

**BUDAYA BIROKRASI EWUH PAKEWUH
DAN KECURANGAN AKUNTANSI DI PEMERINTAHAN :
PERSEPSI APARAT PENGAWAS INTERNAL PEMERINTAH (APIP)
INSPEKTORAT KABUPATEN SRAGEN**

Ratna Fatmawati
Mahasiswa Magister Akuntansi
FEB Universitas Sebelas Maret Surakarta

ABSTRACT

device implementing governance in which APIP is located. APIP position Inspectorate in preventing or uncovering the accounting fraud is very strategic, but in the execution of their duties often appears cheekily to reveal or discover the accounting fraud that occurs if the auditee has a As we know an organization covering culture and structure. During this time more focused on the improvement of the organizational structure rather than the culture contained in the organization. Yet in reality the culture can affect the organizational structure. Cultures were examined in this study is a bureaucratic culture " ewuh-pakewuh" accounting and the accounting fraud that occurred in local government, seeing the possibility of a correlation between a bureaucratic culture with a tendency ewuh-pakewuh accounting fraud. "Ewuh-pakewuh" is one of the culture inherent in the Java community, which in the culture instilled a sense of reluctant, shy and respectful one with the other. Ewuh-pakewuh can occur because of the position, seniority, charisma, as well as good relations that resulted shy and reluctant attitude that against someone. This study aims to determine the perception of the civil servants who served as APIP in the area of culture Inspectorate bureaucracy "ewuh-pakewuh" that occur within the government, especially the regional inspectorate so that it can encourage the emergence of accounting fraud in government agencies. APIP is a Civil Servant is in charge of supervision in a structured and systematic review of the entire dramatically higher positions or more senior. The research method to make a field in Sragen District Inspectorate carried out during 7 (seven) years since 2007 s.d 2014, and supported by interviews with auditors Government Internal Supervisory Apparatus (APIP) in the Inspectorate. And the results showed a bureaucratic culture "ewuh pekewuh" occurred in the APIP Inspectorate Sragen and triggered a government agency accounting fraud.

Keyword: Culture ewuh pakewuh, accounting fraud, APIP Inspectorate

A. Pendahuluan

Kabupaten Sragen merupakan salah satu kabupaten di propinsi Jawa Tengah. Secara geografis Kabupaten Sragen berada di perbatasan antara Jawa Tengah dan Jawa Timur dengan batas batas wilayah Kabupaten Sragen sebagai berikut:

Sebelah Timur	Kabupaten Ngawi (propinsi jawa timur)
Sebelah Barat	Kabupaten Boyolali
Sebelah Selatan	Kabupaten Karanganyar
Sebelah Utara	Kabupaten Grobogan

Luas wilayah Kabupaten Sragen adalah 941,55 km² 40.129 Ha yang terdiri dari Tanah Kering : 54.026 Ha dan Sawah : 40.129 Ha terbagi dalam 20 kecamatan, 8 kalurahan, dan 200 desa. Secara geografis kabupaten Sragen terletak pada 7 ° 15 LS dan 7 ° 30 LS serta 110 ° 45 BT DAN 111 ° 10 BT. Wilayah Kabupaten Sragen berada di dataran dengan ketinggian rata-rata 109 M di atas permukaan laut yang mempunyai iklim tropis dengan suhu harian yang berkisar antara 19-31° C. Curah hujan rata-rata di bawah 3000mm per tahun dengan hari hujan di bawah 150 hari per tahun. Dari segi demografi jumlah penduduk Sragen berdasarkan data tahun 2005 sebanyak 865.417 jiwa, terdiri dari 427.253 penduduk laki-laki dan 438.164 penduduk perempuan dimana kepadatan penduduk rata-rata 919 jiwa/km². (Renstra kab Sragen).

Dari data yang didapatkan dari Badan Pusat Statistik, menunjukkan bahwa Pertumbuhan ekonomi Kabupaten Sragen mempunyai ukuran yang tertinggi untuk ukuran Kabupaten di Indonesia pada tahun 2009 (6,01%), sedangkan untuk Provinsi Jawa Tengah hanya 4,7% dan Nasional 4,55%. Tahun 2009 Kabupaten Sragen mampu meningkatkan IPM dari rangking 33 pada tahun 2006 menjadi rangking 27 pada tahun 2009. Hal ini menjadi prestasi tersendiri, karena kendalanya adalah lama pendidikan dari orang-orang yang sudah tua yang sulit untuk disuruh sekolah lagi. Kemiskinan turun sangat signifikan melampaui Provinsi. Pada tahun 2006, angka kemiskinan sebesar 18,25% dari jumlah penduduk, angka ini turun drastis menjadi hanya 13,74%. Sedangkan angka kemiskinan provinsi lebih tinggi sekitar 16,56% pada tahun 2009.

Pendapatan per kapita selama 5 tahun naik dari tahun 2001 sebesar Rp 4.080.059 menjadi Rp 6.709.327 (64%); Kemiskinan turun sangat signifikan melampaui Provinsi. Pada tahun 2006, angka kemiskinan sebesar 18,25% dari jumlah penduduk, angka ini turun drastis menjadi hanya 13,74%. Sedangkan angka kemiskinan provinsi lebih tinggi sekitar 16,56% saat ini. Dari beberapa perkembangan itulah Sragen mempunyai peranan yang penting untuk menyumbangkan segala potensi daerah yang ada guna ikut andil mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik "good Governance".

Perkembangan akuntansi pemerintahan terkait dengan bentuk konstitusional pemerintahan yang memberikan pemisahan kekuasaan, serta check and balance antara lembaga legislative, eksekutif, serta yudikatif (Rubin 1987). Pejabat pemerintahan seharusnya transparan dalam menyampaikan informasi yang terkait dengan segala langkah dan tindakannya. Namun demikian secara rasional mereka tidak akan sukarela menyampaikan informasi secara berlebihan melebihi yang diminta atau bila tidak berhubungan dengan kepentingan mereka.

