PERSEPSI TENTANG FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KORUPSI (STUDI PADA SKPD DI KOTA BANDA ACEH)

Surita Aprilia^{*1}, Islahuddin^{*2}

^{1,2}Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Syiah Kuala
e-mail: suritahusin@gmail.com^{*1}, pak_islah@yahoo.com^{*2}

Abstract

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis bahwa perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, penerapan perundang-undangan serta pengawasan mempengaruhi terjadinya perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh. Data yang digunakan adalah data primer berupa persepsi responden pada SKPD di Kota Banda Aceh. Penelitian ini adalah kualitatif, yang menjadi objek penelitian ini adalah 27 SKPD di Kota Banda Aceh. Metode analisis yang digunakan adalah regresi linear, Data diolah dengan menggunakan program *Software Statistic Product and Service Solution* (SPSS versi 22). Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa jika perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, peraturan perundang-undangan, dan pengawasan tidak mengalami perubahan atau diasumsikan sudah berjalan dengan normal, maka perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh secara konstan hanya berpeluang terjadi sebesar -02.785 pada standar skala *likert*.

Keywords: Perilaku Individu, Kelembagaan Pemerintah Daerah, Penerapan Perundang-undangan, Pengawasan dan Perilaku Korupsi.

1. Pendahuluan

Aceh merupakan salah satu provinsi di Indonesia yang mempunyai status Otonomi Khusus. Keberadaan Aceh sebagai salah satu provinsi telah mendapatkan status otonomi khusus diatur dalam UU.No.11 tahun 2006 tentang pemerintahan Aceh. Disamping itu, di Provinsi Aceh juga tetap berlaku UU No. 44 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan keistimewaan Provinsi Aceh (Zaki, 2014).

Seiring dengan pelaksanaan otonomi khusus, masyarakat menuntut adanya praktik *good governance* di dalam pengelolaan kekayaan (keuangan) pemerintah daerah (PEMDA) sebagai cerminan tanggung jawab pemerintah kepada publik atas kepercayaan yang diberikan. Namun di pihak lain otonomi khusus menghadirkan kekhawatiran munculnya kejahatan institusional berupa tindak pidana korupsi (Sudana, 2006).

Korupsi sangatlah erat kaitannya dengan kekuasaan dan wewenang yang diberikan kepada penguasa atau pemerintah. Pada tahun 2014, praktik korupsi dengan cara *mark up* semakin banyak terjadi. Dibuktikan berdasarkan hasil monitoring Masyarakat Transparansi Aceh (MaTA), dimana menemukan

sebanyak 87 kasus indikasi korupsi. Modus peningkatan harga atau *mark up* juga merugikan uang negara sebesar Rp 329,3 miliar (Serambi Indonesia, 2017).

Berbagai penelitian menunjukkan bahwa korupsi berdampak buruk bagi kesejahteraan masyarakat, karena mendorong ketidakadilan, inefisiensi alokasi dan penggunaan sumber daya. Dengan demikian upaya meningkatkan akuntabilitas merupakan langkah penting yang perlu dilakukan untuk meningkatkan kesejahteraan masyarakat (Afrianti et al., 2014).

Akuntabilitas pemerintahan di negara yang menganut paham demokrasi sebenarnya tidak lepas dari prinsip dasar demokrasi yaitu kedaulatan adalah ditangan rakyat. Pemerintahan demokrasi menjalankan dan mengatur kehidupan rakyat dalam bernegara dengan mengeluarkan sejumlah aturan serta mengambil dan menggunakan sumber dana masyarakat. Oleh karena itu, pemerintah wajib memberikan pertanggungjawabannya atas semua aktivitasnya kepada masyarakat (Arja, 2000).

Dari beberapa studi terkait, fenomena korupsi di pemerintahan daerah dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor sebagai berikut:

Pertama: Perilaku Individu, yakni penyebab korupsi yang berasal dari sikap mental seseorang yang berupa dorongan dari dalam dirinya. Nikmat pribadi karena kepemilikan materi yang belimpah, disertai dengan miskinnya kesadaran moral, akhirnya menyeret pelaku pada keyakinan bahwa melakukan korupsi lebih rasional dibanding menghindarinya. Semakin banyak pengalaman korupsi semakin wajar dan rasional pola perilaku tersebut di mata pelakunya (Sugiarto, 2012).

