunjukkan pertanggungjawaban atas aktiva, menggunakan aktiva hanya berdasarkan otorisasi manajemen, menyakinkan bahwa manajemen bertanggung jawab atas aktiva menurut catatan dibandingkan dengan aktiva yang ada pada suatu periode waktu tertentu dan untuk setiap perbedaan-perbedaan yang terjadi maka akan diambil tindakan seperlunya.

Pengendalian administratif menekankan pada rencana organisasi dan prosedur- prosedur, serta catatan-catatan yang berhubungan dengan proses pengambilan keputusan sampai otorisasi manajemen terhadap transaksi-transaksi. Pengendalian administratif ini berkaitan dengan efisiensi operasi dan ketaatan pada kebijakan-kebijakan manajemen serta umumnya mempunyai kaitan yang tidak langsung dengan catatan finansial.

### **2.2.8 Kualitas Pengendalian Internal**

Primastuti (2006) menjelaskan bahwa pengendalian internal yang berkualitas adalah pengendalian yang efektif dan mengacu pada pencapaian dan sasaran organisasi atas pengendalian yang dirancang. Efektivitas adalah ukuran keberhasilan suatu kegiatan atau program yang dikaitkan dengan tujuan yang ditetapkan. Suatu pengendalian internal dikatakan efektif apabila memahami tingkat sejauh mana tujuan operasi entitas tercapai, laporan keuangan yang diterbitkan dipersiapkan secara handal, hukum dan regulasi yang berlaku dipatuhi. Suatu pengendalian intern bisa dikatakan efektif apabila ketiga kategori tujuan perusahaan tersebut dapat dicapai, yaitu dengan kondisi :

- a. Direksi dan manajemen mendapat pemahan akan arah pencapain tujuan perusahaan, dengan, meliputi pencapaian tujuan atau target perusahaan, termasuk juga kinerja, tingkat profitabilitas, dan keamanan sumberdaya (asset) perusahaan.
- b. Laporan Kuangan yang dipublikasikan adalah handal dan dapat dipercaya, yang meliputi laporan segmen maupun interim.

- c. Prosedur dan peraturan yang telah ditetapkan oleh perusahaan sudah taati dan dipatuhi dengan semestinya.

### **2.2.9 Lingkungan Etika Perusahaan**

Amrizal (2004) menjelaskan bahwa setiap organisasi bertanggung jawab untuk berusaha mengembangkan suatu perilaku organisasi yang mencerminkan kejujuran dan etika yang dikomunikasikan secara tertulis dan dapat dijadikan pegangan oleh seluruh pegawai. Kultur tersebut harus memiliki akar dan memiliki nilai-nilai luhur yang menjadi dasar bagi etika pengelolaan suatu organisasi atau suatu entitas.

Implementasi nilai-nilai yang terdapat dalam budaya kerja tersebut dalam suatu organisasi sangat erat hubungannya dengan kemauan manajemen untuk membangun suatu etika perilaku dan kultur organisasi yang anti kecurangan, sehingga dapat mengurangi atau menghindari terjadinya kecurangan.

Nilai etika organisasi dapat digunakan untuk menetapkan dan sebagai patokan dalam menggambarkan apa yang dikerjakan merupakan hal yang 'baik' atau 'etis' dan hal yang 'tidak baik' atau 'tidak etis' dalam organisasi. Hunt et al. (1989) juga menyatakan bahwa nilai etika organisasi adalah sebuah derajat pemahaman organisasi tentang bagaimana organisasi bersikap dan bertindak dalam menghadapi isu-isu etika. Douglas, Davidson dan Schwartz (2001) menyebutkan lebih lanjut CEV menggambarkan *"the extent to which employee perceive that managers act ethically, are concerned about ethics in the organization, and will reward or punish ethival or unethical behavior"*.

Terjemahan bebasnya adalah bahwa CEV meliputi tingkat persepsi Hal ini meliputi tingkat persepsi 1) bagaimana para pegawai menilai manajemen dalam bertindak menghadapi isu etika di dalam organisasinya 2) bagaimana para pegawai menilai bahwa manajemen memberi perhatian terhadap isu-isu etika di dalam organisasinya dan 3) bagaimana para pegawai menilai bahwa perilaku etis (atau tidak etis) akan diberikan imbalan (hukuman) di dalam organisasinya. Dalam penelitiannya Douglas, Davidson dan Schwartz (2001) menyatakan bahwa nilai etika organisasi mempunyai hubungan yang positif dengan nilai kepribadian individu.

