

PENGARUH KUALITAS APARATUR DAN SKEMA PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP ANTISIPASI KORUPSI BERJAMAAH DALAM PELAKSANAAN APBD DENGAN INTEGRITAS SEBAGAI VARIABEL MODERATING

Dito Aditia Darma Nasution

Fakultas Sosial Sains Universitas Pembangunan Panca Budi, Medan, Indonesia

email: ditoaditia@dosen.pancabudi.ac.id

ABSTRACT

Study aims to examine the effect of the quality of the apparatus and the internal control scheme on the anticipation of corruption together in the implementation of the regional budget revenue and expenditure (APBD) with integrity as moderating. This study uses a survey method with instruments in the form of a questionnaire. The number of samples used was 136 head of advice organizations regions in 33 regencies/cities in the scope of North Sumatera Province where the whole samples carried out the APBD process each year. Data analysis using multiple linear regression and moderating regression analysis (MRA). The results showed that the quality of the apparatus and internal control schemes had a significant effect on the anticipation of corruption together in the implementation of the APBD, and integrity was proven to moderate the influence of the quality of apparatus and schemes internal control on anticipating corruption together in the APBD implementation.

Keywords: *anticipation of corruption together; integrity; internal control scheme; quality of the apparatus.*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) dengan integritas sebagai pemoderasi. Penelitian ini menggunakan metode survey dengan instrumen berupa kuesioner. Jumlah sampel yang digunakan adalah 136 kepala organisasi perangkat daerah di 33 Kabupaten/kota pada lingkup Provinsi Sumatera Utara yang mana keseluruhan sampel melaksanakan proses APBD setiap tahunnya. Analisis data menggunakan regresi linier berganda dan Moderated Regression Analysis (MRA). Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas aparatur dan skema pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD, serta integritas terbukti sebagai pemoderasi pengaruh kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Kata kunci: antisipasi korupsi berjamaah; integritas; kualitas aparatur; skema pengendalian internal.

Detail Artikel :

Diterima : 14 Juli 2018

Disetujui : 29 Oktober 2019

[DOI : 10.22216/jbe.v4i3.4347](https://doi.org/10.22216/jbe.v4i3.4347)

PENDAHULUAN

Terbitnya peraturan tentang Standar Akuntansi Pemerintahan (SAP) berbasis akrual yang ditandatangani oleh Presiden mewajibkan seluruh instansi pemerintah baik yang ada di pusat maupun di daerah menerapkan SAP berbasis akrual per 1 Januari 2015 (Nasution, 2016). Penerapan SAP berbasis akrual menuntut seluruh kegiatan pengelolaan keuangan harus akuntabel dan transparan sehingga dapat menjamin pengelolaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) bebas dari korupsi serta terwujudnya kesejahteraan dan kemakmuran ekonomi yang merata di seluruh wilayah Indonesia. Untuk memaksimalkan hal tersebut pemerintah menerbitkan PP Nomor 12 tahun 2019 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah yang diundangkan pada tanggal 12 Maret 2019 dengan harapan mampu memberikan suatu perwujudan pembangunan yang representatif sehingga dapat mengubah tata pola pembangunan bahwa kesejahteraan dan kemakmuran ekonomi tidak harus hanya berada di ibu kota negara atau provinsi, tetapi dalam membangun suatu bangsa haruslah diawali dari kabupaten/kota yang tertinggal karena kabupaten/kota yang tertinggal menjadi bagian terdepan dari upaya gerakan pembangunan yang berasal dari gagasan masyarakat guna terwujudnya perekonomian yang sejahtera, adil dan makmur serta berkelanjutan sesuai nawacita pemerintah. Selain itu, harapan lain yang tidak dapat dibantahkan adalah dengan adanya bantuan dana dari pemerintah berupa APBD, kabupaten/kota dapat termotivasi untuk berdikari atau berdiri di atas kakinya sendiri dan kredibel sehingga mampu memenuhi kebutuhannya sendiri dan tidak semata bergantung dengan bantuan dana dari pemerintah di atasnya (Basirruddin & Amin, 2014). Kemudian menjadikan bantuan dari pemerintah di atasnya sebagai stimulus atau rangsangan dalam mempercepat pembangunan di daerah (Wardoyo, 2015).

Adanya pengalokasian Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang diperuntukkan kepada kabupaten/kota dengan anggaran yang cukup besar melalui Dana Alokasi Khusus (DAK), sehingga kabupaten/kota menjadi perhatian bagi semua pihak. Dalam pengelolaan keuangan di kabupaten/kota tersebut perlu diperhatikan dan ditaati asas umum pengelolaan keuangan daerah, antara lain: keuangan kabupaten/kota harus dikelola dengan tertib, transparan, akuntabel, partisipatif, dan efisien serta taat kepada peraturan perundang-undangan yang berlaku dengan memperhatikan asas keadilan, kepatuhan dan manfaat untuk masyarakat kabupaten/kota (Taufik, 2008).