Kedua : Kelembagaan Pemerintah Daerah, yakni penyebab korupsi yang berasal dari buruknya Sistem Organisasi Pemerintahan (SOP) termasuk pengaturan sistem birokrasinya. Serangkaian informasi di sektor publik diperlukan dalam mewujudkan *good governance*, baik reformasi kelembagaan (institutional reform) maupun reformasi manajemen publik (public management reform). Reformasi kelembagaan menyangkut pembenahan seluruh alat-alat pemerintah di daerah, baik struktur maupun infrastrukturnya. Lain lagi reformasi manajemen sektor publik menyangkut sistem pengelolaan keuangan pemerintahan daerah (Bastari, 2009).

Ketiga : Ketegasan Penerapan Perundang-undangan, yakni penyebab korupsi yang berasal dari lemahnya sistem perundang-undangan yang ada. Menurut Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), peraturan perundang-undangan yang terbit bersifat nopolistik, dimana peraturan tersebut hanya mengutamakan kroni penguasa negara, kualitas peraturan perundang-undangan yang kurang memadai, *judicial review* yang kurang efektif, penjatuhan sanksi yang terlalu ringan, penerapan sanksi yang tidak konsisten dan pandang bulu, serta lemahnya bidang evaluasi dan revisi peraturan perundang-undangan (Zefri, 2013).

Keempat : Pengawasan, yakni penyebab terjadinya tindakan korupsi dikarenakan tidak adanya kontrol yang baik dari pihak internal maupun eksternal. Bilamana pengawasan telah berjalan dengan baik maka tindak pidana korupsi akan berkurang. Disamping itu adanya partisipasi masyarakat dan transparansi kebijakan publik akan mempertinggi fungsi pengawasan yang dilakukan oleh dewan, maka

proses penyusunan APBD akan semakin berkualitas (Sopah, 2004).

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan sebelumnya, maka dilakukan penelitian dengan judul “Persepsi Tentang Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Korupsi (Studi pada SKPD di Kota Banda Aceh).

2. Kajian Pustaka, Kerangka Pemikiran dan Hipotesis

Korupsi berasal dari bahasa latin “*corruption*”. *Corruption* dipakai oleh Ariestoteles dalam buku *de generatione at corruptione* yang berarti perubahan atau penurunan dan tidak ada kaitannya dengan kata kekuasaan atau uang. Kata “korupsi” ini kemudian mengalami pergeseran dan *lard action* menghubungkannya dengan kekuasaan sebagaimana terdapat dalam suratnya kepada *Uskup Mandell Creighton* yang berbunyi “*power tends corrupt and absolute power corrupts absolutely*”. Sejak inilah korupsi kemudian senantiasa dikaitkan dengan kekuasaan dan perbuatan yang merugikan kepentingan publik atau masyarakat untuk kepentingan kelompok tertentu (Baidowi, 2009).

Korupsi menurut hukum UU No. 31 Tahun 1999 yang telah diubah dengan UU No.20 Tahun 2001 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi merupakan perbuatan setiap orang baik pemerintah atau pun swasta yang melanggar hukum, melakukan kegiatan memperkaya diri sendiri atau orang lain atau korupsi yang dapat merugikan keuangan negara. Sedangkan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) mengatakan bahwa korupsi adalah praktik-praktik seperti penyalagunaan wewenang, penyuapan, pemberian uang pelicin, pungutan liar, pemberian imbalan atas dasar kolusi dan nepotisme serta penggunaan uang negara untuk kepentingan pribadi.

Kristiadi (2009) menyatakan bahwa seorang pejabat dikatakan melakukan tindakan korupsi apabila menerima hadiah dari seseorang yang bertujuan mempengaruhi agar pengambilan keputusan yang mengutamakan kepentingan si pemberi hadiah. Kemungkinan orang yang memberikan hadiah dalam bentuk balas jasa juga termasuk dalam korupsi. Sedangkan menurut Dermototo (2007) korupsi adalah tindakan pejabat publik, baik politisi maupun pegawai negeri serta pihak lain yang terlibat dalam tindakan korupsi yang secara tidak wajar dan tidak legal

menyalagunakan kepercayaan publik yang diberikan kepada mereka untuk mendapatkan keuntungan sepihak.

Ada beberapa faktor yang mempengaruhi terjadinya tindak pidana korupsi, diantaranya adalah perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, ketegasan penerapan perundang-undangan, serta kurangnya pengawasan (Pope, 2008).

