

Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (Psap) Terhadap Kecenderungan Fraud Dengan Akuntabilitas Kinerja Perangkat Daerah Pemerintah Sebagai Variabel Intervening (Studi Kasus Pada Perangkat Daerah Pemerintah Sulawesi Tengah)

Nur Chairunnisa A. Tantu¹, Moh. Noviar Lawasa², Wahyu Wunanto³

¹⁻³ Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi Dan Bisnis, Universitas Tadulako, Indonesia

Corresponding Author: Nur Chairunnisa A.Tantu, e-mail: nurchairunnisa08@gmail.com

Published: Desember, 2025

ABSTRACT

This study examines the influence of Government Accounting Standards (PSAP) implementation on fraud tendency through performance accountability of regional government apparatus as an intervening variable. Conducted at regional government organizations in Central Sulawesi province, this quantitative research employs structural equation modeling using WarpPLS 7.0. The findings demonstrate that PSAP implementation has a significant negative effect on fraud tendency (coefficient: -0.28, $p < 0.01$), and a significant positive effect on performance accountability (coefficient: 0.27, $p < 0.01$). Additionally, performance accountability significantly reduces fraud tendency (coefficient: -0.32, $p < 0.01$), functioning as a partial mediator in the relationship between PSAP and fraud tendency. The model fit indicators confirm the robustness of the theoretical framework (APC=0.331, ARS=0.592, GoF=0.150). These results indicate that consistent adherence to PSAP strengthens performance accountability and establishes robust internal controls, thereby minimizing fraud risk in regional financial management. The integration of PSAP implementation and performance accountability reinforcement constitutes a fundamental foundation for achieving good governance and fraud prevention in government organizations.

Keywords: Government Accounting Standards; Fraud Tendency; Performance Accountability; Intervening Variable; Good Governance.

ABSTRAK

Penelitian ini mengkaji pengaruh penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) terhadap kecenderungan fraud melalui akuntabilitas kinerja perangkat daerah pemerintah sebagai variabel intervening. Dilakukan pada organisasi perangkat daerah pemerintah di provinsi Sulawesi Tengah, penelitian kuantitatif ini menggunakan pemodelan persamaan struktural dengan WarpPLS 7.0. Hasil penelitian menunjukkan bahwa penerapan PSAP memiliki pengaruh negatif signifikan terhadap kecenderungan fraud (koefisien: -0,28, $p < 0,01$) dan pengaruh positif signifikan terhadap akuntabilitas kinerja (koefisien: 0,27, $p < 0,01$). Selain itu, akuntabilitas kinerja secara signifikan mengurangi kecenderungan fraud (koefisien: -0,32, $p < 0,01$) dan berfungsi sebagai mediasi parsial dalam hubungan antara PSAP dan kecenderungan fraud. Indikator model fit mengkonfirmasi robustness kerangka teoretis (APC=0,331, ARS=0,592, GoF=0,150). Hasil ini mengindikasikan bahwa penerapan PSAP yang konsisten memperkuat akuntabilitas kinerja dan membangun pengendalian internal yang kuat, sehingga meminimalkan risiko fraud dalam pengelolaan keuangan daerah. Integrasi penerapan PSAP dan penguatan akuntabilitas kinerja merupakan fondasi penting untuk mewujudkan good governance dan pencegahan fraud di organisasi pemerintah.

Kata Kunci: Standar Akuntansi Pemerintahan; Kecenderungan Fraud; Akuntabilitas Kinerja; Variabel Intervening; Good Governance.

© The Author(s). 2021 Open Access This article is licensed under a Creative Commons Attribution 4.0 International License, which permits use, sharing, adaptation, distribution and reproduction in any medium or format, as long as you give appropriate credit to the original author(s) and the source, provide a link to the Creative Commons licence, and indicate if changes were made. The images or other third party material in this article are included in the article's Creative Commons licence, unless indicated otherwise in a credit line to the material. To view a copy of this licence, visit <http://creativecommons.org/licenses/by/4.0>

PENDAHULUAN

Kecurangan (*fraud*) merupakan suatu tindakan yang dilakukan secara disengaja dan itu dilakukan untuk tujuan pribadi atau orang lain, dimana tindakan tersebut adalah telah menyebabkan kerugian bagi

pihak tertentu atau institusi tertentu. Kecurangan ini merupakan suatu tindakan yang sudah berada diluar koridor prinsip akuntansi yang berlaku umum. Kecurangan mencakup tindakan ilegal yang sengaja dilakukan, lalu disembunyikan, dan memperoleh manfaat dengan melakukan perubahan bentuk menjadi uang kas atau barang berharga lainnya. Tindakan ini dilakukan baik secara internal maupun eksternal, secara sengaja, dan disembunyikan. Ada beberapa hal yang memungkinkan munculnya perilaku korupsi, salah satunya bisa terjadi karena adanya faktor *fraud triangle* yang memotivasi seseorang untuk melakukan perilaku korupsi. *Fraud triangle* memiliki 3 elemen yaitu tekanan, kesempatan dan rasionalisasi. Ketiga elemen tersebut dapat mempengaruhi terjadinya perilaku korupsi karena orang yang melakukan perilaku korupsi memiliki tekanan yang tinggi dari lingkungan dan keluarga untuk memenuhi gaya hidup mewah walaupun gaji yang dimiliki tinggi.