Pengelolaan keuangan kabupaten/kota melalui APBD dilaksanakan pada periode 1 (satu) tahun anggaran dihitung mulai disahkannya APBD sampai dengan 31 Desember (Darmawan, 2013). Pengelolaan keuangan menjadi tolok ukur dalam menentukan tercapainya kinerja keuangan pemerintah yang baik. Hal ini sejalan dengan penelitian Nasution (2018) yang menjelaskan bahwa terdapat pengaruh pengelolaan keuangan daerah terhadap kinerja keuangan pemerintah. Kepala daerah dalam hal ini Bupati/Walikota berkewajiban untuk melakukan pengelolaan keuangan kabupaten/kota yaitu berupa semua hak dan kewajiban kabupaten/kota yang dapat dinilai dengan uang serta segala sesuatu berupa uang dan barang yang berhubungan dengan pelaksanaan hak dan kewajiban kabupaten/kota. Hak dan kewajiban tersebut kemudian menimbulkan pendapatan, belanja, pembiayaan, dan pengelolaan keuangan kabupaten/kota. Dalam rangka mendukung terwujudnya tata kelola yang baik (*good governance*) dalam penyelenggaraan pemerintahan kabupaten/kota, pengelolaan keuangan kabupaten/kota dilakukan berdasarkan prinsip tata kelola yaitu transparan, akuntabel, efisien dan partisipatif serta dilakukan dengan tertib melalui disiplin anggaran sesuai peraturan perundang-undangan yang berlaku. Dalam penganggaran partisipasi masyarakat sangat penting untuk mencegah kebijakan-kebijakan yang menyimpang (Taufik, 2008).

Dengan integritas yang tinggi dan didasari oleh profesionalisme dan kualitas aparatur daerah dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota, maka sangat diharapkan tujuan ekonomi

dan sosial pemerintahan kabupaten/kota dapat tercapai. Oleh karena itu, peran serta pihak-pihak diluar pemerintahan kabupaten/kota dan Dewan Perwakilan Rakyat Daerah (DPRD) seperti tokoh adat, tokoh agama, kaum petani, kaum buruh, pengusaha, para *stakeholder*, serta perwakilan masyarakat lainnya harus bersinergi dan dilibatkan guna sinkronisasi dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota. Prasetyo & Muis (2015) menyatakan bahwa pengawasan terhadap pengelolaan keuangan daerah seharusnya dilakukan secara profesional, ketat, terkontrol dan berintegritas. Penelitian Nasution & Ramadhan (2018) menyatakan bahwa dalam pengelolaan keuangan pemerintah yang baik, satuan kerja harus memiliki aparatur yang berkualitas dan mampu melaksanakan sistem akuntansi dengan memahami serta menerapkan logika akuntansi secara baik sesuai peraturan yang berlaku. Kualitas aparatur dengan pemahaman akuntansi yang kurang akan menyebabkan pengelolaan keuangan tidak profesional sehingga sangat berpotensi terjadi korupsi. Hal tersebut dapat mengindikasikan bahwa skema pengendalian internal dan kualitas aparatur harus bersinergi supaya dapat melakukan antisipasi korupsi berjamaah.

Kajian yang dilakukan sejak Januari 2015, KPK menemukan 14 temuan pada empat aspek, yaitu aspek regulasi dan kelembagaan, aspek tata laksana, aspek pengawasan, dan aspek sumber daya manusia. Maka dari itu, untuk memproteksi pengelolaan keuangan kabupaten/kota dari tindakan korupsi, perlu adanya skema pengendalian internal yang bagus, sehingga segala tindakan korupsi dapat dicegah. Namun, skema pengendalian akan berjalan dengan baik jika didukung oleh sikap dan budaya personal yang baik atau yang sering disebut dengan integritas (Purwitasari, 2013).

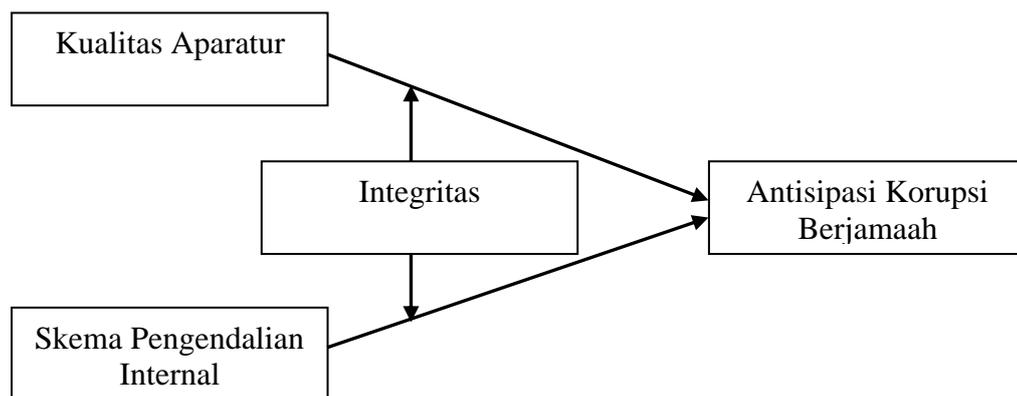
Skema pengendalian internal memiliki pengaruh langsung terhadap *Good Governance* sehingga berimplikasi terhadap antisipasi korupsi berjamaah. Namun skema pengendalian internal tidak luput dari kelemahannya, kelemahan ini dapat dimanfaatkan oleh oknum pelaku korupsi. Jika kelemahan skema ini didukung oleh integritas aparatur yang baik, maka segala jenis korupsi dapat diantisipasi, seperti hasil penelitian dari Salindeho (2013) menyatakan bahwa integritas aparatur pemerintah yang dinyatakan dalam etika pemerintah memiliki pengaruh yang kuat terhadap kinerja pemerintahan tersebut.