Arifin (2000) mengatakan bahwa terjadinya korupsi disebabkan oleh beberapa faktor : (1) aspek perilaku individu, (2) aspek kelembagaan pemerintah daerah, dan (3) aspek penerapan perundang-undangan (4) aspek pengawasan.

a). Perilaku Individu

Perilaku individu adalah suatu fungsi dari interaksi antara individu dengan lingkungannya. Sugiarto (2012) menyatakan bahwa perilaku korupsi pada dasarnya merupakan struktur yang terdapat dalam tujuan rasio pelaku sebagai hasil sedimentasi dari perulangan praktik korupsi yang berjalan selama ini.

b). Kelembagaan Pemerintah Daerah

Lembaga pemerintah daerah merupakan suatu lembaga yang mengurus urusan daerahnya sendiri. Untuk membentuk suatu kelembagaan, pemerintah daerah dapat menyelenggarakan pemerintahan yang efektif dan efisien untuk meningkatkan pelayanan dan kesejahteraan masyarakat. Pembentukan kelembagaan pemerintah daerah dilakukan berdasarkan Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 41 Tahun 2007 tentang Organisasi Perangkat Daerah (Rasyid, 2009).

c). Penerapan Perundang-undangan penerapan

Penerapan peraturan perundang-undangan merupakan sebuah ketetapan yang diperlukan agar ada efisiensi dalam mengejar usaha untuk suatu tujuan. Tindakan korupsi mudah timbul karena adanya kelemahan didalam penerapan peraturan perundang-undangan yang mencakup: (a) adanya peraturan perundang-undangan yang monolistik yang hanya mengutamakan kerabat, (b) kualitas peraturan perundang-undangan kurang memadai, (c) peraturan kurang disosialisasikan, (d) sanksi yang terlalu ringan, (e) penerapan sanksi yang

tidak konsisten, (f) lemahnya bidang evaluasi dan revisi peraturan perundang-undangan (Sopannah, 2004).

d). Pengawasan

Pengawasan merupakan proses untuk menjamin bahwa tujuan dari organisasi telah tercapai. Secara umum pengawasan terbagi menjadi dua, yaitu pengawasan internal (pengawasan fungsional dan pengawasan langsung oleh pimpinan) dan pengawasan bersifat eksternal (pengawasan dari legislatif dan masyarakat). Pengawasan menjadi tidak efektif karena adanya beberapa faktor: (1) diantaranya adanya tumpang tindih pengawasan pada berbagai instansi, (2) kurang profesionalismenya pengawasan, dan (3) kurangnya kepatuhan pada etika hukum maupun pemerintah oleh pengawas sendiri (Sopannah, 2004).

Pada dasarnya perilaku individu merupakan tindakan atau aktivitas dari manusia itu sendiri. Korupsi yang dilakukan oleh individu merupakan perbuatan yang dilakukan oleh setiap orang yang bertujuan untuk menguntungkan diri sendiri, orang lain, korporasi, menyalagunakan wewenang, kesempatan atau sarana yang ada padanya karena jabatan atau kedudukan yang dapat merugikan keuangan daerah (Sugiarto, 2012).

Syahrudin (2002) mengatakan bahwa konsep dan sistem penyerahan wewenang (otonomi) untuk mencapai tujuan organisasi sangat penting. Daerah harus dapat melaksanakan tugas dan wewenang dengan baik agar suatu lembaga dapat berfungsi sebagaimana mestinya. Oleh sebab itu, apabila suatu kelembagaan yang gagal dalam pelaksanaan Struktur Organisasi Pemerintah (SOP), maka akan menimbulkan peluang untuk melakukan korupsi. Sehingga adanya hubungan antara kelembagaan pemerintah daerah dengan praktik korupsi.

Lemahnya penerapan hukum terhadap berbagai kasus korupsi, menjadikan kasus korupsi semakin banyak terjadi. Pemberian hukuman yang ringan atau bahkan besarnya peluang pembebasan terhadap koruptor, memberikan pandangan bahwa perilaku korupsi adalah suatu perbuatan yang dapat ditolerir. Seiring dengan fakta saat ini pejabat yang sebenarnya memegang posisi untuk menegakkan hukum pun tidak sedikit yang justru melibatkan diri dalam berbagai tindak pidana korupsi. Dengan demikian, akibat ketidak konsistensian pada penerapan

perundang-undangan dapat menimbulkan praktik korupsi (Baidawi, 2009).

Kurang efektifnya pengawasan dapat disebabkan beberapa faktor, diantaranya adanya tumpul tindih pengawasan pada berbagai instansi, kurang profesionalismenya pengawasan serta kurangnya kepatuhan pada etika hukum maupun pemerintah oleh pengawasan sendiri (Sopannah, 2004). Sehingga pengawasan yang kurang selektif akan mengakibatkan terjadinya praktik korupsi.