Faktor yang dinilai dapat mempengaruhi pencegahan *fraud* yaitu Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP). Menurut Wahyudi LAN dan BPKP dalam (Irna Chairunisa *et al.*, 2011) Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah (SAKIP) pada pokoknya adalah: “instrumen yang digunakan instansi pemerintah dalam memenuhi kewajiban untuk mempertanggungjawabkan keberhasilan dan kegagalan pelaksanaan misi organisasi”. Penerapan sistem tersebut bertujuan agar penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan dapat berlangsung secara berdaya guna, berhasil guna, bertanggungjawab dan bebas dari berbagai praktek-praktek korupsi, kolusi dan nepotisme.

Penerapan akuntansi di pemerintahan mensugesti akuntabilitas dan bila akuntabilitas baik, maka yang ditimbulkan oleh akuntansi pemerintahan akan baik dan dapat mencegah kecurangan (Pamungkas *et al.*, 2012). Seperti halnya juga yang ditemukan oleh (Santoso *et al.*, 2008) bahwa penerapan Akuntabilitas kinerja terhadap instansi pemerintah bisa mencegah kecurangan. (Pradnyani *et al.*, 2014) pada penelitiannya juga menyatakan bahwa semakin tinggi tingkat akuntabilitas kinerja, maka tingkat kecenderungan kecurangan dalam pemerintahan tersebut akan semakin menurun begitu juga sebaliknya.

Namun melihat fenomena yang terjadi kebanyakan pelaku tindakan kecurangan dilakukan oleh orang-orang internal dalam sebuah organisasi yang memegang sebuah tanggung jawab. Hal tersebut membuktikan bahwa akuntabilitas menjadi salah satu faktor yang mempengaruhi potensi-potensi terjadinya kecurangan (*fraud*) (Sujarweni *et al.*, 2015). (Wahyudi dan Sopanah *et al.*, 2005) juga menjelaskan bahwa kecurangan (*fraud*) dipengaruhi oleh aspek aturan akuntansi yang tidak ditaati oleh karyawan sehingga praktek kecurangan (*fraud*) akuntansi merajalela.

Akuntabilitas kinerja di instansi pemerintah merupakan salah satu bagian isu kebijakan yang strategis di Indonesia, karena perbaikan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah berdampak pada upaya terciptanya *good governance*. Rendahnya akuntabilitas kinerja instansi-instansi pemerintah di Indonesia selama ini disebabkan oleh beberapa faktor yang menjadi penyebab yaitu maraknya praktek kecurangan (*fraud*) yang terjadi diberbagai instansi pemerintah.

Kerangka Konseptual Akuntansi Pemerintahan (lampiran II Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintahan), antara lain: dapat dipahami (*understandability*), relevan (*relevance*), andal (*reliability*), dan dapat dibandingkan (*comparability*). Semakin baik penyajian laporan keuangan akan berdampak terhadap peningkatan akuntabilitas, dalam hal ini pengguna informasi dalam laporan keuangan akan memperoleh informasi yang berkualitas.

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 (Shintadevi *et al.*, 2015). 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.

Penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan akuntabilitas kinerja untuk mencegah *fraud* menunjukkan bahwa Penerapan Akuntansi Pemerintahan (PSAP) terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, baik secara partial maupun secara bersama-sama. Faktor-faktor yang berhubungan secara positif dan implementasi sistem pengukuran kinerja untuk pengembangan sistem pengukuran kinerja, akuntabilitas kinerja, dan penggunaan informasi kinerja adalah faktor organisasional. Ketaatan aturan akuntansi berpengaruh positif terhadap kecenderungan kecurangan, ini berarti dengan mematuhi aturan akuntansi serta melakukan pengukuran dan penyajian akuntansi sesuai Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) yang telah ditentukan akan dapat menghindari tindakan kecurangan (*fraud*) yang dapat merugikan perusahaan.

Berdasarkan kondisi di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan sebuah penelitian dengan judul “Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) Terhadap Kecenderungan *Fraud* dengan Akuntabilitas Kinerja Perangkat Daerah Pemerintah sebagai Variabel Intervening” (Studi Kasus Pada Perangkat Daerah Pemerintah Sulawesi Tengah).

KAJIAN TEORI

1. Teori *Fraud Triangle*

Elemen tekanan (*pressure*) adalah tekanan atau dorongan orang untuk melakukan kecurangan. Dalam hal keuangan, misalnya penggelapan uang perusahaan yang bermula dari suatu tekanan yang menghimpit, maka orang yang melakukan hal tersebut sedang mempunyai kebutuhan keuangan yang mendesak, yang tidak dapat diceritakan kepada orang lain. Konsep yang penting di sini adalah tekanan yang menghimpit hidupnya (berupa kebutuhan akan uang), padahal ia tidak bisa berbagi dengan oranglain. Sedangkan tekanan dalam hal non keuangan juga dapat mendorong seseorang untuk melakukan *fraud*, misalnya tindakan untuk menutupi kinerja yang buruk karena tuntutan pekerjaan untuk mendapatkan hasil yang baik.