Kualitas aparatur, skema pengendalian internal yang memadai serta peran aktif masyarakat dipandang perlu untuk diperhatikan dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota, terlebih disinyalir banyak permasalahan yang terjadi dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota seperti yang dijelaskan oleh KPK dan YIPD (Yayasan Pemerhati Pemerintahan Daerah) bahwa penyaluran dana ke kabupaten/kota serta pengelolaannya rentan terjadi korupsi, hal ini didukung oleh *statement* dari Kepala Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Perwakilan Jawa Barat, Komel Syarif Prawiradiningrat, mengingatkan agar para kepala daerah ekstra hati-hati mengelola APBD dan dana perimbangan. Permasalahan seperti ini tidak menutup kemungkinan juga terjadi di daerah-daerah lain termasuk di Provinsi Sumatera Utara, karena Provinsi Sumatera Utara memiliki banyak kabupaten/kota yaitu berjumlah 33 kabupaten/kota yang mendapat kucuran dana dari APBN dan memiliki APBD yang relatif besar. Hal tersebut yang menjadi motivasi dalam penelitian ini, sehingga peneliti tertarik meneliti variabel kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD dengan integritas sebagai variabel moderasi.

Berdasarkan pemaparan tersebut, maka permasalahan yang diteliti dalam penelitian ini adalah apakah kualitas aparatur memiliki pengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD; apakah dengan penguatan skema pengendalian internal berpengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD; dan apakah integritas memoderasi pengaruh kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Teori keagenan yang dikembangkan oleh Watts dan Zimmerman didasari oleh asumsi bahwa individu akan bertindak sesuai dengan kepentingan mereka (Yamin & Sutaryo, 2015). Asimetri informasi menjadi masalah utama dalam hubungan antara *principal* dan *agent*, sehingga produk dari permasalahan tersebut adalah kurang akuratnya pelaporan keuangan atau dalam hal ini adalah dalam penyusunan laporan realisasi anggaran sebagai bentuk pertanggungjawaban penggunaan dana APBD.

Kerangka konseptual dalam penelitian ini menunjukkan adanya pengaruh variabel kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Dalam hubungan antara kualitas aparatur dan skema pengendalian internal perlu adanya sikap integritas dari aparatur itu sendiri untuk mengupayakan antisipasi korupsi berjamaah sejak dini, sehingga tidak ada bentuk korupsi yang terjadi dalam pelaksanaan APBD. Kerangka konseptual penelitian ini disajikan pada gambar 1.



Sumber: *Literature review*, 2019

Gambar 1
Model Kerangka Penelitian

Penelitian dari Rahmawaty (2015) menyatakan bahwa kualitas aparatur berpengaruh signifikan terhadap pencegahan *fraud*, yang artinya adalah aparatur yang memiliki kualitas dalam bidang pengelolaan keuangan akan lebih berpotensi melakukan antisipasi korupsi berjamaah sehingga tidak merugikan negara. Hasil penelitian tersebut juga sejalan dengan penelitian Sudiarianti *et al* (2015) yang menjelaskan bahwa kualitas aparatur berpengaruh positif pada kualitas laporan keuangan pemerintah daerah melalui penerapan sistem pengendalian internal. Pendapat tersebut dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kualitas yang dimiliki oleh aparatur pemerintah melalui peningkatan skema pengendalian internal, berdampak pada meningkatnya kualitas laporan keuangan pemerintah daerah dan dapat mengantisipasi terjadinya korupsi berjamaah.

Penelitian yang lain dari Basirruddin & Amin (2014) juga sepakat bahwa kualitas/kompetensi SDM aparatur yang dalam hal ini dilihat dari segi pendidikan yang masih rendah menjadi hambatan dalam pengelolaan keuangan sehingga berpotensi terjadi *fraud*, hal tersebut juga diperumit oleh kurangnya kesadaran masyarakat terhadap kebijakan pemerintah kabupaten/kota. Sehingga dapat diambil kesimpulan dari hasil penelitian tersebut adalah bahwa kualitas aparatur kabupaten/kota sangat berpengaruh terhadap antisipasi terjadinya korupsi berjamaah dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota.

Berdasarkan uraian dari penelitian terdahulu tersebut, maka dapat dilakukan perumusan hipotesis sebagai berikut:

H₁: Kualitas aparatur berpengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Pengendalian internal ada dalam sebuah instansi atau organisasi tidak hanya meliputi kegiatan akuntansi dan keuangan saja akan tetapi juga mencakup segala aspek kegiatan organisasi tersebut. Tuanakotta (2012) menjelaskan pengendalian internal merupakan langkah awal dalam pencegahan *fraud*. Antisipasi *fraud* atau korupsi berjamaah pada umumnya adalah aktivitas yang dilaksanakan dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan dewan komisaris, manajemen dan personil lainnya dalam perusahaan atau organisasi untuk dapat memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan organisasi yaitu efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang telah ditetapkan. Hasil dari penelitian Hermiyetti (2008), Nisak *et al* (2013), dan Purwitasari (2013) menjelaskan bahwa pengendalian internal memiliki pengaruh signifikan terhadap pencegahan *fraud*. Hal ini mengindikasikan bahwa perbaikan skema pengendalian internal menjadi pondasi keberhasilan antisipasi korupsi berjamaah atau *fraud*.