Dalam semboyannya pegawai negeri adalah abdi negara, ungkapan ini secara tidak langsung menunjukkan bahwa orientasi keatas merupakan ciri utama pegawai negeri, artinya berorientasi pada kekuasaan sebab negara adalah nama lain dari kekuasaan. Apabila priyayi disebut sebagai golongan elite, pegawai negeri dianalogkan sebagai orang kebanyakan dimana posisi sosialnya ditentukan oleh ukuran-ukuran tingkatan yang berlaku umum.

Apabila pegawai negeri berorientasi kepada golongan elite sebagai refleksi dari kekuasaan maka budaya patron - klien dapat timbul karena saling bergantung antara patron (atasan) dan klien (bawahan). Pola perilaku ewuh-pakewuh dalam hubungan antara atasan dan bawahan merupakan efek dari budaya patron-klien. Diakui atau tidak, dalam lingkungan birokrasi (pemerintahan) di Indonesia, budaya ketimuran dalam konteks kesantunan Jawa ewuh-pakewuh, yaitu rasa segan atau sikap sungkan terhadap senior atau atasan, masih ada yang melekat pada aparat birokrasi terutama aparat pengawas apabila menghadapi pejabat birokrat atau kepentingan tertentu (Martoyo 2008). Perilaku "ewuh-pakewuh" yang

sudah membudaya di lingkungan birokrasi dapat membuat para pejabat birokrat pemegang posisi kunci berada dalam posisi kehilangan kontrol baik oleh pejabat birokrat bawahannya maupun oleh aparat pengawas. Kondisi tersebut disebabkan atasan atau para pejabat pemegang posisi kunci dalam sikap dan perbuatannya memperlihatkan bahwa mereka adalah atasan. Sebaliknya, para bawahan yang merasa berkedudukan sosial lebih rendah merasa begitu tertekan dan terdesak, sehingga tak ada cara apapun yang dapat digunakan untuk menyatakan pendapatnya yang mungkin bersifat bertentangan. Tindakan semacam itu membuat setiap bentuk informasi dari bawah tertutup sama sekali (Nordholt 1987).

Ketiadaan kontrol atau kontrol yang lemah terhadap para pejabat birokrat pemegang posisi kunci tersebut mengakibatkan mereka yakin bahwa semua instruksinya tidak akan dibantah oleh bawahan mereka. Padahal dalam kenyataannya, sikap atasan semacam itu justru mengundang bahaya bagi mereka dan mirip dengan menipu diri mereka sendiri. Kondisi tersebut dapat menimbulkan penyalahgunaan wewenang yang dimilikinya dan mendorong munculnya tindakan kecurangan.

Kecurangan umumnya dapat disebabkan oleh tekanan pihak-pihak tertentu ataupun keinginan dari dalam diri individu itu sendiri yang ditunjang oleh peluang untuk berbuat. Sebagai konsep legal yang luas, kecurangan menggambarkan setiap upaya penipuan yang disengaja, yang dimaksudkan untuk mengambil harta atau hak orang lain atau pihak lain (Arens et al 2008). Kecurangan akuntansi yang terjadi di pemerintahan menyebabkan data dan informasi laporan keuangan yang diterbitkan oleh pemerintah sangat tidak objektif dan dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam menilai kinerja atau bahkan dalam membuat keputusan.

Teori keagenan sering digunakan untuk menjelaskan kecurangan akuntansi (Meckling 1976). Adanya asimetri informasi memungkinkan terjadinya konflik antara agent dan principal untuk saling mencoba memanfaatkan pihak lain untuk kepentingan sendiri. Menurut (Scott 2000) asimetri informasi memicu timbulnya moral hazard yaitu tidak seluruh kegiatan yang dilakukan oleh seorang manajer diketahui oleh stockholder.

Upaya yang dianggap berpengaruh dalam hal mengurangi tingkat kecurangan di lembaga pemerintahan adalah peran auditor internal. Di dalam sektor pemerintah, tugas auditor internal ini diemban oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). APIP adalah Pegawai Negeri Sipil yang mendapat tugas melakukan pengawasan secara terstruktur dan sistematis terhadap seluruh perangkat pelaksana pemerintahan dimana APIP itu berada. Setiap lembaga pemerintah telah mendapatkan review dari APIP sebelum menyerahkan laporan keuangannya kepada BPK. Namun pada kenyataannya, masih banyak pemerintah daerah yang mendapatkan opini disclaimer ataupun adverse dari BPK. Tentu ini menimbulkan pertanyaan seberapa besar peran dari auditor internal yang dalam hal ini dilaksanakan oleh APIP berpengaruh dalam meminimalisir tindakan kecurangan.

Melihat kemungkinan ada hubungan antara budaya birokrasi “ewuh-pakewuh” dengan kecenderungan timbulnya kecurangan akuntansi dipemerintahan, penelitian ini dilakukan guna melihat sejauh mana budaya birokrasi “ewuh-pakewuh” dapat memicu munculnya kecenderungan kecurangan akuntansi.

B. Tinjauan Pustaka

1. Inspektorat Daerah

Fungsi auditor internal adalah melaksanakan fungsi pemeriksaan internal dalam suatu organisasi untuk menguji dan mengevaluasi kegiatan organisasi yang dilakukan. Auditor internal pemerintah daerah berperan penting dalam proses terciptanya akuntabilitas pengelolaan keuangan di daerah maka diharapkan dapat memberikan sumbangan perbaikan efisiensi dan efektivitas peningkatan organisasi. (Boynton 1996)

Berdasarkan Peraturan Daerah Kabupaten Sragen No. 13/2008 dan Peraturan Bupati Sragen No. 21/2009 Peraturan tentang Uraian Tugas dan Fungsi Jabatan Struktural pada Inspektorat Kabupaten Sragen , Inspektorat mempunyai tugas membantu Bupati dalam melakukan pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten Sragen , pelaksanaan pembinaan atas penyelenggaraan pemerintahan desa dan pelaksanaan urusan pemerintahan desa.