Pimpinan hendaknya menjadi sponsor utama dalam upaya terciptanya semangat anti kecurangan yaitu dengan membangun suatu kultur organisasi yang mengandung sistem nilai yang kuat dan berdasarkan profesionalisme, integritas, kejujuran dan loyalitas yang tinggi untuk mewujudkan visi dan misi organisasi. Kultur dan etika perilaku organisasi yang dimiliki harus dapat mencerminkan nilai utama dari organisasi (misi organisasi) dan tuntunan bagi pegawai dalam membuat keputusan sesuai dengan kewenangan yang mereka miliki dalam bekerja. Untuk lebih efektifnya etika dan aturan perilaku dalam suatu organisasi harus dikomunikasikan kepada seluruh karyawan dan dimengerti dengan baik. Secara bersama-sama manajemen dan karyawan harus membangun suatu hal yang positif untuk berkembangnya rasa memiliki akan suatu organisasi yang sehat yang ditopang oleh kultur yang kuat. Manajemen harus membuat pernyataan yang jelas mengenai harapannya terhadap semua pegawai, bagaimana harusnya bertingkah laku dan pemahaman terhadap visi dan misi organisasi. Pimpinan organisasi

harus menunjuk salah satu manajer senior untuk bertanggungjawab atas perubahan yang akan dilakukan. Dan manager tersebut akan berbicara atas nama pimpinan mengenai permasalahan yang berkaitan dengan etika dan aturan perilaku. Manajer ini tidak melakukan kegiatan operasional di bagian lain organisasi dan bukan sebagai bagian dari pengambil keputusan. Akhirnya, suatu etika dan aturan perilaku merupakan buku pegangan atau buku petunjuk kebijakan atau dalam bentuk nama lainnya tergantung jenis organisasinya.

#### **2.2.10 Aktivitas Internal Audit**

Menurut sawyer (2006) menjelaskan bahwa internal audit adalah suatu fungsi penilaian independen yang dibentuk dalam suatu organisasi untuk mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi. Sedangkan menurut *Institute of Internal Auditor* yang dikutip oleh Effendi (2006) menjelaskan bahwa internal audit adalah suatu aktivitas independen yang memberikan jaminan keyakinan serta konsultasi yang dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi. Internal auditing membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya dengan cara memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan manajemen risiko, pengendalian dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi.

Internal audit yang modern tidak lagi terbatas fungsinya dalam bidang pemeriksaan *financial* tetapi sudah meluas ke bidang lainnya seperti manajemen audit, audit lingkungan hidup, sosial audit, dan lain-lain. Selanjutnya dijelaskan

bahwa tujuan pemeriksaan yang dilakukan oleh intern audit adalah untuk membantu semua pimpinan perusahaan dalam melaksanakan tanggung jawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya. Untuk mencapai tujuan tersebut, internal auditor harus melakukan kegiatan-kegiatan berikut :

- a. Menelaah dan menilai kebaikan, memadai tidaknya dan penerapan dari sistem pengendalian operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal.
- b. Memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan manajemen.
- c. Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggung jawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan.
- d. Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi dapat dipercaya.
- e. Menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan manajemen.
- f. Menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektifitas.

### **2.2.11 Manajemen Risiko**

Darmawi (2002) mengistilahkan risiko memiliki berbagai definisi. Risiko dikaitkan dengan kemungkinan kejadian atau keadaan yang dapat

mengancam pencapaian tujuan dan sasaran organisasi. Beberapa definisi risiko sebagai berikut:

- a. *Risk is the chance of loss* (Risiko adalah kans kerugian).

*Chance of loss* berhubungan dengan suatu *exposure* (keterbukaan) terhadap kemungkinan kerugian. Dalam ilmu statistik, *chance* dipergunakan untuk menunjukkan tingkat probabilitas akan munculnya situasi tertentu. Sebagian penulis menolak definisi ini karena terdapat perbedaan antara tingkat risiko dengan tingkat kerugian. Dalam hal *chance of loss* 100%, berarti kerugian adalah pasti sehingga risiko tidak ada.

