

## BAB I

### PENDAHULUAN

#### 1.1 Latar Belakang

Kasus korupsi masih menjadi permasalahan besar yang dihadapi bangsa Indonesia. Pemberitaan media massa mengenai penanganan kasus korupsi semakin marak. Hampir setiap surat kabar menuliskan berita mengenai penanganan kasus-kasus korupsi. Bahkan media elektronik siang malam menayangkan dan mengupas berbagai kasus korupsi. *Transparency International* (TI) mengungkapkan *Corruption Perception Index* (CPI) Indonesia tahun 2020 mendapatkan nilai 37/100 dan berada pada posisi 102 dari 180 negara. Hal tersebut menunjukkan penurunan dari tahun sebelumnya, dimana tahun 2019 mendapatkan nilai 40 dengan rangking 85. Berikut ditunjukkan pada **Tabel 1.1** Skor dan Peringkat Indeks Presepsi korupsi (IPK) di Indonesia

Tahun	Skor	Peringkat
2016	37/100	90/176
2017	37/100	96/180
2018	38/100	89/180
2019	40/100	85/180
2020	37/100	102/180

Sumber: (<https://riset.ti.or.id/>, 2021)

Menurut Sekretaris Jenderal TI Indonesia 2020, terjunnya IPK Indonesia 2020 disebabkan oleh kualitas demokrasi yang menurun sejak akhir samping itu, Pandemi *Covid-19* juga memperparah keadaan sebab celah terbuka lebar, dengan minimnya transparansi pemerintah dalam pengadaan



barang dan jasa yang membludak untuk penanganan pandemi *Covid-19* (<https://riset.ti.or.id/>, 2021). Bahkan ketua *Transparency International* mengungkapkan terkait penurunan IPK bukan hanya (sekadar) krisis kesehatan dan ekonomi. Namun juga krisis korupsi dan demokrasi” (<https://riset.ti.or.id/>, 2021). Selanjutnya berdasarkan data dari KPK (2021), Kasus Korupsi di Indonesia Tahun 2008-2020, menunjukkan kecenderungan yang meningkat dari tahun ke tahun. Disamping itu, jika dibandingkan dengan penilaian IPK pada rentang tahun 2018-2020 kenaikan dan turunnya kasus korupsi di Indonesia berbanding terbalik dengan skor IPK yang didapat. Padahal, penggunaan IPK sering dijadikan sebagai indikator dasar keberhasilan upaya pemberantasan korupsi di berbagai negara di dunia (Verawaty, 2019). Sehingga *Transparency International Indonesia* (2020) memberikan rekomendasi kepada Presiden dan segenap jajaran Pemerintah, aparat penegak hukum, serta semua pihak agar: (1) Mempunyai komitmen untuk memperkuat peran & fungsi lembaga pengawas, (2) Memastikan transparansi kontrak pengadaan, (3) Merawat demokrasi dan mempromosikan partisipasi warga pada ruang publik, dan (4) Mempublikasikan dan menjamin kontrol akses data yang relevan (<https://riset.ti.or.id/>, 2021).

Sehubungan dengan hal tersebut di atas, khususnya di Provinsi Gorontalo berdasarkan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa, yaitu mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian (WTP). Akan tetapi jika melihat situs resmi dari <https://www.kejati-gorontalo.go.id/category/press-release/> ditemukan, bahwa terdapat



kasus korupsi yang melibatkan pejabat negara khususnya dalam kasus an barang dan jasa, padahal seluruh Kabupaten/Kota di Provinsi Gorontalo

tersebut telah diaudit oleh BPK atas pengelolaan keuangannya. Hal ini dapat dilihat pada kasus di Kota Gorontalo yang melibatkan mantan Kepala Dinas Pekerjaan Umum yang terjerat kasus korupsi 7 ruas jalan di Kota Gorontalo. Sementara itu untuk lingkup Provinsi Gorontalo terdapat 10 kasus yang mendapat perhatian khusus dari Komisi Pemberantasan Korupsi selanjutnya di sebut (KPK), yakni: (1) Kasus pengadaan alat kesehatan yang menggunakan Anggaran Belanja Tambahan (ABT) untuk RSUD Kabupaten Boalemo dan RSUD Kabupaten Pohowato, (2) Kasus pada proyek pekerjaan jalan rambutan di Kota Gorontalo, (3) Kasus pada pekerjaan jalan Delima di Kota Gorontalo, (4) Kasus pada pekerjaan jalan beringin-II di Kota Gorontalo, (5) Kasus pada pekerjaan jalan beringin di Kota Gorontalo, (6) Kasus penyelewengan dana dalam pekerjaan pembangunan pasar rakyat Pontolo tahap 1 dan tahap 2 di Kabupaten Gorontalo Utara, (7) Kasus pembangunan bendungan dan jaringan transmisi air baku Longalo di Kabupaten Bone Bolango, (8) Kasus pembangunan gedung DPRD di Kabupaten Gorontalo, (9) Kasus penyimpangan pada pembebasan lahan pembangunan jalan Gorontalo *Outer Ring Riad* (GORR) yang telah menetapkan mantan kepala Dinas sebagai tersangka. (<https://www.kejati-gorontalo.go.id/category/press-release/>).