Sementara itu, dalam menyelenggarakan tugas tersebut Inspektorat Kabupaten Sragen mempunyai fungsi: pertama, perencanaan program pengawasan; kedua, perumusan kebijakan dan fasilitasi di bidang pengawasan yang meliputi bidang pemerintahan dan aparatur pendapatan dan pengelolaan aset, perekonomian dan pembangunan, kesejahteraan sosial serta kesekretariatan; ketiga, pemeriksaan, pengusutan, pengujian dan penilaian tugas pengawasan di bidang pengawasan yang meliputi bidang-bidang pemerintahan dan aparatur, pendapatan dan pengelolaan aset, perekonomian dan pembangunan, kesejahteraan sosial serta kesekretariatan; keempat, pelaksanaan tugas lain yang diberikan oleh Bupati sesuai dengan tugas dan fungsinya.

Personil Sumber Daya Manusia di Inspektorat Kabupaten Sragen terdiri dari :

Inspektur	1
Sekretaris, Kasubag dan Staf Sekretariat	14
Inspektur Pembantu (Irbn)	4
Pejabat Fungsional Auditor	5
Pejabat Fungsional P2UPD	11
Staf di Irbn	11
Jumlah	46

Tingkat Pendidikan :

Jenjang Pendidikan yang ditempuh	Jumlah
SMA	4
S1	22
S2	20
Jumlah pegawai	46

2. Auditor Internal atau Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) Inspektorat

Sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP), Inspektorat Daerah memiliki peran dan posisi yang sangat strategis baik ditinjau dari aspek fungsi-fungsi manajemen maupun dari segi pencapaian visi dan misi serta program-program pemerintah. Dari segi fungsi-fungsi dasar manajemen, ia mempunyai kedudukan yang setara dengan fungsi perencanaan atau fungsi pelaksanaan. Sedangkan dari segi pencapaian visi, misi dan program-program pemerintah, Inspektorat Daerah menjadi pilar yang bertugas sebagai "pengawas" sekaligus pengawal dalam pelaksanaan program yang tertuang dalam Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD).

Peraturan Menteri Dalam Negeri (2011) Nomor 47 tentang Kebijakan Pengawasan di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah tahun 2012 pada Point Penajaman Pengawasan angka 4 menetapkan perumusan peran dari Inspektorat Daerah Kabupaten/Kota yaitu melakukan :

- a. Pengawasan terhadap pelaksanaan urusan pemerintahan di daerah kabupaten/kota (urusan wajib dan urusan pilihan) dengan menyusun dan menetapkan kebijakan pengawasan di lingkungan Penyelenggaraan pemerintahan daerah kabupaten/kota.
- b. Pengawasan pelaksanaan urusan pemerintahan desa dengan ruang lingkup:
 - 1) Pengawasan pada Pemerintah Desa;
 - 2) Pengawasan pelaksanaan tugas pembantuan di Kabupaten/Kota;
 - 3) Pemeriksaan khusus terkait dengan adanya pengaduan.
- c. Pembinaan di lingkungan Penyelenggaraan pemerintahan daerah Kabupaten/Kota dan Desa, dengan ruang lingkup:
 - 1) dan Rapat koordinasi pengawasan Daerah; b) Penyusunan Program Kerja Pengawasan Tahunan (PKPT) berdasarkan risk based audit plan; dan c) Pemantauan Pendampingan/asistensi meliputi: a) Asistensi dalam penyusunan neraca aset pada unit kerja di lingkungan Penyelenggaraan pemerintahan daerah Kabupaten/Kota dan Desa; dan b) Asistensi penerapan SPIP di lingkungan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah Kabupaten/Kota.
 - 2) Koordinasi dan sinergitas terhadap: a) Pelaksanaan Rapat koordinasi pengawasan Nasional Tindak Lanjut Hasil Pengawasan
Inspektorat Daerah sebagai Aparat Pengawas Internal Pemerintah berperan sebagai Quality Assurance yaitu menjamin bahwa suatu kegiatan dapat berjalan secara efisien, efektif dan sesuai dengan aturannya dalam mencapai tujuan organisasi. Titik berat pelaksanaan tugas pengawasan adalah melakukan tindakan preventif yaitu mencegah terjadinya kesalahan kesalahan dalam pelaksanaan program dan kegiatan oleh Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD) serta memperbaiki kesalahan-kesalahan yang telah terjadi untuk dijadikan pelajaran agar kesalahan-kesalahan tersebut tidak terulang di masa yang akan datang.

3. Budaya

Indonesia adalah sebuah negara demokrasi yang mempunyai masyarakat majemuk terbesar di Asia Tenggara dari segi kaum, agama, bahasa dan budaya. Menurut hasil penelitian (Geertz 1961), terdapat 300 kumpulan etnik dan 250 jenis bahasa yang terdapat bermukim di berbagai kawasan Indonesia. Jika dilakukan penelusuran tentang Istilah masyarakat Indonesia Majemuk pertama kali diperkenalkan oleh Furnivall (1967) dalam bukunya *Netherlands India: A Study of Plural Economy* yang menggambarkan realitas masyarakat Indonesia yang terdiri dari keanekaragaman ras dan etnik ditunjukkan oleh struktur masyarakatnya yang unik serta mempunyai keberagaman dalam berbagai hal. Pengamatan penelitiannya di Burma yang ia samakan dengan Jawa, Furnivall menyatakan masyarakat majemuk terpisah menurut garis budaya yang spesifik, di mana kelompok-kelompok di dalam unit politik menganut budaya yang berbeda. Kelompok yang satu berbaur dengan kelompok lainnya tetapi masing-masing tidak saling mengkom-binasikan budayanya. Kelompok-kelompok masyarakat berbeda tersebut saling bertemu dalam kegiatan sehari-hari (misalnya di pasar), tetapi masing-masing mempraktekkan budaya-nya masing-masing.