Kerangka Pemikiran

Gambar 2.1 Skema Kerangka Pemikiran

Hipotesis

Penelitian ini dimaksudkan untuk menguji secara empiris faktor-faktor yang mempengaruhi korupsi di SKPD Kota Banda Aceh berdasarkan kerangka pemikiran, maka yang menjadi hipotesis dalam penelitian ini adalah:

- H_1 : Perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, penerapan perundang-undangan serta pengawasan secara simultan berpengaruh terhadap perilaku korupsi
- H_2 : Perilaku individu berpengaruh terhadap perilaku korupsi
- H_3 : Kelembagaan pemerintah daerah berpengaruh terhadap perilaku korupsi
- H_4 : Penerapan perundang-undangan berpengaruh terhadap perilaku korupsi
- H_5 : pengawasan berpengaruh terhadap perilaku korupsi.

3. Metode Penelitian

Penelitian ini dilakukan terhadap pegawai di SKPD Kota Banda Aceh. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui dan menganalisis bahwa perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, penerapan perundang-undangan serta pengawasan mempengaruhi terjadinya perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh.

Desain penelitian ini adalah survei. Data penelitian yang dibutuhkan adalah data primer dalam bentuk persepsi responden (subjek) penelitian. Jenis penelitian yang digunakan adalah deskriptif yang pada dasarnya menggunakan data survei langsung dari instrumen, yang digunakan adalah kuesioner, kuesioner dalam penelitian ini dirujuk dari (Sopannah, 2004).

Operasionalisasi variable

a). Variabel Dependen (Y)

Sugiyono (2013: 39) mengatakan bahwa variabel dependen sering disebut sebagai variabel *output*, kriteria, dan konsekuen. Variabel dependen merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat di dalam penelitian. Variabel dependen dalam penelitian ini adalah korupsi. Perilaku Korupsi adalah tindak pidana yang berupa penyelewengan dana-dana untuk kepentingan individu atau kelompok yang dilakukan dengan berbagai cara seperti *mark up* anggaran, titipan anggaran, duplikat anggaran dan lain-lain.

b). Variabel Independen (X)

Sugiyono (2013: 39) mengatakan bahwa variabel independen adalah variabel yang sering disebut sebagai variabel stimulus, prediktor dan antesenden. Variabel ini mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahan timbulnya variabel dependen. Variabel independen (variabel bebas) yang digunakan dalam penelitian ini adalah faktor-faktor yang menyebabkan terjadinya korupsi yaitu aspek perilaku individu (X_1), aspek kelembagaan pemerintah daerah (X_2), aspek penerapan perundang-undangan (X_3), dan aspek pengawasan (X_4). Aspek perilaku individu adalah penyebab korupsi yang berasal dari sikap mental seseorang yang berupa dorongan dari dalam dirinya. Sedangkan aspek kelembagaan pemerintah daerah adalah penyebab korupsi yang berasal dari buruknya sistem organisasi

kepengelolaan termasuk birokrasinya. Sementara itu aspek penerapan perundang-undangan adalah penyebab korupsi yang berasal dari dari buruknya sistem organisasi pemerintahan termasuk sistem birokrasinya. Disamping itu aspek pengawasan adalah penyebab korupsi karena minimnya atau bahkan tidak adanya pengawasan baik pihak internal maupun eksternal.

Metode Analisis

Analisis data dilakukan dengan menggunakan regresi linear. Data diolah dengan menggunakan program *Software Statistic Product and Service Solution* (SPSS versi 22).

4. Hasil Penelitian dan Pembahasan

a). Perilaku Individu

Menurut responden faktor perilaku individu dalam kaitannya dengan terjadinya perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh adalah moderat dengan nilai jawaban rata-rata 2.35825. Kondisi ini menandakan sebagian besar dari jumlah responden yang terdata menjawab ragu-ragu tentang adanya perilaku individu tersebut.

b). Kelembagaan Pemerintah Daerah

Menurut responden faktor kelembagaan pemerintah daerah dalam kaitannya dengan terjadinya perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh adalah moderat dengan nilai jawaban rata-rata 2.73015. Kondisi ini menandakan sebagian besar dari jumlah responden yang terdata menjawab setuju tentang kelembagaan pemerintah daerah.