Jika melihat kasus tersebut di atas, Pemerintah Kabupaten/Kota yang ada di Provinsi Gorontalo, seringkali mengabaikan masalah kecurangan yang terjadi, dan terkesan terlena dengan adanya opini Wajar Tanpa Pengecualian selanjutnya di sebut (WTP). Padahal perolehan WTP tersebut bukan berarti sudah bebas dari kecurangan. Sementara opini WTP oleh Badan Pemeriksa Keuangan yang di sebut (BPK), tidak menjamin bahwa pada entitas yang bersangkutan



tidak ada *Fraud* (tindak kecurangan). Sebab pemeriksaan laporan keuangan tidak ditujukan secara khusus untuk mendeteksi adanya korupsi. Pencegahan fraud merupakan suatu tindakan Upaya untuk mencegah atau menahan agar seseorang tidak melakukan perbuatan kecurangan yang bersifat dapat merugikan. Dengan kemampuan mendeteksi *fraud* oleh APIP maka ini menjadi salah satu wujud kualitas diri seorang auditor ( Indriyani dkk, 2021 ).

Dari fenomena yang terjadi, menyisahkan pertanyaan bagaimana peran Aparat Pengawasan Intern Pemerintah selanjutnya di sebut (APIP) di masing-masing pemerintah Kabupaten / Kota se Provinsi Gorontalo. Kondisi seperti ini seharusnya menjadi cermin bagi APIP untuk memperbaiki diri dan membuktikan bahwa APIP dapat memberikan peringatan dini serta wajib meningkatkan kualitas tata kelola organisasi dimanapun dia berada (Andry, 2021). Dengan dijalankannya fungsi APIP tersebut akan sangat membantu pemerintah daerah mengurangi bahkan mencegah terjadinya korupsi atau pencegahan *fraud* pada temuan laporan hasil pemeriksaan khususnya pada pengadaan barang dan jasa.

Selain itu APIP sebagai auditor internal pemerintah, harus memiliki tanggungjawab atas laporan hasil pemeriksaan yang berkualitas, sebab auditor yang kompeten akan menghasilkan audit yang berkualitas. Sehingga hasil audit dapat dijadikan sebagai bahan pertimbangan dalam rangka pengambilan keputusan oleh pihak-pihak yang berkepentingan. Untuk mencapai keputusan yang baik dan sesuai dengan fakta di lapangan, maka hasil audit haruslah berkualitas. Kualitas audit

Kharismatuti (2012) merupakan probabilitas dimana auditor akan



menemukan dan melaporkan pelanggaran pada sistem akuntansi klien yang berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan.

Kualitas audit tidak timbul begitu saja, namun juga karena faktor yang menjadi katalis (pengungkit) hasil temuan pemeriksaan tersebut. Ada dua Faktor dalam mempengaruhi temuan pemeriksaan, yakni faktor internal dan faktor eksternal. Mengacu pada Teori Atribusi, dimana menurut Heider (1958) Teori Atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang prilaku seorang. Dalam teori ini menjelaskan mengenai bagaimana kita menentukan penyebab prilaku orang lain atau diri sendiri. Teori ini mengacu pada bagaimana seorang menjelaskan penyebab prilaku orang lain atau diri sendiri. Karena faktor internal dapat pula disebabkan oleh faktor eksternal. Teori atribusi menjelaskan bahwa terdapat prilaku yang berhubungan dengan sikap atau karakteristik individu, dengan kata lain kita dapat mengetahui sikap dan karakteristik orang tersebut dan juga dapat memprediksi prilaku seorang dalam menghadapi situasi tertentu dengan hanya melihat prilaku yang di tunjukkan oleh setiap individu. Penyebab prilaku dalam persepsi social, dikenal dengan *dispositional attributions* sebagaimana dijelaskan lebih lanjut oleh Carolita dan Rahardjo (2012), bahwa *Dispositional attributions* atau penyebab internal, mengacu pada aspek prilaku individual yang ada dalam diri seorang. Sedangkan *situational attributions* atau penyebab eksternal, mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi prilaku seorang. Pengaruh prilaku seorang inilah yang diyakini dapat membuat seorang auditor dapat berlaku en atau sebaliknya.