Menurut Schein (2004) budaya adalah asumsi-asumsi dan keyakinan-keyakinan dasar yang dirasakan bersama-sama oleh para anggota dari suatu kelompok atau organisasi. Asumsi-asumsi dan keyakinan tersebut menyangkut pandangan kelompok

mengenai dunia dan kedudukannya, dalam dunia tersebut, sifat dari ruang lingkup, sifat manusia, dan hubungan manusia.

Selanjutnya dikaitkan dengan perkembangan kehidupan era berikutnya yang mana telah banyak orang Indonesia yang bekerja dalam berbagai organisasi sektor publik maupun sektor swasta, maka merujuk hasil penelitian Hofstede (1983a;1983b) menjelaskan bahwa antara budaya nasional dan budaya organisasional sulit dibedakan dan merupakan fenomena yang identik. Perbedaan keduanya tercermin dalam manifestasi budaya ke dalam nilai-nilai dan praktek. Pada budaya organisasional, perbedaan banyak pada tingkat praktek dibandingkan perbedaan nilai-nilai.

4. Budaya Ewuh Pakewuh

Ewuh pakewuh merupakan salah satu budaya yang masih melekat pada masyarakat Jawa. Menurut Tobing (2010) ewuh pekewuh atau sungkan adalah manifestasi dari kaidah dasar kehidupan masyarakat Jawa. Bentuk perasaan ketidakenakan yang hampir menyerupai rasa sungkan, dengan adanya rasa tersebut maka seseorang akan merasa khawatir jika perilaku atau ucapannya akan menyinggung atau membuat seseorang akan menjadi ter-singgung.

Soeharjono (2011) mendefinisikan ewuh pakewuh sebagai sikap sungkan atau rasa segan serta menjunjung tinggi rasa hormat terhadap atasan atau senior. Ewuh pakewuh tidak hanya terjadi pada atasan atau senior saja, menurut Tobing (2010) ewuh pekewuh juga dapat muncul akibat individu sudah mengenal atau banyak menerima suatu kebaikan dari orang lain sehingga bagi individu itu akan sulit untuk menolak atau mengabaikan permintaan orang tersebut, bahkan pendapat orang tersebut. Perasaan ewuh pekewuh juga bisa muncul di-karenakan adanya faktor perbedaan usia. Ewuh pakewuh biasanya cenderung dihadapi orang yang lebih muda terhadap orang yang lebih tua. Menurut Tobing (2010), ewuh pakewuh yang merupakan nilai dalam masyarakat Jawa terdiri dari beberapa prinsip yang sangat erat hubungannya dengan aspek-aspek dalam ewuh pakewuh, yaitu prinsip kerukunan dan prinsip hormat. budaya birokrasi ewuh-pakewuh, yaitu pola sikap sopan santun di lingkungan birokrasi yang dilakukan oleh pegawai atau pejabat selaku bawahan yang segan atau sungkan menyatakan pendapatnya yang mungkin bersifat bertentangan, demi menghindari konflik dan menjaga jalinan hubungan baik dengan para atasan atau senior mereka yang dianggap lebih tinggi kedudukan sosialnya Soeharjono (2011).

Soeharjono (2011) menggunakan .9. (sembilan) .dimensi. preferensi . sosial untuk mengukur nilai-nilai dasar (the base values) dari individu-individu dan mengukur budaya ewuh pekewuh (perilaku) dalam suatu masyarakat dengan menggabungkan dimensi budaya (Hofstede 1980) dan (Schwartz 1994) serta nilai - nilai sub budaya akuntansi (accounting sub culture values) dari (Gray 1995) sebagai berikut : Individualism (individualitas), Power Distance (rentang kekuasaan), Uncertainty Avoidance (penghindaran ketidakpastian), Masculinity (maskulinitas), Mastery (penguasaan), Harmony (keselarasan), Embeddedness (keterikatan), Autonomy (otonomi), Hierarchy (hierarki), Professionalism (profesionalitas)

Dimensi budaya Hofstede (1980) tersebut adalah:

1. Individualism/IDV (individualitas), yaitu suatu preferensi sosial dalam suatu komunitas atau instansi untuk menjalin hubungan sosial yang longgar di mana individu-individu hanya memperhatikan diri mereka dan keluarganya saja. Dimensi ini memiliki nilai atau parameter: derajat interdependensi di antara individu individu dalam suatu komunitas atau instansi.
2. Power Distance/PD (rentang kekuasaan), yaitu suatu preferensi sosial dalam suatu komunitas atau instansi di mana kekuasaan atau kewenangan dalam suatu

komunitas atau instansi didistribusikan secara berjenjang (hierarki). Dimensi ini memiliki nilai atau parameter: komunitas dalam suatu instansi dapat menerima ketidaksamaan (inequality) yang terjadi di antara mereka.

3. Uncertainty Avoidance/UA (menghindari ketidakpastian), yaitu suatu preferensi social dalam suatu komunitas atau instansi untuk menghindari ketidakpastian atau ambiguitas dengan nilai atau parameter: tidak bersedia memberikan toleransi terhadap kondisi ketidakpastian atau kondisi ambiguitas (mendua).
4. Masculinity/MAS (maskulinitas), yaitu suatu preferensi sosial dalam suatu komunitas atau instansi untuk menonjolkan sikap keterbukaan atau apa adanya dengan nilai-nilai atau parameter-parameter: membuat prestasi, memompa semangat heroik, bersikap asertif, dan keberhasilan secara materi.