Berdasarkan uraian pendapat penelitian terdahulu diatas, maka dapat dijelaskan perumusan hipotesis sebagai berikut:

H₂ : Skema pengendalian internal berpengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Integritas yang mengacu pada nilai-nilai pribadi, budaya, kode etik atau adat istiadat sosial yang membedakan antara benar dan salah, sehingga integritas pada seorang aparatur sangat berperan penting sebagai pemegang komitmen penyelenggaraan pemerintahan dan pembangunan sesuai dengan konstitusi, berpihak kepada kepentingan rakyat, transparan, akuntabel dan tidak korup (Aranta, 2013). Hasil penelitian yang menunjukkan hubungan antara integritas dan skema pengendalian internal adalah penelitian dari Puspasari & Suwardi (2012) yang menjelaskan individu yang memiliki integritas tinggi dengan skema pengendalian internal yang baik maka kecenderungan tidak melakukan kecurangan akuntansi, bahkan mampu untuk melakukan antisipasi terjadinya korupsi secara berjamaah. Hasil penelitian lain yang dilakukan oleh Aranta (2013) menyatakan bahwa integritas berpengaruh signifikan terhadap pencegahan kecurangan akuntansi, artinya adalah bahwa semakin tinggi integritas yang dimiliki aparatur pemerintah maka kecenderungan kecurangan akuntansi yang dilakukan oleh pemerintah juga akan semakin rendah. Sedangkan penelitian lainnya dari Puspasari & Dewi (2015) menjelaskan bahwa integritas aparatur memiliki pengaruh yang kuat terhadap kecenderungan melakukan *fraud*. Hasil penelitian dari Kurniawan (2013) menyatakan bahwa integritas seseorang berpengaruh signifikan negatif terhadap tindakan kecurangan dalam laporan keuangan, artinya semakin rendahnya moralitas/integritas dari aparatur pemerintah maka kecurangan berupa korupsi secara berjamaah akan semakin meningkat.

Berdasarkan uraian penelitian terdahulu yang telah dijelaskan diatas, maka dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H₃ : Integritas sebagai pemoderasi pengaruh kualitas aparatur terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

H₄ : Integritas sebagai pemoderasi pengaruh skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

METODE PENELITIAN

Desain penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode survey, dengan kepala organisasi perangkat daerah di 33 Kabupaten/kota lingkup Provinsi Sumatera Utara sebagai responden. Sampel pada penelitian ini adalah kepala organisasi perangkat daerah di 33 kabupaten/kota lingkup Provinsi Sumatera Utara yang melaksanakan APBD dengan

jumlah 136 sampel. Alasan pemilihan sampel adalah karena sampel tersebut melaksanakan pengelolaan APBD setiap tahun anggaran sehingga sesuai dengan tujuan penelitian.

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini yaitu dengan teknik pengumpulan kuesioner. Penelitian ini menggunakan *personally administered questionnaires* (kuesioner secara personal) yang artinya peneliti dapat berhubungan langsung dengan responden dan memberikan penjelasan seperlunya tentang kuesioner dan dapat langsung dikumpulkan setelah selesai dijawab oleh responden (Indriantoro & Supomo, 2009). Tetapi, walaupun begitu, masih juga ada beberapa kuesioner yang dikembalikan tidak sesuai dengan penelitian atau harus dieliminasi karena tidak sesuai dengan penelitian atau harus dieliminasi karena tidak dijawab, rusak dan tidak dikembalikan, jumlah kuesioner yang dieliminasi adalah 34 kuesioner, sehingga jumlah kuesioner yang dapat diolah selanjutnya adalah sebanyak 102 kuesioner.

Kualitas aparatur diadaptasi dari Fikri *et al* (2015) dengan beberapa modifikasi dan disesuaikan dengan tujuan peneliti. Kualitas aparatur terdiri dari 5 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 5 point berkisar antara “sangat tidak setuju” pada batas bawah skala (1) dan “sangat setuju” pada batas atas skala (5).

Pertanyaan pada skema pengendalian intern sebagian besar diadaptasi dari Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 Tahun 2008. Skema pengendalian internal terdiri dari 5 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 5 point berkisar antara “sangat tidak setuju” pada batas bawah skala (1) dan “sangat setuju” pada batas atas skala (5).

Variabel antisipasi korupsi berjamaah dalam penelitian ini menggunakan konsep pembelajaran dari *report to the nation* yaitu *anti-fraud controls (AFC)* yang tentunya dimodifikasi dan disesuaikan dengan tujuan penelitian. Antisipasi korupsi berjamaah terdiri dari 5 pertanyaan dengan menggunakan skala likert 5 point berkisar antara “sangat tidak setuju” pada batas bawah skala (1) dan “sangat setuju” pada batas atas skala (5).