- b. *Risk is the possibility of loss* (Risiko adalah kemungkinan kerugian).

Istilah *possibility* berarti bahwa probabilitas sesuatu peristiwa berada diantara nol dan satu. Namun, definisi ini kurang cocok dipakai dalam analisis secara kuantitatif.

- c. *Risk is uncertainty* (Risiko adalah ketidakpastian).

*Uncertainty* dapat bersifat *subjective* dan *objective*. *Subjective uncertainty* merupakan penilaian individu terhadap situasi risiko yang didasarkan pada pengetahuan dan sikap individu yang bersangkutan.

- d. *Risk is the dispersion of actual from expected results* (Risiko merupakan penyebaran hasil aktual dari hasil yang diharapkan).

Ahli statistik mendefinisikan risiko sebagai derajat penyimpangan sesuatu nilai disekitar suatu posisi sentral atau di sekitar titik rata-rata.

- e. *Risk is the probability of any outcome different from the one expected* (Risiko adalah probabilitas sesuatu *outcome* berbeda dengan *outcome* yang

diharapkan). Menurut definisi di atas, risiko bukan probabilitas dari suatu kejadian tunggal, tetapi probabilitas dari beberapa *outcome* yang berbeda dari yang diharapkan.

Dari berbagai definisi diatas, risiko dihubungkan dengan kemungkinan terjadinya akibat buruk (kerugian) yang tidak diinginkan, atau tidak terduga. Dengan kata lain, kemungkinan itu sudah menunjukkan adanya ketidakpastian. Risiko dapat terjadi pada pelayanan, kinerja, dan reputasi dari institusi yang bersangkutan. Risiko yang terjadi dapat disebabkan oleh berbagai faktor antara lain kejadian alam, operasional, manusia, politik, teknologi, pegawai, keuangan, hukum, dan manajemen dari organisasi.

Suatu risiko yang terjadi dapat berasal dari risiko lainnya, dan dapat disebabkan oleh berbagai faktor. Risiko rendahnya kinerja suatu instansi berasal dari risiko rendahnya mutu pelayanan kepada publik. Risiko terakhir disebabkan oleh faktor-faktor sumber daya manusia yang dimiliki organisasi dan operasional seperti keterbatasan fasilitas kantor. Risiko yang terjadi akan berdampak pada tidak tercapainya misi dan tujuan dari instansi tersebut, dan timbulnya ketidakpercayaan dari publik.

Risiko diyakini tidak dapat dihindari. Oleh karenanya, pemahaman terhadap risiko menjadi keniscayaan untuk dapat menentukan prioritas strategi dan program dalam pencapaian tujuan organisasi. Risiko dapat dikurangi dan bahkan dihilangkan melalui manajemen risiko. Peran dari manajemen risiko diharapkan dapat mengantisipasi lingkungan cepat berubah, mengembangkan *corporate governance*, mengoptimalkan penyusunan *strategic management*,

mengamankan sumber daya dan asset yang dimiliki organisasi, dan mengurangi *reactive decision making* dari manajemen puncak. Menurut COSO, *risk management* (manajemen resiko) dapat diartikan sebagai

*‘a process, effected by an entity’s board of directors, management and other personnel, applied in strategy setting and across the enterprise, designed to identify potential events that may affect the entity, manage risk to be within its risk appetite, and provide reasonable assurance regarding the achievement of entity objectives*

### **2.2.12 Communication and Information**

Niswonger (1999:189) menjelaskan bahwa informasi yang diperlukan mengenai lingkungan pengendalian, penilaian resiko, prosedur pengendalian, dan pemantauan diperlukan oleh manajemen untuk mengarahkan operasi dan memastikan terpenuhinya tuntutan-tuntutan pelaporan serta peraturan yang berlaku. Manajemen juga dapat menggunakan informasi eksternal untuk menilai peristiwa dan keadaan yang berpengaruh terhadap pengambilan keputusan dan pelaporan eksternal. Manajemen dapat menggunakan informasi dari Financial Accounting Standart Boards atau dari Ikatan Akuntan Indonesia untuk menilai dampak dari perubahan standar pelaporan yang mungkin akan terjadi.