Selain empat dimensi budaya Hofstede tersebut di atas, Schwartz (1994) telah mendefinisikan 6 (enam) dimensi budaya, yaitu:

1. Mastery (penguasaan), mempunyai pengertian sebagai upaya aktif dari seseorang untuk menguasai, mengeksploitasi dan mengubah lingkungan sosial untuk mencapai tujuan pribadi atau tujuan kelompok. Ambisi, kompetensi, keberanian, dan sukses adalah nilai-nilai atau parameter-parameter yang terkait dengan mastery.
2. Harmony (keselarasan), mempunyai pengertian sebagai menjaga lingkungan secara harmonis di mana perdamaian dan menyatu dengan alam merupakan nilai-nilai atau parameter-parameter yang terkait.
3. Embeddedness (keterikatan), mempunyai pengertian sebagai partisipasi dan mengikuti cara hidup kelompoknya (the group's way of life) serta mengidentifikasi dirinya dengan kelompoknya. Nilai-nilai atau parameter-parameter dari dimensi ini adalah keamanan, tradisi, tingkatan sosial (social order), dan kearifan (wisdom).
4. Autonomy (otonomi), mempunyai pengertian sebagai pernyataan yang terkait dengan nilai-nilai atau parameter-parameter: atribut-atribut individu, dan keunikan (uniqueness).
5. Hierarchy (hierarki), mempunyai pengertian sebagai memberikan legitimasi atas ketidaksamaan dalam membagi kekuasaan sumber daya dan peran. Nilai-nilai atau parameter-parameter yang terkait dengan dimensi ini adalah: otoritas (authority), kekuasaan sosial (social power), kekayaan (wealth), dan kerendahan hati (humility).

Selanjutnya, Gray (1995) telah mendefinisikan nilai-nilai sub budaya akuntansi (accounting sub culture values atau accounting values), yaitu:

Professionalism (profesionalitas), mempunyai pengertian sebagai suatu preferensi social untuk melaksanakan pertimbangan profesional dan memelihara aturan-aturan atau regulasi profesional yang dibuat untuk kalangan sendiri, dengan nilai-nilai atau parameter melaksanakan keputusan individu secara profesional (individual professional judgement), dan memelihara aturan-aturan profesional (professional self-regulation).

5. Kecurangan Akuntansi

Tujuan akuntansi pemerintahan dimaksudkan agar dihasilkan suatu laporan keuangan pemerintahan yang transparan, sesuai dengan prinsip – prinsip akuntansi yang berlaku serta bebas dari tindakan kecurangan oleh para pelakunya.

Kecurangan umumnya dapat disebabkan oleh tekanan pihak - pihak tertentu ataupun keinginan dari dalam diri individu itu sendiri yang ditunjang oleh peluang untuk berbuat. Sebagai konsep legal yang luas, kecurangan menggambarkan setiap

upaya penipuan yang disengaja, yang dimaksudkan untuk mengambil harta atau hak orang lain atau pihak lain (Arens et al 2008)

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) sebagai salah satu asosiasi di Amerika Serikat yang melakukan usaha pencegahan dan pemberantasan kecurangan akuntansi, mengkategorikan kecurangan dalam (Arens et al 2008) :

a) Kecurangan Laporan Keuangan (Financial Statement Fraud)

Fraud ini dapat diartikan sebagai tindakan sengaja yang dilakukan eksekutif atau suatu perusahaan atau instansi pemerintah untuk menutupi kondisi keuangan riil dengan melakukan rekayasa keuangan dalam penyajian laporan keuangannya untuk memperoleh keuntungan.

b) Penyalahgunaan aset (Asset Misappropriation)

Penyalahgunaan atau pencurian aset atau harta perusahaan atau pihak lain. Ini merupakan bentuk fraud yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang dapat diukur/dihitung (defined value). Penyalahgunaan aset biasanya digunakan untuk mengacu pada pencurian yang melibatkan pegawai dan orang lain dalam organisasi.

Terdapat tiga kondisi yang menyebabkan terjadinya pelaporan keuangan yang curang dan juga penyalahgunaan aset sebagaimana dijelaskan dalam SAS 99 (AU 316). Tiga kondisi tersebut disebut dengan segitiga kecurangan (fraud triangle).

1. Insentif atau Tekanan

Manajemen ataupun pegawai lainnya mempunyai insentif ataupun tekanan untuk melakukan tindakan kecurangan.

2. Kesempatan

Situasi yang membuka ataupun memberikan kesempatan bagi manajemen ataupun pegawai untuk melakukan tindakan kecurangan.

3. Sikap atau Rasionalisasi

Adanya sikap, karakter, ataupun seperangkat nilai-nilai etika yang membolehkan manajemen atau pegawai untuk melakukan suatu tindakan yang tidak jujur, atau dapat dikatakan bahwa merekaberada dalam lingkungan yang dapat memberikan tekanan yang cukup besar yang menyebabkan mereka membenarkan diri mereka untuk melakukan tindakan yang tidak jujur tersebut.

Definisi fraud menurut Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (2007) adalah suatu, jenis . tindakan, melawan, hukum, yang, dilakukan, dengan sengaja, untuk, memperoleh, sesuatu, dengan, cara, menipu. Definisi fraud di atas menunjukkan aspek dari fraud yaitu penipuan (deception), ketidakjujuran (dishonest), dan niat (intent).

Kecurangan akuntansi yang terjadi di pemerintahan menyebabkan data dan informasi laporan keuangan yang diterbitkan oleh pemerintah sangat tidak objektif dan dapat menyesatkan pengguna laporan keuangan dalam menilai kinerja atau bahkan dalam membuat keputusan. Hal tersebut akan menghambat tercapainya tujuan dari akuntansi pemerintahan, yaitu (a) menjaga keuangan publik dengan mencegah dan mendeteksi tindakan korupsi dan tindakan untuk mencari keuntungan secara tidak beretika, (b) memfasilitasi pengelolaan keuangan pemerintahan secara sehat, (c) membantu pemerintah dalam memberikan akuntabilitas kepada masyarakat Chan (2003).