Elemen kesempatan (*perceived opportunity*) adalah peluang memungkinkan terjadinya kecurangan. Menurut (Donald R. Cressey dalam Tuanakotta 2010), ada dua persepsi tentang peluang ini. Pertama, *general information*, yang merupakan pengetahuan bahwa kedudukan yang mengandung bahwa kedudukan yang mengandung *trust* atau kepercayaan, dapat dilanggar tanpa konsekuensi. Pengetahuan ini diperoleh dari apa yang ia dengar atau lihat, misalnya pengalaman orang lain melakukan *fraud* dan tidak ketahuan atau tidak dihukum atau terkena sanksi. Kedua, *technical skill* atau keahlian/keterampilan yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejahatan tersebut. Ini biasanya keahlian atau keterampilan yang dipunyai orang itu dan yang menyebabkan ia mendapat kedudukan tersebut.

Elemen pembenaran (*rationalization*) menjadi elemen penting dalam terjadinya kecurangan, dimana pelaku mencari pembenaran atas perbuatannya. Rasionalisasi merupakan bagian dari *fraud triangle* yang paling sulit diukur Zimbelman dan Albrecht dalam (Suciati *et al.*, 2016). Mencari pembenaran sebenarnya merupakan bagian yang harus ada dari kejahatan itu sendiri, bahkan merupakan bagian dari motivasi untuk melakukan kejahatan. *Rationalization* diperlukan agar si pelaku dapat mencerna perilakunya yang melawan hukum untuk tetap mempertahankan jati dirinya sebagai orang yang dipercaya. Setelah kejahatan dilakukan, *rationalization* ini ditinggalkan, karena tidak diperlukan lagi.

2. Kecenderungan *Fraud*

Konsep Segitiga Kecurangan (*Fraud Triangle*) Banyak pakar yang mengemukakan mengenai konsep penyebab kecurangan, salah satu konsep penyebab kecurangan yang saat ini sudah digunakan secara luas dalam praktik Akuntan Publik yaitu konsep segitiga kecurangan. Sedangkan berdasarkan teori segitiga kecurangan merupakan teori yang harus dimasukkan ke dalam rencana audit kecurangan. Teori ini menyatakan bahwa kecurangan terjadi karena adanya tiga elemen seperti tekanan, kesempatan, dan pembenaran. Tiga elemen kecurangan hidup bersama pada tingkat yang berbeda di dalam organisasi dan mempengaruhi setiap individu secara berbeda (Suciati *et al.*, 2016).

Fraud (kecurangan) merupakan penipuan yang disengaja dilakukan menimbulkan kerugian tanpa disadari oleh pihak yang dirugikan tersebut dan memberikan keuntungan bagi pelaku kecurangan. Kecurangan umumnya terjadi karena adanya tekanan untuk melakukan penyelewengan atau dorongan untuk memanfaatkan kesempatan yang ada dan adanya pembenaran (diterima secara umum) terhadap tindakan tersebut.

3. Akuntabilitas

Akuntabilitas adalah pertanggungjawaban dari seseorang atau sekelompok orang yang diberi amanat untuk menjalankan tugas tertentu kepada pihak pemberi amanat baik secara vertikal maupun secara horisontal. Akuntabilitas merupakan salah satu bagian dari lima pilar good governance yang menjadikan tata kelola dalam organisasi sektor publik. Halim (2012) menyatakan bahwa Akuntabilitas dalam arti luas merupakan kewajiban untuk memberikan pertanggungjawaban serta menerangkan kinerja dan tindakan seseorang, badan hukum atau pimpinan organisasi kepada pihak yang lain yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban dan keterangan.

Keterbukaan sebagai aspek yang perlu diperhatikan dalam akuntabilitas, tanpa adanya keterbukaan tidak dapat diketahui oleh pegawai, masyarakat ataupun pelanggan. Hal yang perlu diketahui antara lain: apa yang dilakukan; mengapa dilakukan, bagaimana cara melakukan, bagaimana sebaiknya dilakukan, dan apa yang dilakukan untuk meningkatkan kinerja/hasil pada waktu berikutnya. Pihak-pihak yang berhubungan adalah siapa yang harus melakukan akuntabilitas dan kepada pihak siapa dia harus berakuntabilitas. Hasil akan menunjukkan standar-standar tertentu yang digunakan untuk mengukurnya dan nilai terhadap akuntabilitas itu sendiri (Choirul, 2012).

4. Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah

Kata akuntabilitas berasal dari Bahasa Inggris *accountability* yang berarti keadaan yang dapat dipertanggungjawabkan. Itulah sebabnya, akuntabilitas menggambarkan tingkat pertanggungjawaban seseorang ataupun suatu lembaga tertentu yang berkaitan dengan sistem administrasinya yang dimilikinya. Akuntabilitas juga dapat berarti sebagai perwujudan pertanggungjawaban seseorang atau unit organisasi, dalam mengelola sumber daya yang telah diberikan dan dikuasai, dalam rangka pencapaian tujuan, melalui suatu media berupa laporan akuntabilitas kinerja secara pribadi.