### **2.2.13 Monitoring**

Menurut IAI (2001) pemantauan merupakan proses penentuan kualitas kinerja pengendalian intern sepanjang waktu. Pemantauan ini mencakup penentuan desain dan operasi, pengendalian tepat waktu dan pengambilan

tindakan koreksi. Proses ini dilaksanakan melalui kegiatan yang berlangsung secara terus-menerus, evaluasi secara terpisah, atau dengan berbagai kombinasi dari keduanya. Di berbagai entitas, auditor intern atau personel yang melakukan pekerjaan serupa, memberikan kontribusi dalam memantau aktivitas entitas. Aktivitas pemantauan dapat mencakup penggunaan informasi dari komunikasi dengan pihak luar, seperti keluhan *customers* dan komentar dari badan pengatur yang dapat memberikan petunjuk tentang masalah atau bidang yang memerlukan perbaikan.

Niswonger (1999:188) menjelaskan bahwa sistem pengendalian internal dapat dipantau secara rutin atau melalui evaluasi khusus. Pemantauan rutin bisa dilakukan dengan mengamati perilaku pegawai dan tanda-tanda peringatan dari sistem akuntansi tersebut. Pemantauan yang berupa evaluasi khusus sering dilakukan apabila terjadi perubahan-perubahan besar dalam hal strategi, manajemen senior, struktur usaha, atau operasi. Pada perusahaan besar, auditor internal yang independen terhadap operasi biasanya diberi tanggung jawab untuk memantau sistem pengendalian internal. Di samping itu, auditor eksternal juga mengevaluasi pengendalian internal sebagai bagian normal dari audit tahunan atas laporan keuangan.

## **2.2.14 Hubungan Keadilan Organisasional dan Kecurangan Karyawan**

### **dengan *Moderating* Kualitas Pengendalian Internal**

Goldman (2003) yang dikutip oleh Rae dan Subramaniam (2008). menyatakan bahwa persepsi tentang keadilan organisasional terhubung dengan rasionalisasi individu dan dorongan motivasi untuk melakukan kecurangan. Persepsi yang buruk dari keadilan organisasional seperti meningkatkan tekanan pada pegawai dapat mengakibatkan tindakan balas dendam misalnya kecurangan yang dilakukan pegawai untuk membalas organisasiya.

Skarlicki at al. (1999) yang dikutip oleh Rae dan Subramaniam (2008) menyatakan bahwa hubungan antara persepsi keadilan organisasional dan kecurangan pegawai pada organisasi mungkin menjadi moderat bagi faktor-faktor yang lain. Dalam penelitian Rae dan Subramaniam (2008), kualitas pengendalian internal digunakan sebagai proksi pengukuran sebagai peluang terjadinya kecurangan dikarenakan pengendalian yang tinggi pada suatu organisasi dapat meminimalkan adanya kecurangan pegawai.

Pada situasi ketika persepsi keadilan organisasional rendah akan menyebabkan kecurangan karyawan menjadi tinggi, dan apabila kualitas pengendalian internal juga buruk pada situasi tersebut, maka kesempatan karyawan melakukan kecurangan semakin meningkat. Sebaliknya, jika persepsi keadilan organisasional dan kualitas pengendalian internal yang baik, maka motivasi dan kesempatan pegawai dalam melakukan kecurangan akan semakin rendah.

### **2.2.15 Pengaruh Lingkungan Etika Perusahaan pada Kualitas Pengendalian**

#### **Internal**

Menurut COSO (2004), lingkungan etika perusahaan merupakan aspek pedoman bagi manajemen untuk mencapai tujuan, nilai keputusan dan gaya manajemen mereka. Victor dan Cullen (1987) dalam Rae dan Subramaniam (2008), menunjukkan konsep suasana etika sebagai sebuah kerangka kerja untuk menjelaskan dan memprediksi perilaku etika pada suatu organisasi. Selain itu, juga mengusulkan perilaku moral yang dapat diterima berdasarkan kejujuran, integritas, dan disiplin diri sendiri secara aktif dalam lingkungan etika organisasi. Nilai-nilai etika mungkin dikomunikasikan melalui contoh kepemimpinan dan manajemen untuk menegur pegawai yang melanggar kode etik di perusahaan. Oleh karena itu, diharapkan bahwa pegawai pada organisasi dengan standar etika dan integritas yang tinggi akan lebih melaksanakan prosedur pengendalian internal dengan baik.