c). Peraturan Perundang-undangan

Menurut responden faktor peraturan perundang-undangan dalam kaitannya dengan terjadinya perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh adalah moderat dengan nilai jawaban rata-rata 2.55260. Kondisi ini menandakan sebagian besar dari jumlah responden yang terdata menjawab ragu-ragu tentang peraturan perundang-undangan tersebut.

d). Pengawasan

Menurut responden faktor pengawasan dalam kaitannya dengan terjadinya perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh adalah moderat dengan nilai

jawaban rata-rata 2.61405. Kondisi ini menandakan sebagian besar dari jumlah responden yang terdata menjawab ragu-ragu tentang pengawasan tersebut.

e). Perilaku Korupsi

Menurut responden perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh berpeluang adalah moderat dengan nilai jawaban rata-rata 2.61405. Kondisi ini menandakan sebagian besar dari jumlah responden yang terdata di SKPD Kota Banda Aceh cenderung menjawab setuju untuk sejumlah indikator pertanyaan tersebut.

Hasil Uji Multikolinearitas

No	Variabel	Tolerance	Nilai VIF	Keterangan
1.	Perilaku Individu	0.659	1.517	multikolinearitas
2.	Kelembagaan Pemerintah Daerah	0.947	1.067	multikolinearitas
3.	Peraturan Perundang-Undangan	0.881	1.135	multikolinearitas
4.	Pengawasan	0.642	1.558	multikolinearitas

Sumber: Data diolah (SPSS 22, 2017)

Tabel 4.13 di atas menjelaskan hasil pengujian multikolinieritas terhadap data variabel bebas yang terdiri dari perilaku individu, kelembagaan pemerintah, peraturan perundang-undangan dan pengawasan. Keempat variabel memiliki nilai ketergantungan yang kecil antar variabel dengan nilai toleransi antar 0,569 sampai dengan 0,642 atau dengan nilai $VIF < 10$. Dengan demikian dapat diartikan tidak terjadi gejala multikolinieritas antara variabel bebas tersebut.

Hasil Analisis Korelasi dan Determinasi

Model	R	R Square	Adjusted R Square
1	0,738	0,545	0,513

Sumber: Data diolah (SPSS 22, 2017)

a. Koefisien korelasi diperoleh $r = 0,738$ artinya secara positif terdapat hubungan antara perilaku individu (X_1), kelembagaan pemerintah daerah (X_2), peraturan perundang-undangan (X_3), dan pengawasan (X_4) dengan perilaku korupsi di

SKPD Kota Banda Aceh dengan keeretan hubungan 73,8%. Hubungan tersebut tergolong sedang.

- b. Koefisien determinasi $r^2 = 0,545$ artinya perilaku korupsi (Y) di SKPD Kota Banda Aceh 54,5% dipengaruhi oleh perilaku individu (X_1), kelembagaan pemerintah daerah (X_2), peraturan

perundang-undangan (X_3), dan kegiatan pengawasan (X_4), sementara selebihnya 45,5% dipengaruhi oleh faktor-faktor lainnya yang tidak dirumuskan dalam penelitian ini. Dengan demikian keempat faktor tersebut lebih dominan dalam mempengaruhi perilaku korupsi (Y).

Hasil Analisis Model Regresi

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1.	(Constant)	-02.785	03.797	
	Perilaku individu (X_1)	0,502	0,140	0,390
	Kelembagaan pemerintah daerah (X_2)	0,101	0,118	0,078
	Peraturan perundang-undangan (X_3)	0,482	0,151	0,300
	Pengawasan (X_4)	0,457	0,182	0,278

Sumber: Data diolah (SPSS 22, 2017)

$$Y = -02.785 + 0,502X_1 + 0,101X_2 + 0,482X_3 + 0,457X_4$$

- a. Persamaan di atas menjelaskan jika perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, peraturan perundang-undangan, dan pengawasan tidak mengalami perubahan atau diasumsikan sudah berjalan dengan normal, maka perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh secara konstan hanya berpeluang terjadi sebesar -02.785 pada standar skala likert.
- b. Koefisien pengaruh perilaku individu sebesar $b_1 = 0,502$ menjelaskan setiap meningkatnya perilaku individu pejabat pengelolaan keuangan, maka akandapat meningkatkan kecenderungan perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh sebesar 0,502 satuan pada standar skala likert.
- c. Koefisien pengaruh kelembagaan pemerintah sebesar $b_2 = 0,101$ menjelaskan setiap meningkatnya permasalahan pada kelembagaan pemerintah daerah, maka akandapat meningkatkan kecendrungan perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh sebesar 0,101 satuan pada standar skala likert.
- d. Koefisien pengaruh peraturan perundang-undangan sebesar $b_3 = 0,482$ menjelaskan bahwa setiap meningkatnya permasalahan peraturan perundang-undangan, maka dapat meningkatkan

kecendrungan korupsi di SKPD Kota Banda Aceh sebesar 0,482 satuan pada standar skala likert.