Dari Perspektif criminal, kecurangan akuntansi merupakan kejahatan kerah putih (white-collar crime). Kejahatan kerah putih didunia usaha adalah salah saji laporan keuangan, manipulasi di pasar modal, penyuaan komersial, penyuaan dan penerimaan suap oleh pejabat public secara langsung atau tidak langsung, kecurangan pajak, dan kebangkrutan Geis & Meier (1977)

Hasil – hasil penelitian tentang kecurangan akuntansi menunjukkan bahwa

kecurangan akuntansi dipengaruhi oleh tingkat korupsi di suatu negara (Shleifer & Vishny 1993, Gaviria, 2001). Faktor - faktor penyebab kecurangan akuntansi dibedakan menjadi faktor perusahaan (eksternal) dan faktor dalam diri individu (internal) sebagai pelaku kecurangan itu sendiri. (Ramamoorti 2008) menyatakan bahwa faktor perilaku merupakan akar dari permasalahan mengenai fraud. Wilopo (2006) membuktikan bahwa pengendalian internal birokrasi pemerintah serta perilaku tidak etis dari birokrasi akan memberikan pengaruh kepada pejabat pemerintah untuk melakukan kecurangan akuntansi . Beberapa Penelitian tentang fraud diantaranya (Levy 1985, Hackenbrack 1993, Beasley 1996, Vanasco 1996, Beasley, Carcello et al. 2000, Belkaoui and Picur 2000, Bell and Carcello 2000, Ansah, Moyes et al. 2002, Coram, Ferguson et al. 2008, Button and Brooks 2009).

Menurut (Vanasco, 1998) US Securities and Exchange Commission (SEC), the American Institute of Certified Public Accountants (AICPA), Institute of Internal Auditors (IIA), Institute of Management Accountants (IMA), the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), the US Government Accounting Office (GAO), dan asosiasi nasional dan luar negeri lainnya berperan dalam mensosialisasikan standar auditing dan prosedur untuk mencegah kecurangan dalam laporan keuangan dan kejahatan kerah putih lainnya. Vanasco (1998) juga meneliti beberapa kasus kecurangan dan pengaruh dari kecurangan yang dilakukan manajemen dan pegawai di berbagai sektor bisnis seperti asuransi , perbankan , kesehatan , dan manufaktur , serta peran manajemen , dewan komisaris , komite audit, auditor , dan pemeriksa kecurangan dan kewajiban mereka dalam pencegahan penipuan dan investigasi .

Auditor akan bertindak sebagai responden pertama jika perannya tersebut diperlukan dalam peraturan SEC atau di bawah pedoman praktek profesional auditor . Peraturan SEC baru-baru ini dan pedoman praktek yang direview untuk menentukan apakah peran tersebut ada . Efektivitas responden pertama untuk kecurangan keuangan tergantung pada alat yang mereka gunakan untuk mengevaluasi krisis Smith (2012).

Berdasarkan indikator-indikator dimensi budaya Hofstede, Schwartz, dan Gray, Soeharjono (2011) membagi dimensi budaya birokrasi ewuh-pakewuh : dimensi individualism (individualitas) rendah, power distance tinggi, uncertainty avoidance tinggi, masculinity rendah, mastery rendah, harmony tinggi, embeddedness rendah, autonomy rendah, dan professionalism rendah.

C. Metode Penelitian

Penelitian ini menggunakan metode deskriptif kualitatif untuk melihat sejauh mana budaya ewuh pakewuh di lingkungan Aparat Pengawas Internal Pemerintah Inspektorat mempengaruhi munculnya kecenderungan kecurangan akuntansi di pemerintah Kabupaten Sragen dengan pengamatan (observasi) lapangan dimana penulis bertugas di Inspektorat Kabupaten Sragen yang dilakukan selama 7 (tujuh) tahun sejak 2007 s.d 2014, serta didukung dengan wawancara dengan auditor Aparat Pengawas Internal Pemerintah di Inspektorat.

D. Hasil dan Pembahasan

Berdasarkan hasil observasi lapangan selama 7 (tujuh) tahun sejak tahun 2007 s.d 2014 dengan sampel Aparat Pengawas Internal pemerintah (APIP) Inspektorat Kabupaten Sragen berjumlah 46 orang diperoleh kesimpulan bahwa budaya birokrasi “ewuh-

pekerjaan” mempunyai pengaruh cukup besar dalam memicu munculnya kecenderungan kecurangan akuntansi yang apabila diuraikan berdasar dimensi budaya ewuh pekeruh (Soeharjono 2010) dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. individualism (individualitas) rendah,

Berdasarkan pengertian Hofstede, individualism (individualitas) rendah dapat diartikan bahwa bawahan merasa lebih nyaman dalam kebersamaan (kolektivitas) sesama mereka karena komunikasi atau hubungan personal dengan atasan tidak kondusif. Gambaran kondisi individualism (individualitas) rendah tersebut selaras dengan suatu pra-kondisi hasil survei pendahuluan di mana sebagian besar responden lebih memilih untuk tidak menyampaikan informasi apapun kepada pimpinan kecuali bila diminta . individualism (individualitas) rendah menyebabkan kecenderungan kecurangan akuntansi tidak terinformasikan ke atasan, apabila anggota tim pemeriksa yang lain secara kolektif memilih untuk tidak menyampaikan informasi tentang temuan kecurangan akuntansi dalam pemeriksaan.

2. power distance tinggi,

Power distance (rentang kekuasaan) tinggi dapat diartikan bahwa bawahan beranggapan memang sudah sewajarnya bila atasan mendapat perlakuan istimewa mengingat secara hierarki atasan dianggap memiliki kedudukan sosial yang lebih tinggi. Gambaran kondisi power distance (rentang kekuasaan) tinggi tersebut di atas selaras dengan suatu pra-kondisi hasil wawancara di mana bawahan sepakat bahwa atasan berhak memperoleh keistimewaan (privileges), karena kedudukannya memikul tanggung jawab yang lebih besar. Kondisi power distance (rentang kekuasaan) tinggi menyebabkan bawahan sungkan untuk menyampaikan kecurangan akuntansi yang ditemukan dalam pemeriksaan, apabila atasan berpendapat tidak terdapat kecurangan akuntansi.

3. Uncertainty avoidance tinggi,

Berdasarkan pengertian Hofstede, uncertainty avoidance (menghindari ketidakpastian) tinggi diartikan bawahan “menunggu petunjuk atasan” karena merasa atasan lebih berhak untuk memutuskan suatu persoalan ketidakpastian dan persoalan ambiguitas. Dengan demikian, dapat diartikan bahwa bawahan lebih bersikap konservatif dalam menyikapi persoalan-persoalan ketidakpastian dan persoalan-persoalan ambiguitas. Dalam kondisi obyektif, bawahan “menunggu petunjuk atasan”, atasan dapat menyebabkan kecenderungan kecurangan akuntansi tidak diungkapkan dalam laporan hasil pemeriksaan, apabila atasan memberikan petunjuk untuk tidak mengungkapkan kecurangan tersebut.