Tujuan dari LAKIP sendiri yaitu untuk memberikan informasi terkait kinerja yang terukur kepada pemberi manfaat atas kinerja yang telah dicapai atau yang seharusnya tercapai, serta sebagai upaya untuk perbaikan berkesinambungan bagi instansi pemerintah untuk meningkatkan kinerjanya. Kemudian Instansi Pemerintah yang wajib menyusun LAKIP sendiri yaitu Instansi Pemerintah Pusat yang terbagi menjadi tiga Entitas Akuntabilitas Kinerja, antara lain: Satuan Kerja, Unit Organisasi dan Kementerian/Lembaga. Sedangkan penyusunan LAKIP setingkat Instansi Pemerintah Daerah adalah Entitas Akuntabilitas Kinerja SKPD atau sering dikenal dengan Kantor Dinas. Secara umum format/isi dari LAKIP secara singkat yaitu terdapat 4 isi utama, antara lain Uraian singkat organisasi, Rencana dan target kinerja yang ditetapkan, Pengukuran kinerja, dan yang terakhir adalah Penutup yang berisi evaluasi dan analisis kinerja untuk setiap sasaran strategis atau hasil program/kegiatan dan kondisi terakhir yang seharusnya terwujud.

5. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan

Definisi standar akuntansi pemerintahan Berdasarkan Peraturan Pemerintah No.71 tahun 2010 “standar akuntansi pemerintah adalah prinsip-prinsip akuntansi yang diterapkan dalam menyusun dan menyajikan laporan keuangan pemerintah. Prinsip-prinsip yang dimaksud yaitu basis akuntansi, nilai historis, realisasi, substansi mengungguli untuk bentuk formal, perioditas, konsisten pengungkapan lengkap, dan penyajian wajar.” Dengan demikian Standar Akuntansi Pemerintahan merupakan persyaratan dan dasar yang mempunyai kekuatan hukum dalam upaya meningkatkan kualitas pelaporan keuangan pemerintah di Indonesia.

Standar Akuntansi Pemerintah adalah konsep, ketentuan, cara, prosedur, metode, dan teknik yang tersedia, baik di Indonesia maupun di dunia Internasional, baik secara teoritis maupun praktis untuk mencatat, mengklarifikasi, mengikhtisarkan, menyesuaikan, melaporkan, dan menganalisis transaksi

keuangan pemerintah yang telah dipilih dan ditetapkan oleh Badan/Lembaga yang berwenang untuk menyusun standar dan selanjutnya dimodifikasi menjadi Standar (Rusmana, 2017).

PENGEMBANGAN HIPOTESIS

1. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Kecenderungan *fraud*

Fraud adalah perbuatan yang melanggar hukum dan bersifat tidak adil dengan tujuan untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau kelompok. Perbuatannya bisa dilakukan secara langsung atau tanpa merugikan orang lain dan pelakunya bisa dari dalam atau luar perusahaan. Menurut SPA (Standar Perikatan Audit) 20 yang diterbitkan IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia), *fraud* adalah tindakan yang disengaja oleh individu atau pihak yang bertanggungjawab yang berupa penipuan untuk memperoleh keuntungan dan melanggar hukum.

Fraud (kecurangan) terjadi karena adanya tiga kondisi yang dikenal dengan konsep *fraud triangle*, yaitu Kesempatan (*Opportunity*). Kesempatan adalah komponen kedua dalam *fraud triangle*, maksudnya yaitu adanya peluang untuk melakukan kecurangan. Kesempatan memiliki peluang paling atas, sehingga perusahaan wajib membuat proses dan prosedur yang membuat karyawan tidak bisa melakukan kecurangan dan dapat mendeteksi kecurangan lebih awal. Ada dua persepsi mengenai kesempatan dalam melakukan kecurangan, Adanya pengetahuan yang didengar atau dilihat bahwa kalau melanggar tindakan kecurangan tidak mendapat konsekuensi, *Technical skill* atau keahlian seseorang untuk mendapatkan posisi tertentu dan bisa melakukan kecurangan. *Opportunity* berhubungan dengan integritas seseorang, ketika seseorang memiliki integritas rendah dan ternyata pengendalian internal di perusahaan lemah maka ada kesempatan melakukan *fraud*.

H1: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan *fraud*

2. Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Akuntabilitas

Berdasarkan kerangka konseptual akuntansi pemerintahan yang terdapat di Standar Akuntansi Pemerintahan laporan keuangan dikatakan berkualitas apabila terdapat karakteristik kualitatif dalam laporan keuangan (Sudirianti 2015), dan (Ichlas 2014) telah membuktikan bahwa tingginya penerapan standar akuntansi pemerintahan akan meningkatkan kualitas laporan keuangan.

Penelitian sebelumnya yang berkaitan dengan peningkatan akuntabilitas kinerja untuk mencegah *fraud* dilakukan oleh (Urip, 2008) Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan instansi pemerintah akan berpengaruh terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah, baik secara partial maupun secara bersama-sama.

Penelitian sebelumnya juga yang dilakukan, berdasarkan hasil penelitian didapat kesimpulan bahwa faktor-faktor yang berhubungan secara positif dan implementasi sistem pengukuran kinerja untuk pengembangan sistem pengukuran kinerja, akuntabilitas kinerja, dan penggunaan informasi kinerja adalah faktor organisasional (Hafiez, 2013).