- e. Koefisien pengaruh pengawasan sebesar $b_4 = 0,457$ menjelaskan setiap meningkatnya masalah pengawasan, maka dapat meningkatkan kecendrungan korupsi di SKPD Kota Banda Aceh sebesar 0,457 satuan pada standar skala likert.

5. Kesimpulan dan Saran

Kesimpulan

1. Perilaku individu, kelembagaan pemerintah, peraturan perundang-undangan dan pengawasan secara bersama-sama dan signifikan berpengaruh terhadap perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh.
2. Perilaku individu, kelembagaan pemerintah daerah, peraturan perundang-undangan dan pengawasan secara parsial berpengaruh secara signifikan terhadap perilaku korupsi di SKPD Kota Banda Aceh.
3. Nilai R Square (R^2) sebesar 54,5% menjelaskan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen adalah lebih dominan dibanding variabel lainnya di luar analisis. Artinya variabel yang digunakan menjadi variabel inti yang mempengaruhi perilaku korupsi.

Keterbatasan

Penelitian ini masih terdapat keterbatasan diantaranya indikator pengukuran yang digunakan untuk setiap variable kurang mendapat dukungan yang kuat karena keterbatasan teori yang ada.

Saran-saran

1. Penelitian ini diharapkan dapat bermanfaat bagi pengembangan literatur akuntansi khususnya akuntansi sektor publik dan lebih spesifik mengenai perilaku korupsi.
2. Implikasi bagi penelitian selanjutnya agar dapat mengembangkan sampel yang lebih luas. Diharapkan sampel yang diambil adalah yang benar-benar mewakili pendapat pegawai yang mempunyai kepedulian yang tinggi terhadap pemberantasan korupsi.
3. Bagi peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel lain seperti pola-pola atau modus korupsi.

Daftar Pustaka

- Argyo, Dermatoto. 2007. Perilaku Korupsi di Era Otonomi Daerah, Fakta Empiris dan Strategi Pemberantasan Korupsi di Indonesia. *Jurnal Spirit Publik*, Vol 3, No 2, (89-102).
- Dwi, A., H. Sabanu & F. Noor. 2014 Penilaian Index Akuntabilitas Instansi Pemerintah. *Jurnal Tata Kelolah & Akuntabilitas Keuangan Negara*.
- Kristiadi. 2009. *Korupsi Mengorupsi Indonesia*. Jakarta: Gramedia Pustaka Utama.
- Jeremy, Pope. 2008. *Strategi Membrantas Korupsi*. Jakarta: Buku Tranparency Internasional Indonesia.
- Made, Suharsimi. 2006. Good Governance Pengelolaan Keuangan Pemerintah Daerah (APBD) dan Implikasinya. *Jurnal Lingkungan dan Pembangunan Wicaksana*. Vol.15 No. 2. (150-158).
- Maulana, Zefri .2013. Persepsi Masyarakat terhadap Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Korupsi Anggaran Pendapatan Belanja Daerah (APBD) di Banda Aceh. *Jurnal Akuntansi*.
- Rasul, Syahrudin. 2002. Pengintegrasian Sistem Akuntabilitas Kinerja dan Anggaran. *Jurnal Akuntansi*. Jakarta: Detail Rekod.
- Sadjiarto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*.
- Sugiarto. 2012. *Pemberantasan Korupsi: Tinjauan Dualitas Struktur dan Pelaku*.
- Sopannah. 2004. *Analisa Anggaran Publik: Panduan TOT*, Malang Corruption Watch (MCW). Jakarta.
- Sadjiarto, Arja. 2000. Akuntabilitas dan Pengukuran Kinerja Pemerintah. *Jurnal Akuntansi & Keuangan*.
- Thaha, Rasyid. 2009. Penataan Kelembagaan Pemerintah Daerah. *Jurnal Hukum Indonesia*.
- Ulya, Zaki. 2014. Refleksi Memorandum of Understanding (MoU) Helsinki dalam Kaitan Makna Otonomi Khusus di Aceh. *jurnal Hukum*.
- <http://aceh.tribunnews.com/markup-modus-utama-korupsi-di-aceh>.