4. Masculinity rendah,

Berdasarkan pengertian Hofstede, masculinity (maskulinitas) rendah dapat diartikan bawahan tidak memiliki semangat heroik untuk menghasilkan prestasi yang dapat berujung kepada keberhasilan materi serta tidak dapat bersikap asertif karena terbelenggu atau tersandera oleh kemauan pihak atasan. Gambaran kondisi masculinity (maskulinitas) rendah tersebut selaras dengan suatu pra-kondisi hasil survei pendahuluan dengan pendekatan kualitatif di mana sebagian responden memilih untuk patuh mengikuti arahan-arahan dari pimpinan, walaupun kreativitas kerja tidak dapat berkembang karena mengikuti arahan-arahan tersebut. Hasil survei tersebut selaras dengan suatu pra-kondisi hasil wawancara mendalam di mana bawahan beranggapan bahwa pendapat yang disampaikan oleh atasan atau senior selayaknya diterima sebagai sesuatu yang benar, walaupun sesungguhnya pendapat tersebut belum tentu benar, dengan pengertian lain bawahan patuh terhadap pendapat atau arahan dari pihak atasan.

5. Mastery rendah,

Berdasarkan pengertian menurut Schwartz, mastery (penguasaan) rendah diartikan bawahan kurang berani menilai risiko karena merasa bukan kompetensi mereka, dan kurang berambisi untuk meraih sukses dalam karier karena merasa pembinaan sumber daya manusia oleh atasan, tidak sehat atau tidak kondusif. Gambaran kondisi mastery (penguasaan) rendah tersebut selaras dengan hasil survei pendahuluan yang menggambarkan suatu pra-kondisi bahwa lebih banyak responden memilih konsisten menahan ambisi untuk mengejar karier bila pembinaan sumber daya manusia oleh pimpinan tidak sejalan dengan pola karier. Kurang berani menilai resiko dan kurang berambisi pada karier menyebabkan bawahan kurang berminat pula dalam mengungkapkan kecenderungan kecurangan akuntansi pada atasannya.

6. harmony rendah,

Berdasarkan pengertian menurut Schwartz, harmony (keselarasan) rendah dapat diartikan bawahan tidak harmonis dalam berinteraksi dengan atasan. Gambaran kondisi harmony (keselarasan) rendah tersebut selaras dengan hasil wawancara pendahuluan di mana disimpulkan suatu pra-kondisi bahwa atasan yang menjaga jarak dengan bawahan dan tertutup terhadap masukan atau kritisi dari bawahan (gaya kepemimpinan direktif), menimbulkan keengganan atau rasa segan dari bawahan untuk membina hubungan yang harmonis dengan atasan. Kondisi harmony rendah mendorong bawahan untuk enggan untuk mengkomunikasikan hasil temuan pemeriksaan yang material ke atasan, meski bawahan mengetahui adanya kecenderungan kecurangan akuntansi dalam temuan pemeriksaan.

7. embeddedness tinggi,

embeddedness (keterikatan) tinggi dapat diartikan bawahan merasa sangat terikat dengan kelompok mereka dalam hal tradisi dan tingkatan sosial serta kearifan, yang menimbulkan solidaritas kelompok (in-group solidarity), dan memelihara status quo. Gambaran kondisi embeddedness (keterikatan) tinggi tersebut selaras dengan hasil wawancara pendahuluan di mana disimpulkan suatu pra-kondisi bahwa bawahan tidak berani mengungkapkan apa yang sebaiknya dilakukan oleh atasan, bila keputusan yang diambil oleh atasan tidak benar, yang dapat diartikan bahwa bawahan menjaga tingkatan sosial (hierarki), dan tradisi serta kearifan dalam kelompok (organisasi) dengan manifestasi yang muncul adalah memelihara status quo, yaitu tidak memberikan komentar atau pendapat terhadap suatu kondisi atau realita yang ada. embeddedness (keterikatan) tinggi menyebabkan bawahan enggan untuk menyampaikan ke atasan atas kecenderungan kecurangan akuntansi yang ditemukan.

8. autonomy rendah,

Berdasarkan pengertian Schwartz, intellectual autonomy (otonomi intelektual) rendah dapat diartikan bahwa bawahan tidak terpacu untuk mengembangkan kreativitas dan menambah cakrawala pandang serta mengembangkan rasa ingin tahu tentang suatu persoalan dengan mengikuti ide-ide atau cara-cara mereka sendiri. Gambaran kondisi autonomy (otonomi) rendah tersebut selaras dengan suatu pra-kondisi hasil survei pendahuluan di mana responden memilih mengikuti arahan dari pimpinan dalam mengambil keputusan suatu temuan kecenderungan kecurangan akuntansi, daripada menggunakan pertimbangan ide-ide mereka sendiri. Kondisi intellectual autonomy (otonomi intelektual) rendah menyebabkan kecenderungan kecurangan akuntansi yang dibiarkan, apabila atasan mengarahkan hal tersebut bukan suatu kecurangan.

9. professionalism rendah

Professionalism (profesionalitas) rendah diartikan bahwa bawahan tidak dapat sepenuhnya bertindak secara proporsional dan profesional serta enggan mengambil keputusan individu sebagai hasil usaha intelektual, karena merasa rihuk kepada atasan.

Selain itu, keinginan bawahan untuk sepenuhnya memelihara aturan-aturan profesional melemah karena bawahan merasa rihuh kepada atasan sekiranya terdapat kecenderungan kecurangan akuntansi. Gambaran kondisi professionalism (profesionalitas) rendah tersebut selaras dengan hasil survei pendahuluan yang memberikan gambaran suatu pra-kondisi bahwa lebih banyak responden memilih untuk berterus terang kepada pimpinan bahwa sulit memberikan masukan tentang kecenderungan kecurangan akuntansi auditee yang mempunyai jabatan setara dengan atasan dan mempunyai kedekatan dengan kekuasaan.