H2: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas

3. Akuntabilitas berpengaruh terhadap Kecenderungan *fraud*

Mardiasmo (2018) pemerintah daerah (*agent*) sebagai pelaku pemerintahan harus bertanggungjawab terhadap apa yang telah dilakukannya terhadap masyarakat (*principal*) dalam rangka menjalankan tugas, wewenang dan kewajiban Pemerintah Daerah. *Pressure/insentive* dalam *fraud diamond theory* merupakan tekanan/dorongan seseorang untuk berbuat kecurangan baik disebabkan oleh tekanan keuangan/*financial* maupun tekanan pekerjaan, dengan akuntabilitas keuangan yang baik, dapat mencegah kecurangan dalam pengelolaan keuangan dana desa. Penelitian yang mendukung pernyataan tersebut mengenai akuntabilitas terhadap pencegahan *fraud* yang telah dilakukan sebelumnya oleh (Fatmawati, 2018).

Berdasarkan hasil penelitian diperoleh bahwa akuntabilitas tidak berpengaruh terhadap *fraud*, moralitas dan kesesuaian kompensasi berpengaruh terhadap *fraud*, kompetensi aparatur berpengaruh terhadap akuntabilitas dapat memediasi pengaruh kompetensi aparatur terhadap *fraud* (Kristanti, 2021)

H3: Akuntabilitas berpengaruh negatif dalam Kecenderungan *fraud*

4. Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Kecenderungan *fraud* dengan Akuntabilitas sebagai pemediasi

Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah merupakan salah satu bagian isu kebijakan yang strategis di Indonesia saat ini karena perbaikan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah berdampak pada upaya terciptanya *good governance*. Perbaikan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah juga berdampak luas pada bidang ekonomi dan politik (Dwiyanto *et al.*, 2002). Dalam bidang ekonomi, perbaikan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan mendorong perbaikan iklim investasi, sedangkan dalam bidang politik perbaikan akuntabilitas kinerja instansi pemerintah akan mampu memperbaiki tingkat kepercayaan masyarakat kepada pemerintah.

Berdasarkan hasil penelitian tentang Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan diperoleh bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah sebagai variabel independen memiliki efek negatif pada kecenderungan kecurangan sebagai variabel intervening, yang berarti bahwa semakin patuh karyawan terhadap aturan akuntansi dalam pelaporan keuangan, semakin rendah tingkat kecurangan (Irwandi *et al.*, 2016).

H4: Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan *fraud* dengan Akuntabilitas sebagai memediasi

METODE PENELITIAN

Objek dalam penelitian ini adalah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP), Kecenderungan *Fraud*, Akuntabilitas Kinerja Perangkat Daerah Pemerintah sebagai variabel *intervening*. Penelitian ini dilakukan pada seluruh organisasi perangkat daerah yang ada di provinsi Sulawesi Tengah. Lokasi atau tempat penelitian yaitu pada organisasi perangkat daerah (OPD) Provinsi Sulawesi Tengah.

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif, yaitu data yang diperoleh dari hasil penyebaran kuesioner dan di analisis secara statistik. Penelitian ini digunakan untuk menganalisis data dan mengetahui pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan (PSAP) terhadap kecenderungan *fraud* dengan akuntabilitas kinerja perangkat daerah pemerintah sebagai variabel *intervening*.

Untuk mendapatkan data dari ketiga variabel dalam penelitian ini yaitu penerapan standar akuntansi pemerintahan (PSAP), kecenderungan *fraud*, akuntabilitas perangkat daerah pemerintah pada OPD Provinsi Sulawesi Tengah dengan menggunakan metode angket (Kuesioner).

HASIL PEMBAHASAN

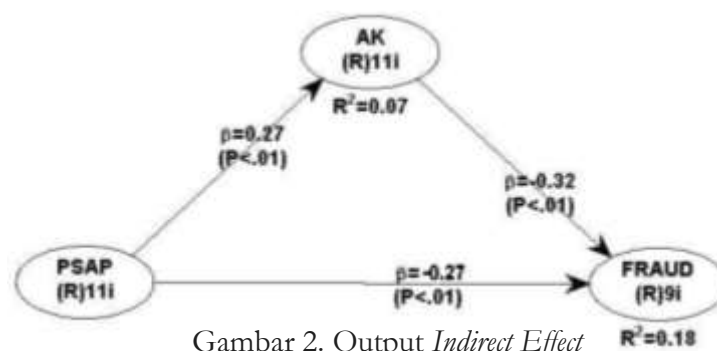
Hasil pengujian hipotesis dengan melihat gambar pada 1. Output *Direct Effect*, 2 output *indirect effect* dan tabel 1. Indikator Kesesuaian Model



Sumber: WarpPLS 7.0, data diolah peneliti (2023)

Dari Hasil pengujian diatas dapat di simpulkan bahwa ketika dilakukan uji *Direct Effect* terhadap Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X) berpengaruh negatif dan signifikan terhadap Kecenderungan *Fraud* (Y) dengan nilai koefisien jalur -0,28 dan signifikan $P < 0,01$.

Tahap selanjutnya adalah melakukan estimasi *indirect effect* secara simultan dengan menambah variabel mediasi diantara variabel independen dan variabel dependen. Hasil estimasi *indirect effect* (pengaruh tidak langsung) antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kecenderungan *Fraud* dengan Akuntabilitas Kinerja sebagai variabel mediasi dapat dilihat pada gambar di bawah ini.