Integritas menggunakan konsep kuesioner yang digunakan oleh penelitian sebelumnya yaitu dari penelitian Aranta (2013) yang dimodifikasi dan disesuaikan dengan tujuan penelitian. Integritas terdiri dari 5 pertanyaan dengan skala likert 5 point berkisar antara “sangat tidak setuju” pada batas bawah skala (1) dan “sangat setuju” pada batas atas skala (5).

Variabel kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD diuji dengan menggunakan uji regresi linear berganda, sedangkan pemoderasian integritas aparatur dengan kualitas aparatur dan skema pengendalian internal dengan kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD dilakukan dengan uji *Moderated Regression Analysis (MRA)*.

Sebelumnya dilakukan uji validitas dan reliabilitas atas instrumen yang digunakan. Dalam penelitian ini digunakan pula uji asumsi klasik yang meliputi uji multikolinearitas, uji heteroskedastisitas, dan uji normalitas. *Moderated Regression Analysis (MRA)* memiliki persamaan sebagai berikut:

Model persamaan regresi linear berganda untuk hipotesis 1 dan 2:

$$AKB = \beta_0 + \beta_1 KA + \beta_2 SPI + \beta_3 IA + e \dots \dots \dots (1)$$

Model persamaan MRA untuk hipotesis 3a dan 3b:

$$AKB = \beta_0 + \beta_1 KA + \beta_3 IA + \beta_4 KA * IA + e \dots \dots \dots (2)$$

$$AKB = \beta_0 + \beta_2 SPI + \beta_3 IA + \beta_5 SPI * IA + e \dots \dots \dots (3)$$

Keterangan:

AKB = Antisipasi Korupsi Berjamaah

KA = Kualitas Aparatur

SPI = Skema Pengendalian Internal

IA = Integritas Aparatur

KA*IA = Interaksi antara Kualitas Aparatur dengan Integritas Aparatur

SPI*IA = Interaksi antara Skema Pengendalian Internal dengan Integritas Aparatur

e = Error

HASIL DAN PEMBAHASAN

Profil responden dalam penelitian ini dikelompokkan berdasarkan jenis kelamin, usia, pendidikan dan masa jabatan. Karakteristik responden berdasarkan jenis kelamin menunjukkan bahwa persentase kepala organisasi perangkat daerah berjenis kelamin laki-laki sebesar 63% dan perempuan 37%. Berdasarkan usia menunjukkan berada pada usia 45-55 tahun sebanyak 89% dan responden yang berada pada usia diatas 55 tahun sebesar 11%. Sedangkan sebagian besar responden berlatar belakang pendidikan S-2 berjumlah 95% dan berpendidikan S-3 berjumlah 5%. Selanjutnya sebagian besar masa jabatan responden dibawah 5 tahun yaitu berjumlah 61% dan diatas 5 tahun sebesar 39%. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 1.

Tabel 1
Gambaran Umum Responden

Profil Responden	Kategori	Frekuensi	Persentase
Jenis Kelamin	Laki-laki	64	63%
	Perempuan	38	37%
Usia	35-45 Tahun	0	0%
	45-55 Tahun	91	89%
	> 55 Tahun	11	11%
Pendidikan	S-1	0	0%
	S-2	97	95%
	S-3	5	5%
Masa Jabatan	< 5 Tahun	62	61%
	> 5 Tahun	40	39%

Sumber: Data diolah, 2019

Hasil pengujian validitas dan reliabilitas, instrumen menunjukkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah valid dan konsisten/reliabel, yang ditunjukkan dengan nilai koefisien korelasi item-total variabel lebih besar dari 0,195 dan signifikansi lebih kecil dari 0,05. Hasil uji reliabilitas menunjukkan nilai *cronbach alpha* untuk semua variabel yang digunakan dalam penelitian ini lebih besar dari 0,70 seperti pada tabel 2.

Tabel 2
Hasil Uji Reliabilitas

Variabel	Cronbach Alpha	Keterangan
AKB	0,743	Reliabel
KA	0,713	Reliabel
SPI	0,754	Reliabel
IA	0,723	Reliabel

Sumber: Data diolah, 2019

Uji normalitas dengan Kolmogorov Smirnov menunjukkan hasil Asymp.Sig sebesar $0,975 > 0,05$ sehingga dapat disimpulkan bahwa residual telah memenuhi asumsi distribusi normal yang dapat dilihat pada tabel 3.

Tabel 3
Hasil Uji Normalitas
One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

N		Unstandardized Residual	
Normal Parameters ^a	Mean	.0000000	
	Std. Deviation	1.76063799	
Most Extreme Differences	Absolute		
	Positive		
	Negative		
Kolmogorov-Smirnov Z			
Asymp. Sig. (2-tailed)			

Sumber: Data diolah, 2019

Pengujian multikolinearitas memberikan hasil nilai *VIF* kurang dari 10 yaitu berkisar 1,018 - 1,099 sehingga terbukti tidak ada multikolinearitas yang serius. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 4.