E. Kesimpulan

Berdasarkan persepsi PNS yang bertugas sebagai Auditor Aparat Pengawas Internal Pemerintah Inspektorat Kabupaten Sragen dapat disimpulkan bahwa budaya ewuh pekuwuh masih terjadi di lingkungan APIP Inspektorat Kab. Sragen hal ini didukung dengan dimensi individualism (individualitas) rendah, power distance tinggi, uncertainty avoidance tinggi, masculinity rendah, mastery rendah, harmony tinggi, embeddedness rendah, autonomy rendah, dan professionalism rendah sehingga memicu munculnya kecenderungan kecurangan akuntansi di instansi pemerintah.

References:

- (SAS), S. A. S. (2002). *Consideration of Fraud in A Financial Statement Audit*. 99.
- Ansah, S. O., et al. (2002). "An empirical analysis of the likelihood of detecting fraud in New Zealand." *Managerial Auditing Journal* 17(4): 192-204.
- Arens et al (2008). *Auditing dan Jasa Assurance , Pendekatan terintegrasi, Jilid I, Edisi Ke12* Penerbit Erlangga
- Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) (2007). *Standar Pemeriksaan Keuangan B. RI. 1.*
- Beasley, M. (1996). "An Empirical Analysis of the relation between the Board of Director Composition and Financial Statement Fraud." *The Accounting Review* 71(4): 443-465.
- Beasley, M. S., et al. (2000). "Fraudulent financial reporting: consideration of industry traits and corporate governance mechanisms." *Accounting Horizons* 14(4): 441-540.
- Belkaoui and Picur (2000). "Understanding Fraud in the Accounting Environment." *journal of manajerial finance* 26(11).
- Bell, T. B. and J. V. Carcello (2000). "A decision aid for assessing the likelihood of fraudulent financial reporting." *Auditing: A Journal of Practice & Theory* 19(1): 169-184.
- Boynton, e. (1996). *Modern Auditing*. New York, NY.
- Button, M. and G. Brooks (2009). "'Mind the gap", progress towards developing anti-fraud culture strategies in UK central government bodies." *Journal of Financial Crime* 16(3): 229-244.

- Chan, J. L. (2003). "Government Accounting : An Assessment of Theory, Purposes and Standards." Public Money and Management.
- Coram, P., et al. (2008). "Internal Audit, Alternative Internal Audit Tructures and The Level of Misapropriation of Assets Fraud." Accounting and Finance 48.
- Geertz, H. (1961). "The Javanese Family: A Studi of Kinship and Socialization." (The Free Press of Glencoe).
- Gray, S. J. a. H. M. V. (1995). ""The Impact of Culture on Accounting Disclosures: Some International Evidence." " Asia-Pacific Journal of Accounting: 33-43.
- Hackenbrack, K. (1993). "The effect of experience with different sized clients on auditor evaluations of fraudulent financial reporting indicators." Auditing: A Journal of Practice &Theory 12(1): 99-110.
- Hofstede, G. (1980). "Cultural Dimensions In Management And Planning." Asia Pacific Journal of Management: 81-99.
- Levy, M. M. (1985). "Financial Fraud: Schemes and Indicia." Journal of Accountancy: 79.
- Martojo, H. (2008). "Kinerja Aparat Pemerintah Masih Diwarnai Budaya Negatif dan Ketimuran." Retrieved 22 nopember, 2014.
- Meckling, J. a. (1976). "Theory of the Firm: Managerial Behavior, Agency Cost, and ownership Structure." Journal of Financial Economics 3: 305-360.
- Meier, G. G. R. (1977). White Collar Crime : Offenses in Business, Politics, and the Professions. The Free Press New York.
- Negeri, P. M. D. (2011). Kebijakan Pengawasan di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah tahun 2012 47.
- Nordholt, N. S. (1987). Ojo Dumeh, Perilaku Kepemimpinan Lokal dalam Pembangunan. Jakarta Pustaka Sinar Harapan.
- Ramamoorti (2008). "The Psychology and Sociology of Fraud: Integrating the Behavioral Sciences Component Into Fraud and Forensic Accounting Curricula." Issues in Accounting Education 23.
- Rubin, C. (1987). ""The Role of accounting in democracy and government operations." Research in Governmental and Non profit Accounting 3/B: 3-27.
- Schein, E. H. (2004). "Organizational Cul-ture and Leadership. San Francisco:." (Jossey–Bass Publishers).
- Schwartz, S. H. (1994). Mapping and Interpreting Cultural Differences around the World appear in Comparing Cultures, Dimensions of Culture in a Comparative Perspective. Leiden, The Netherlands: Brill, by H. Vinken, J. Soeters & P. Ester (Eds)
- Scott, W. R. (2000). Financial Accounting Theory. Prentice Hall. CANada
- Smith, G. S. (2012). "Can an auditor ever be a first responder to financial frauds ? ." Journal of Financial Crime 19 (3): 291 - 304.

Soeharjono, H. I. (2011). "Pengaruh Budaya Birokrasi Ewuh Pakewuh terhadap Efektifitas Sistem Pengendalian Intern." Jurnal Ilmu Administrasi VIII.

Tobing, D. H. A. P. P. D. B. E. P. (2010). Asertivitas Perokok Pasif Dalam Budaya Ewuh Pakewuh. Program Magister Psikologi Fakultas Psikologi. Yogyakarta Universitas Gadjah Mada

Vanasco, R. R. (1996). "Fraud auditing." Managerial Auditing Journal 13(1): 4-71.

Wilopo (2006). "Analisis Faktor – faktor yang berpengaruh terhadap kecenderungan akuntansi : Studi pada perusahaan public dan BUMN di Indonesia." Jurnal Riset Akuntansi Indonesia 9.