Gambar 2. Output *Indirect Effect*

Sumber: WarpPLS 7.0, data diolah peneliti (2023)

Gambar 4.1 diatas mengindikasikan bahwa dengan menggunakan tingkat signifikansi 0,05 dapat dikatakan bahwa dalam model penelitian empiris adalah signifikan dimana P-Value yang dihasilkan $< 0,01$.

Tabel 1.Indikator Kesesuaian Model

Parameter	Nilai	Batasan	Kesimpulan
<i>Average path coefficient (APC)</i>	0.331	$P=0.005$	<i>Model Fit</i>
<i>Average R-squared (ARS)</i>	0.592	$P<0.001$	<i>Model Fit</i>
<i>Average adjusted R-squared (AARS)</i>	0.566	$P<0.001$	<i>Model Fit</i>
<i>Average block VIF (AVIF)</i>	1.000	<i>acceptable if ≤ 5, ideally ≤ 3.3</i>	<i>Model Fit</i>
<i>Average full collinearity VIF (AFVIF)</i>	1.024	<i>acceptable if ≤ 5, ideally ≤ 3.3</i>	<i>Model Fit</i>
<i>Tenenhaus GoF (GoF)</i>	0.150	<i>small ≥ 0.1, medium ≥ 0.25, large ≥ 0.36</i>	<i>Model Fit</i>

Sumber: WarpPLS 7.0, data diolah peneliti (2023)

Berdasarkan tabel 1 diatas bahwa APC, ARS dan AARS yang digunakan untuk mengukur rata-rata nilai path koefisien, R-squared dan adjusted R-squared menghasilkan nilai $APC = 0.331$; $ARS = 0.592$; $AARS = 0.566$ dan semua nilai tersebut signifikan pada level $< 0,001$ P-value yang di rekomendasikan untuk APC, ARS dan AARS sebagai model fit adalah adalah 0,05 ($< 0,05$) (Kock,2015;Latan dan Ghozali, 2016) dengan demikian kriteria Goodness Of Fit Model dalam penelitian ini telah terpenuhi.

Hasil ini juga didukung oleh AVIF dan AFVIF yang digunakan sebagai indicator untuk melihat terjadi atau tidaknya terjadi multikolinieritas. Nilai yang dihasilkan untuk masing-masing AVIF dan AFVIF

sebesar 1.000 dan 1,024 nilai ini berada dibawah 5(<5). Nilai Gof sebesar 0.150 mengindikasikan bahwa kekuatan prediksi model termasuk dalam kategori large ($0,150 > 0.25$). dengan demikian dapat disimpulkan bahwa model penelitian ini telah memenuhi kriteria dan tidak ada masalah multikolinearitas antar indicator dan antar variabel eksogen.

Merujuk pedoman tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa mediasi untuk Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (X) terhadap kecenderungan *Fraud* (Y) dalam bentuk penuh (Partial Mediation), Hal ini dikarenakan nilai koefisien c'' yang nilainya berubah atau mengalami penurunan dan menjadi tidak signifikan.

1. Hipotesis pertama, Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Terhadap Kecenderungan *Fraud*

Hipotesis pertama menyatakan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan *Fraud*. Hasil uji terhadap parameter antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Kecenderungan *Fraud* seperti yang ditunjukkan pada Output model Persamaan Struktural pada gambar 1 menunjukkan adanya pengaruh yang negatif diantara kedua variabel tersebut.

Nilai koefisien yang di hasilkan dalam pengaruh antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kecenderungan *Fraud* sebesar -0.27 dan nilai signifikansi ($P < 0.01$). signifikan pada tingkat $\alpha = 5\%$ atau < 0.05 . berdasarkan hasil tersebut maka hipotesis pertama menyatakan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan *Fraud* diterima dan di dukung oleh bukti empiris. Diterimanya atau dengan terbuktinya hipotesis pertama ini sekaligus menjawab pertanyaan penelitian pertama, yang menanyakan apakah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dapat Mempengaruhi terhadap Kecenderungan *Fraud*

2. Hipotesis Kedua, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintah berpengaruh terhadap Akuntabilitas

Hipotesis kedua menyatakan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja. Hasil uji terhadap parameter antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Akuntabilitas Kinerja seperti yang ditunjukkan pada Output model Persamaan Struktural pada gambar 1 menunjukkan adanya pengaruh yang positif diantara kedua variabel tersebut.

Nilai koefisien yang di hasilkan dalam pengaruh antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kecenderungan *Fraud* sebesar 0.27 dan nilai signifikansi ($P < 0.01$). signifikan pada tingkat $\alpha = 5\%$ atau < 0.05 . berdasarkan hasil tersebut maka hipotesis kedua menyatakan bahwa Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan berpengaruh positif terhadap Akuntabilitas Kinerja diterima dan di dukung oleh bukti empiris. Diterimanya atau dengan terbuktinya hipotesis pertama ini sekaligus menjawab pertanyaan penelitian kedua, yang menanyakan apakah Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dapat Mempengaruhi Akuntabilitas Kinerja.