Tabel 4
Hasil Uji Multikolinearitas
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error				Beta	Tolerance
1 (Constant)		2.927					
KA		.088					
SPI		.083					
IA		.081					

a. Dependent Variable: AKB

Sumber: Data diolah, 2019

Uji heteroskedastisitas dengan uji *glejser* menunjukkan nilai signifikansi semua variabel diatas 0,05 yang mengindikasikan tidak terdapat heteroskedastisitas. Untuk lebih jelasnya dapat dilihat pada tabel 5.

Tabel 5
Hasil Uji Heteroskedastisitas
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error			
1 (Constant)	.720	1.787		.403	.720
KA	.086	.054	.164	1.600	.086
SPI	-.027	.051	-.058	-.525	-.027
IA			.142	1.438	

a. Dependent Variable: Abs_Res

Sumber: Data diolah, 2019

Hasil uji statistik menunjukkan hipotesis 1 diterima yaitu terdapat pengaruh kualitas aparatur terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian sebelumnya dari (Basirruddin & Amin, 2014), (Rahmawaty, 2015), dan (Sudiarianti et al., 2015) yang menyatakan bahwa kualitas aparatur memiliki pengaruh signifikan terhadap proses antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Dalam mengelola keuangan kabupaten/kota, harus memiliki kualitas aparatur berupa pengetahuan, keterampilan, sikap dan perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugasnya. Kualitas aparatur dapat ditingkatkan dengan dilakukannya pelatihan, penyuluhan ataupun mengikuti diklat yang direncanakan oleh pemerintah kabupaten/kota maupun pemerintahan yang lebih tinggi, disamping itu untuk meningkatkan pengetahuan dan wawasan dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota, aparatur dapat mengikuti workshop, seminar ataupun kegiatan lainnya yang berkaitan dengan pengelolaan keuangan daerah yang diselenggarakan oleh lembaga-lembaga terkait seperti BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan), BPK-RI (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia), IAI (Ikatan Akuntan Indonesia) atau institusi pendidikan sebagai pemerhati pengelolaan keuangan daerah seperti Universitas atau Institut. Hal tersebut dianggap perlu untuk dilaksanakan selain untuk tata kelola keuangan yang baik, dapat juga untuk tata kelola pemerintahan daerah dan mampu berdampingan serta tidak ada *asimetri* informasi dengan pendamping daerah yang ditugaskan oleh pemerintah pusat maupun pemerintah provinsi. Kualitas aparatur yang memadai dari segi kuantitas dan kualitas akan meningkatkan akuntabilitas laporan realisasi anggaran di tingkat keuangan kabupaten/kota, sehingga segala pertanggungjawaban dapat dilakukan dengan baik dan terhindar dari segala tindakan korupsi secara *masif* atau secara berjamaah.

Sementara itu, hasil pengujian hipotesis 2 diterima bahwa skema pengendalian internal berpengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Hal ini berarti bahwa penting bagi semua pemerintahan daerah untuk memahami pentingnya menerapkan dan memelihara pengendalian intern yang efektif yang merupakan tanggungjawab semua pihak, karena antisipasi korupsi berjamaah dapat dimulai dari pengendalian internal (Tuanakotta, 2012). Hasil tersebut memperjelas bahwa pengendalian intern bukan hanya mempengaruhi laporan keuangan yang *reliable* juga menunjukkan bahwa pengendalian seharusnya efektif untuk semua operasi dalam pengelolaan keuangan daerah. Pengendalian internal merupakan sebuah proses yang dirancang oleh pemerintah pusat dan diadopsi oleh pemerintah daerah untuk memberikan kepastian yang memadai dalam mencapai kegiatan pemerintahan yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku. Hasil penelitian ini konsisten dengan pendapat (Tuanakotta, 2012), (Hermiyetti, 2008), (Nisak et al., 2013), dan (Purwitasari, 2013). Hasil pengujian hipotesis 1 dan 2 dapat di lihat pada tabel 6.

Tabel 6
Hasil Uji Hipotesis 1 dan 2
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	11.017	2.551			
KA	.494	.089	.497		
SPI	-.220	.084	-.252		

a. Dependent Variable: AKB
Sumber: Data diolah, 2019

Selanjutnya, hasil uji hipotesis 3 dan 4 diterima bahwa integritas sebagai pemoderasi pengaruh kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh (Puspasari & Suwardi, 2012), (Aranta, 2013), (Kurniawan, 2013) dan (Puspasari & Dewi, 2015) yang pada intinya menyatakan bahwa integritas yang baik, skema pengendalian internal yang handal dan kualitas aparatur dapat mencegah terjadinya korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Hal ini membuktikan bahwa pada umumnya aparatur pemerintah memiliki integritas belum sepenuhnya baik. Untuk berperilaku jujur dan mematuhi peraturan-peraturan belum sepenuhnya diterapkan dalam pemerintahan daerah. Bawahan lebih takut terhadap pimpinannya dari pada patuh terhadap konstitusi yang berlaku (UUD 1945, UU, PP, dan lain-lain) sekalipun pimpinannya berperilaku korup ataupun melanggar konstitusi. Salah satu faktor penyebab terjadinya korupsi yaitu dalam organisasi tersebut terdapat perilaku pimpinan ataupun staf yang tidak sesuai dengan konstitusi. Sehingga dalam hal ini dapat disimpulkan bahwa integritas yang baik dari aparatur pemerintah daerah dalam hal ini adalah kabupaten/kota mendukung segala kualitas yang dimiliki oleh aparatur itu sendiri dengan implementasi skema pengendalian internal yang baik dapat mengantisipasi terjadinya korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD, terlebih bahwa keuangan daerah diawasi oleh lembaga pengawas keuangan independen antara lain KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi) dan BPK-RI (Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). Hasil pengujian hipotesis 3 dan 4 dapat dilihat secara jelas pada tabel 7 dan tabel 8.