### **2.2.16 Pengaruh Aktivitas Internal Audit pada Kualitas Pengendalian**

#### **Internal**

Aktivitas internal audit dilaksanakan oleh organisasi dikarenakan untuk membantu memastikan bahwa tindakan yang diidentifikasi oleh manajemen yang diperlukan untuk mengatasi risiko terhadap pencapaian tujuan entitas secara efektif dilaksanakan. Perry dan Bryan (1997) dalam Rae dan Subramaniam (2008)

berpendapat bahwa internal audit memainkan peran penting dalam pencegahan dan pendeteksian kecurangan dalam suatu organisasi dengan memastikan bahwa audit direncanakan dengan baik dan program internal audit sudah tepat. Peterson dan Gibson (2003) berpendapat bahwa semakin luas fungsi internal audit (semakin besar jumlah kegiatan audit), semakin besar kemungkinan kelemahan pada prosedur pengendalian internal dapat diidentifikasi

### **2.2.17 Pengaruh Pelatihan Manajemen Risiko pada Kualitas Pengendalian**

#### **Internal**

Spira dan Page (2003) menjelaskan bahwa manajemen risiko dan pengendalian internal merupakan bagian integral dari kegiatan utama perusahaan bisnis yang dilakukan untuk mencapai tujuan strategis bisnis. Oleh karena itu, diharapkan ketika manajer lebih sadar akan risiko berbagai bisnis yang dihadapi organisasi mereka, maka mereka lebih cenderung memastikan bahwa pelatihan manajemen risiko secara aktif dilakukan untuk anggota staf, nantinya ini diharapkan akan mengarah pada peningkatan kualitas pengendalian internal. Farrugia (2002) menegaskan bahwa pelatihan staf merupakan elemen kunci dalam manajemen risiko dan salah satu yang perlu penilaian kembali secara konstan dengan menganggap bahwa berbagai jenis risiko dan desain kontrol sebagai organisasi yang beroperasi dalam lingkungan yang dinamis.

Kramer (2003) berpendapat bahwa pegawai yang secara aktif terlatih dalam manajemen risiko lebih cenderung untuk lebih jelas mengidentifikasi

ancaman terhadap organisasi sebagai akibat dari pengendalian internal yang lemah. Lebih lanjut, dengan pelatihan manajemen risiko, pegawai juga cenderung menghargai risiko. Akibatnya, pegawai tersebut dapat diharapkan untuk tidak hanya mengembangkan sikap yang lebih sesuai untuk mengikuti seperangkat aturan dan prosedur, tetapi juga juga dapat menyarankan perbaikan yang layak untuk prosedur, yang pada akhirnya akan meningkatkan kualitas pengendalian internal. Rae dan Subramaniam (2008) menjelaskan bahwa dari pelatihan manajemen risiko, pegawai dapat secara keseluruhan memahami pentingnya mentaati prosedur pengendalian internal, sehingga kualitas prosedur pengendalian internal perusahaan dapat ditingkatkan dengan baik.

### **2.2.18 Pengaruh *Communication and Information* pada Kualitas Pengendalian**

#### **Internal**

Informasi yang relevan dapat diidentifikasi, ditangkap, dan dibagikan kepada orang yang tepat secara detail dalam bentuk yang tepat dan pada waktu yang tepat untuk memungkinkan mereka untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawab mereka secara efisien dan efektif. Organisasi memberikan pesan yang jelas kepada seluruh lembaga bahwa tanggung jawab pengendalian internal adalah penting dan harus dianggap serius. GAO (2001) berpendapat bahwa semakin efektif *communication and information*, semakin besar kemungkinan kelemahan pada prosedur pengendalian internal dapat diidentifikasi.