3. Hipotesis Ketiga, Akuntabilitas Berpengaruh terhadap Kecenderungan *Fraud*

Hipotesis ketiga menyatakan bahwa Akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan *Fraud*. Hasil uji terhadap parameter antara Akuntabilitas dengan Kecenderungan *Fraud* seperti yang ditunjukkan pada Output model Persamaan Struktural pada gambar 1 menunjukkan adanya pengaruh yang negatif diantara kedua variabel tersebut.

Nilai koefisien yang di hasilkan dalam pengaruh antara Akuntabilitas terhadap Kecenderungan *Fraud* sebesar -0.32 dan nilai signifikansi ($P < 0.01$). signifikan pada tingkat $\alpha = 5\%$ atau < 0.05 . berdasarkan hasil tersebut maka hipotesis kedua menyatakan bahwa Akuntabilitas berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan *Fraud* diterima dan di dukung oleh bukti empiris. Diterimanya atau dengan terbuktinya hipotesis pertama ini sekaligus menjawab pertanyaan penelitian ketiga, yang menanyakan apakah Akuntabilitas dapat Mempengaruhi Kecenderungan *Fraud*.

4. Hipotesis Keempat, Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan Berpengaruh terhadap Kecenderungan *Fraud* dengan Akuntabilitas sebagai pemediasi

Hipotesis Keempat menyatakan bahwa Akuntabilitas berpengaruh Signifikan sebagai Variabel *Intervening* antara Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan terhadap Kecenderungan *Fraud*. Hasil uji direct Effect terhadap parameter Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan dengan Kecenderungan *Fraud* seperti yang ditunjukkan pada output Model direct Effect Gambar 4.2 menunjukkan adanya pengaruh yang signifikan antar dua variabel tersebut. Hasil uji direct effect menunjukkan nilai koefisien jalur -0,28 dan signifikansi $P < 0.01$. Pada gambar 2 pada uji Indirect Effect memperlihatkan bahwa nilai koefisien jalur dan nilai signifikansi berubah menjadi -0,27 dan nilai signifikansi $P < 0.01$. Hal tersebut menggambarkan adanya perubahan nilai koefisien jalur dan perubahan nilai signifikansi akan tetapi tetap signifikan dan dapat disimpulkan bahwa telah terjadi Partial Mediation (Mediasi Sebagian).

KESIMPULAN

Penelitian ini telah membuktikan bahwa penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan (PSAP) memiliki pengaruh signifikan dalam mencegah kecenderungan fraud di perangkat daerah pemerintah Sulawesi Tengah, baik secara langsung maupun melalui akuntabilitas kinerja sebagai variabel mediasi. Hasil analisis menunjukkan bahwa ketika organisasi pemerintah menerapkan PSAP dengan konsisten dan patuh terhadap aturan akuntansi dalam pelaporan keuangan, tingkat kecenderungan terjadinya fraud akan menurun secara signifikan; penerapan PSAP juga berkontribusi positif terhadap peningkatan akuntabilitas kinerja perangkat daerah, sehingga menciptakan transparansi dan pengendalian internal yang lebih kuat; serta akuntabilitas kinerja yang baik secara bersamaan menjadi mekanisme penting untuk mengurangi tekanan dan kesempatan terjadinya fraud dalam pengelolaan keuangan daerah. Dengan demikian, integrasi penerapan PSAP dan penguatan akuntabilitas kinerja menjadi fondasi penting untuk mewujudkan good governance dan meminimalkan risiko fraud di organisasi pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

- Aprilianti, D., Wulan, M., & Kurniawan, H. (2020). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian internal, dan sistem pelaporan terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah di kecamatan wilayah Jakarta Selatan. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Keuangan*, 9(2), 150–159.
- Anton, M. G., Tinangon, J. J., & Elim, I. (2016). Penerapan anggaran berbasis kinerja untuk menunjang akuntabilitas publik pada badan lingkungan hidup kota Manado. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis dan Akuntansi*, 4(3), 553–563.
- Adrian, A., Ahmad, I. H., & Maedina, R. (2020). Analisis penerapan sistem akuntansi pemerintahan terhadap akuntabilitas kinerja kantor inspektorat kabupaten Bantaeng. *Analisis Penerapan Sistem Akuntansi Pemerintahan*, 2020.
- Atikah Hasanah. (2021). *Skripsi final Atikah Hasanah (0502173439)* [Unpublished undergraduate thesis]. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Islam.
- Badruzaman, J., & Chairunnisa, I. (2012). Pengaruh implementasi sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP) terhadap penerapan good governance. *Jurnal Nasional Terakreditasi*, 7(1), 57–70.
- Budiantara, N. M., & Budiantara, M. (n.d.). *Jurnal Dinamika Ekonomi & Bisnis*.
- Cahyani, N. M. M., & Utama, I. M. K. (2015). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran, pengendalian akuntansi dan sistem pelaporan pada akuntabilitas kinerja. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 10(3), 825–840.