Tabel 7
Hasil Uji Hipotesis 3
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	47.244	26.809			
KA	.019	.324	.034		
IA	-.340	1.196	-.253		
KAIA	.007	.015	.404		

a. Dependent Variable: AKB
Sumber: Data diolah, 2019

Tabel 8
Hasil Uji Hipotesis 4
Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	58.942	37.530			
SPI	-.094	.446	-.138		
IA	-.038	1.722	-.028		
SPIIA	.001	.020	.086		

a. Dependent Variable: AKB
Sumber: Data diolah, 2019

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilaksanakan, maka keseluruhan hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini berhasil diterima. Kualitas aparatur berpengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Hal ini dikarenakan kualitas aparatur kabupaten/kota memiliki peran penting dalam pengelolaan keuangan kabupaten/kota untuk terwujudnya tujuan bersama yaitu meningkatkan kesejahteraan rakyat melalui perbaikan ekonomi daerah, sosial, budaya dan bidang lainnya, terlebih aparatur akan diawasi dan bersentuhan langsung dengan badan pengawas keuangan yang independen yang ditunjuk negara melalui konstitusi antara lain KPK dan BPK-RI untuk mengawasi penggunaan dana APBD serta mempertanggungjawabkannya. Skema pengendalian internal berpengaruh terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Hal ini dikarenakan bahwa segala jenis tindakan kecurangan keuangan pada suatu organisasi pemerintahan dapat dicegah melalui skema pengendalian internal yang baik dan memadai. Integritas berhasil memoderasi pengaruh kualitas aparatur dan skema pengendalian internal terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Hal tersebut diakibatkan karena kualitas atau kemampuan seseorang dalam mengelola keuangan sering disalahgunakan untuk melakukan korupsi tanpa didampingi dengan integritas yang baik, namun integritas yang baik dan kualitas aparatur yang memadai juga harus didukung oleh skema pengendalian internal yang handal sehingga mampu mengantisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD.

Penelitian ini diharapkan memberikan kontribusi bagi pihak-pihak yang berkepentingan seperti pemerintah kabupaten/kota dalam merumuskan anggaran, pengelolaan keuangan dan penatausahaan keuangan serta pertanggungjawaban keuangan. Selain itu agar selalu mempertimbangkan nilai-nilai integritas atau etika sebagai faktor yang perlu dipertimbangkan dalam pengelolaan keuangan daerah. Penelitian yang dilakukan ini tidak dapat terlepas dari beberapa keterbatasan. Penelitian ini menggunakan data primer yang diperoleh melalui kuesioner, yaitu kemungkinan terjadi perbedaan persepsi antara peneliti dan responden karena responden dan peneliti tidak saling mengklarifikasi pertanyaan atau pernyataan. Oleh karena itu penelitian tentunya menjadi lebih representatif apabila dilakukan kombinasi metode dengan metode wawancara sehingga persepsi responden atas pertanyaan atau pernyataan dapat diketahui secara mendalam.

Sampel adalah kepala organisasi perangkat daerah di 33 Kabupaten/kota yang berada di lingkup Provinsi Sumatera Utara, sehingga hasil dan kesimpulan penelitian ini tidak dapat digeneralisasikan untuk seluruh pemerintah kabupaten/kota yang ada di Indonesia. Penelitian selanjutnya diharapkan memperluas wilayah cakupan sampel sehingga diperoleh hasil penelitian dengan tingkat generalisasi yang lebih tinggi serta memiliki *impact factor* yang kuat demi mengawal keuangan dan kekayaan negeri kita Indonesia mulai dari tingkatan atau *level* pemerintah kabupaten/kota.

Penelitian ini menggunakan variabel kualitas aparatur, skema pengendalian internal, dan integritas untuk diketahui pengaruhnya terhadap antisipasi korupsi berjamaah dalam pelaksanaan APBD. Penelitian selanjutnya disarankan mempertimbangkan variabel lain seperti budaya organisasi, suksesi kepemimpinan, kepatuhan terhadap konstitusi, tekanan luar negeri serta variabel lain dari segi keprilakuan dan manajerial seperti *locus of control*, *total quality management* dan sebagainya.

UCAPAN TERIMAKASIH

Ucapan terima kasih peneliti sampaikan kepada institusi dan rekan-rekan dosen dan mahasiswa di Universitas Pembangunan Panca Budi (UNPAB) yang telah memberikan dukungan kepada penulis sehingga penelitian ini dapat diselesaikan dan memberikan manfaat bagi perkembangan ilmu pengetahuan khususnya dalam bidang ilmu akuntansi sektor publik.