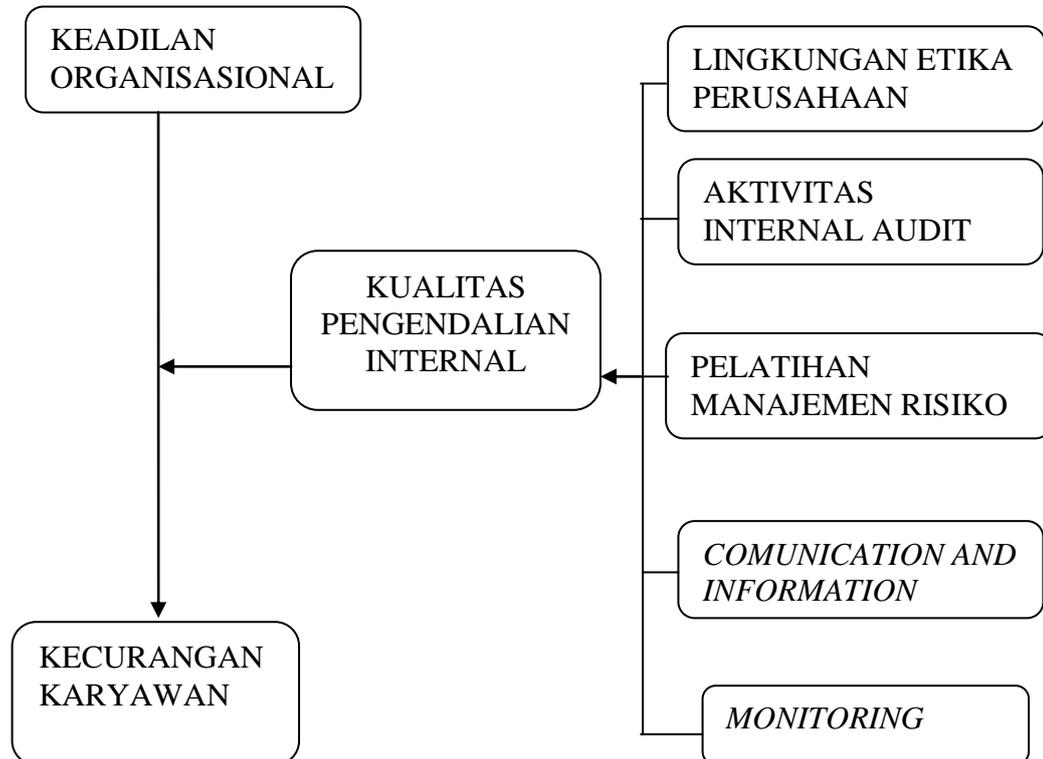
### **2.2.19 Pengaruh *Monitoring* pada Kualitas Pengendalian Internal**

Strategi *monitoring* yang meliputi metode untuk menekankan kepada program dan operasional organisasi bahwa karyawan memiliki tanggung jawab untuk pengendalian internal dan juga mereka harus memantau efektivitas, mengontrol kegiatan, memiliki strategi untuk memastikan bahwa pemantauan yang sudah dilakukan sangat efektif yang nantinya apabila terdapat masalah pada pengendalian internal dapat diidentifikasi dan dilakukan pengujian secara berkala. GAO (2001) berpendapat bahwa semakin efektif *monitoring*, semakin besar kemungkinan kelemahan pada prosedur pengendalian internal dapat diidentifikasi.

### **2.3 Kerangka Pemikiran**

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan keadilan organisasional dan kecurangan pegawai dengan *moderating* kualitas pengendalian internal yang dipengaruhi oleh lima komponen didalamnya. Berikut ini diagram yang dapat menjelaskan penelitian yang dilakukan :

Gambar 2.1  
KERANGKA PEMIKIRAN



Sumber : *Manajerial Auditing Journal* 23: 104-124

## 2.4 Hipotesis

Berdasarkan logika dari hasil penelitian terdahulu serta pembahasan dan landasan teori yang ada maka penelitian ini dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

- H1 : Terdapat hubungan antara persepsi keadilan organisasional dan kecurangan pegawai dengan moderasi kualitas pengendalian internal.
- H2 : Terdapat pengaruh antara lingkungan etika perusahaan pada kualitas prosedur pengendalian internal.

- H3 : Terdapat pengaruh antara aktivitas audit internal pada kualitas pengendalian internal.
- H4 : Terdapat pengaruh antara pelatihan risiko manajemen pada kualitas prosedur pengendalian internal.
- H5 : Terdapat pengaruh antara *communication and information* pada kualitas pengendalian internal.
- H6 : Terdapat pengaruh antara *monitoring* pada kualitas pengendalian internal.