- Catatan Berita Polda Sulawesi Tengah. (2022, Oktober 24). Diakses dari <http://www.catatanberitapoldaSulteng.com>
- Darwanis, D., & Chairunnisa, S. (2013). Akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Jurnal Telaah dan Riset Akuntansi*, 6(2), 150–174.
- Faisal, A. A. (2018). Pencegahan dan deteksi kasus korupsi pada sektor publik dengan fraud triangle. *Jurnal Ekonomi, Bisnis, dan Akuntansi*, 20(4).
- Fatmawati, E., & Sari, R. P. (2018). Pengaruh fraud triangle terhadap fraudulent financial statement (Studi kasus pada perusahaan manufaktur yang terdaftar di BEI periode 2011–2016). *Efektif Jurnal Ekonomi dan Bisnis*, 8(2).
- Ichlas, M., Basri, H., & Arfan, M. (2014). Pengaruh penerapan standar akuntansi pemerintahan, sistem pengendalian intern pemerintah dan aksesibilitas laporan keuangan terhadap akuntabilitas keuangan pemerintah kota Banda Aceh. *Jurnal Administrasi Akuntansi: Program Pascasarjana Unsyiah*, 3(4).
- Indonesia Corruption Watch. (2017, Februari 10). ICW dalam 6 bulan 226 kasus korupsi rugikan negara 183 triliun. Diakses dari <http://news.detik.com>
- Istikhomah, D., & Asrori, A. (2019). Pengaruh literasi terhadap kepercayaan muzaki pada lembaga pengelola zakat dengan akuntabilitas dan transparansi sebagai variabel intervening. *Economic Education Analysis Journal*, 8(1), 95–109.
- Kaltsum, U., & Rohman, A. (2014). Pengaruh kejelasan sasaran anggaran terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah melalui sistem pengendalian intern sebagai variabel intervening (Studi empiris pada satuan kerja perangkat daerah Kota Salatiga). *Diponegoro Journal of Accounting*, 3(1), 215–228.
- Ledvina, V. C. (1991). Accountability, corruption and democracy: A clarification of concept. *Asian Review of Public Administration*, III.
- Mardiasmo. (2004). *Akuntansi sektor publik* (Edisi kedua). Andi.
- Mubarak, R. Z., Rahmawati, T., & Wulandari, H. K. (2021). Pengaruh pengawasan internal dan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja BPPKAD Kabupaten Brebes. *Journal of Accounting and Finance*, 2, 45–55.
- Nur Dwi Wulandari. (2021). 10988-Article Text-4571-1-10-20210522. *Jurnal Institusi Politeknik Ganesha Medan*, 4, 1–9.
- Pamungkas, B. (2012). Pengaruh penerapan akuntansi sektor publik dan pengawasan terhadap kualitas laporan keuangan dan implikasinya terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Jurnal Ilmiah Akuntansi dan Manajemen Ranggagading*, 12(2), 82–93.
- Peraturan Pemerintah Nomor 71 Tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah. (2010). Diakses dari <https://www.bpk.go.id>
- Peraturan Pemerintah No. 71 tahun 2010 tentang Standar Akuntansi Pemerintah basis akrual.
- Republik Indonesia. (n.d.). Peraturan pemerintah nomor 71 tahun 2010 tentang standar akuntansi pemerintah.
- Rosliyat, A. (2018). Pengaruh implementasi sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (SAKIP) terhadap penerapan good governance. *Jurnal Wawasan dan Riset Akuntansi*, 1(2), 66–79.
- Santoso, U. (n.d.). Pengaruh penerapan akuntansi sektor publik terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah dalam mencegah fraud.
- Setyowati, L. (2020). Kompetensi sebagai pemoderasi pengelolaan keuangan dan penerapan akuntansi terhadap akuntabilitas kinerja. *Tangible Journal*, 5(2), 1–10.

- Shintadevi, P. F. (2015). Pengaruh keefektifan pengendalian internal, ketaatan aturan akuntansi dan kesesuaian kompensasi terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi dengan perilaku tidak etis sebagai variabel intervening. *Nominal: Barometer Riset Akuntansi dan Manajemen*, 4(2), 111–126.
- Sholihin, M., & Ratmono, D. (2021). *Analisis SEM-PLS dengan WarpPLS 7.0 untuk hubungan nonlinier dalam penelitian sosial dan bisnis*. Penerbit Andi.
- Sukarno, S. A., Tinangon, J. J., & Tangkuman, S. J. (2020). Pengaruh kompetensi aparat dan komitmen organisasi terhadap implementasi sistem akuntabilitas kinerja instansi pemerintah (Studi pada kantor perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Sulawesi Utara). *Indonesia Accounting Journal*, 2(2), 110–117.
- Sukirman, S., & Sari, M. P. (2013). Model deteksi kecurangan berbasis fraud triangle. *Jurnal Akuntansi dan Auditing*, 9(2), 199–225.
- Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi forensik dan audit investigatif* (Edisi kedua). Salemba Empat.
- Utami, W. (2017). Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah. *Jurnal Akuntansi & Keuangan UNJA*, 2(4), 56–68.
- Wati, A. A. (n.d.). Terhadap akuntabilitas kinerja (Survey pada DPRD Kota Bandung).
- Wibisono, S., & Riharjo, I. B. (n.d.). Pengaruh penerapan anggaran berbasis kinerja terhadap akuntabilitas kinerja instansi pemerintah.
- Wulandari, A. (2021). *Analisis akuntabilitas dan transparansi pengelolaan dana desa pada Desa Mata Pao Kecamatan Teluk Mengkudu Kabupaten Serdang Bedagai* [Doctoral dissertation].