DAFTAR PUSTAKA

- Aranta, P. Z. (2013). *Pengaruh Moralitas Aparat dan Asimetri Informasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris Pemerintah Kota Sawahlunto)*. Fakultas Ekonomi Universitas Negeri Padang.
- Basirruddin, M., & Amin, M. R. (2014). Peran Pemerintah Desa Dalam Pengelolaan Keuangan Desa Alai Kecamatan Tebing Tinggi Barat Kabupaten Meranti Tahun 2012. *Jom FISIP*, 1(2), 1–11.
- Darmawan, Y. P. (2013). Kebijakan Anggaran Pembiayaan pada APBD Kabupaten Semarang Tahun Anggaran 2013. *Universitas Diponegoro Semarang*, 1–17.
- Fikri, A., Inapty, B. A., & Martiningsih, R. S. P. (2015). Pengaruh Penerapan Standar Akuntansi Pemerintahan, Kompetensi Aparatur dan Peran Audit Internal terhadap Kualitas Informasi Laporan Keuangan dengan Sistem Pengendalian Intern sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada SKPD-SKPD di Pemprov. NTB). *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*. Medan.
- Hermiyetti. (2008). Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang.
- Indriantoro, N., & Supomo, B. (2009). *Metode Penelitian Bisnis (Untuk Akuntansi dan Manajemen)*. Yogyakarta: BPF.
- Kurniawan, G. (2013). *Pengaruh Moralitas, Motivasi dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kecurangan Laporan Keuangan (Studi Empiris pada SKPD di Kota Solok)*. Universitas Negeri Padang.
- Nasution, D. A. D. (2018). Analisis pengaruh pengelolaan keuangan daerah, akuntabilitas dan transparansi terhadap kinerja keuangan pemerintah. *Jurnal Studi Akuntansi & Keuangan*, 2(3), 149-162.
- Nasution, D. A. D. (2018). Analisis Pengaruh SDM, Insentif dan Sarana Pendukung terhadap Implementasi SAP Berbasis Akruwal pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. *Jurnal Akuntansi Bisnis dan Publik*, 9(1), 207-218.
- Nasution, D. A. D. (2016). *Analisis Faktor-faktor yang Mempengaruhi Implementasi SAP Berbasis Akruwal dengan Komitmen SKPD sebagai Variabel Moderating pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara (Tesis)*. Universitas Sumatera Utara. Medan.
- Nisak, C., Prasetyono, & Kurniawan, F. A. (2013). Sistem Pengendalian Intern dalam Pencegahan Fraud pada Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) pada Kabupaten Bangkalan. *JAFFA*, 1(1), 15–22.
- Prasetyo, A. G., & Muis, A. (2015). Village Financial Management After Implementation of Law No. 6/2014: Potential Problems and Solutions. *Jurnal Desentralisasi*, 13(1).
- Purwitasari, A. (2013). Pengaruh Pengendalian Internal dan Komitmen Organisasi dalam Pencegahan Fraud Pengadaan Barang (Survey pada 5 Rumah Sakit di Bandung). Universitas Widyatama Bandung.
- Puspasari, N., & Dewi, M. K. (2015). Pengaruh Penalaran Moral Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dan Tekanan Situasional terhadap Kecenderungan Melakukan Fraud saat Mengaudit: Sebuah Studi Eksperimen. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*. Medan.
- Puspasari, N., & Suwardi, E. (2012). Pengaruh Moralitas Individu dan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi Eksperimen pada Konteks Pemerintahan Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XV, Banjarmasin*.
- Rahmawaty, S. (2015). *Pengaruh Komitmen Aparatur Fungsional dan Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi Empiris pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Tenggara)*. Universitas Halu Oleo, Kendari.

- Salindeho, M. M. A. (2013). Implementasi Etika Pemerintahan dalam Meningkatkan Kinerja Aparatur Pemerintah (Suatu Study di Kecamatan Tahuna Timur Kabupaten Kepulauan Sangihe). *E-Journal Universitas Sam Ratulangi*, 5(1).
- Sudiarianti, N. M., Ulupui, I. G. K. A., & Budiasih, I. . (2015). Pengaruh Kompetensi Sumber Daya Manusia pada Penerapan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah dan Standar Akuntansi Pemerintah serta Implikasinya pada Kualitas Laporan Keuangan Pemerintah Daerah. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*. Medan.
- Taufik, T. (2008). Pengelolaan Keuangan Desa dalam Sistem Keuangan Negara Republik Indonesia. *Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Riau*.
- Tuanakotta, T. M. (2012). Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif. In *Salemba Empat*.
- Wardoyo, H. (2015). Penguatan Pengelolaan Keuangan Desa dan Optimalisasi Peran BUMDesa sebuah upaya menuju Desa Mandiri dan Kredibel di Kabupaten Kulon Progo. *Seminar Nasional Temu Forum Dosen Akuntansi Sektor Publik 2015*. Yogyakarta: Universitas Atma Jaya Yogyakarta.
- Yamin, R., & Sutaryo. (2015). Faktor Penentu Jumlah Temuan Kelemahan Sistem Pengendalian Intern pada Pemerintah Daerah di Indonesia. *Simposium Nasional Akuntansi XVIII*. Medan.