Menurut Ikhsan dan Ishak (2005) perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti faktor kemampuan usaha. Sedangkan kekuatan eksternal yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Pada teori ini menggunakan variabel tempat pengendalian. Variabel tersebut terdiri atas dua komponen, yaitu tempat pengendalian internal dan tempat pengendalian eksternal. Tempat pengendalian internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa dia mampu secara personal memengaruhi kinerja serta perilakunya melalui kemampuan, keahlian, dan usahanya. Sementara tempat pengendalian eksternal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kendalinya. Teori ini tidak terlepas dari perilaku orang dalam organisasi, yaitu perilaku pimpinan dan perilaku bawahan. Waworuntu (2003), menyatakan bahwa kepemimpinan tidak terlepas dari cara berpikir, berperasaan, bertindak, bersikap, dan berperilaku dalam kerja di sebuah organisasi dengan bawahannya atau orang lain.

Pratiwi dkk (2020) dalam penelitiannya tentang pengaruh profesionalisme, independensi dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit yang menggunakan teori atribusi, dimana faktor penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seorang seperti kepribadian profesionalisme, independensi, dan kompetensi. Sedangkan faktor penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar dapat mempengaruhi seperti tekanan situasi atau tertentu. Sehingga memaksa seorang melakukan perbuatan tertentu yang mempengaruhi perilaku. Dari hasil penelitian tersebut di atas, menunjukkan



bahwa profesionalisme serta independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sementara kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada kantor akuntan publik di Provinsi Bali. Tidak berpengaruhnya kompetensi auditor terhadap kualitas audit, disebabkan karena setiap auditor harus mampu menyesuaikan diri dengan *system auditing* pada saat dia mengaudit suatu perusahaan dengan karakteristik perusahaan yang berbeda – beda sehingga kompetensi setiap saat dapat berubah.

Selanjutnya Pasaribu dan Wijaya (2017) pada penelitiannya yang berjudul implementasi teori atribusi untuk menilai perilaku kecurangan, dimana kecenderungan kecurangan akuntansi (*fraud*) dipengaruhi oleh faktor internal maupun eksternal dari perilaku seseorang untuk melakukan suatu tindakan. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa variabel efektivitas pengendalian internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Semakin baik pengendalian internal yang ditunjukkan dari semakin kecilnya skor yang dihasilkan, maka semakin kecil kemungkinan/ kecenderungan kecurangan akuntansi. Kedua variabel asimetri informasi memiliki pengaruh tetapi tidak signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini dikarenakan pengelola laporan keuangan perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dibandingkan dengan pihak pengguna laporan keuangan atau pihak eksternal perusahaan. Sementara pada variabel komitmen organisasi, tidak memiliki pengaruh dan tidak signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Dilihat dari rata-

iban responden terkait variabel komitmen organisasi adalah setuju. Hasil



setuju menandakan bahwa para karyawan memiliki komitmen yang tinggi yang dapat meminimalisir kecenderungan kecurangan akuntansi.

Sejalan dengan penelitian di atas, Wilopo (2006), Najahingrum (2013) serta, Chandra dan Ikhsan (2015), menyimpulkan bahwa efektivitas pengendalian internal dan asimetri informasi merupakan faktor penyebab internal maupun eksternal yang berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Dimana pada faktor internal, yakni faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang seperti faktor kemampuan usaha. Sedangkan faktor eksternal berasal dari luar seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Faktor penyebab lainnya adalah pada komitmen organisasi, menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi.

Berbeda dengan penelitian sebagaimana disebutkan di atas, kebaruan dalam penelitian ini adalah mengembangkan Teori Heider (1958) yaitu, teori atribusi. Teori ini menjelaskan dua faktor yakni faktor internal dan faktor eksternal. Pada faktor internal penulis mengangkat kepuasan kerja sebagai variabel kebaruan. Variabel kepuasan kerja tersebut perlu diteliti, karena merupakan kemampuan auditor yang harus di miliki. Sejalan dengan hal tersebut, Putri dan Juliarsa (2014), yang menyatakan bahwa kepuasan kerja auditor menjadi salah satu hal yang penting dalam pelaksanaan fungsi pemeriksaan, karena selain mematangkan pertimbangan dalam penyusunan laporan hasil pemeriksaan, juga untuk mencapai harapan yakni kinerja yang berkualitas.



ementara pada faktor eksternal, penulis mengangkat regulasi, pengalaman karir, dan kapasitas organisasi sebagai variabel kebaruan. Sejalan

dengan Carolita dan Rahardjo (2012) mengatakan *situational attributions* atau penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar, dapat mempengaruhi perilaku seorang. Selanjutnya Luthans (2011), mengatakan bahwa faktor eksternal melihat tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu.

Kemudian penulis mengangkat variabel intervening yaitu pencegahan *fraud* memiliki pengaruh pada faktor internal dan eksternal terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan pengadaan barang dan jasa sebagai variabel kebaruan. Dimana penulis menggunakan teori *fraud* pentagon yang dikenalkan oleh Howarth (2011). Hal tersebut didukung oleh Pramudyastuti (2014), menyatakan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan berkaitan dengan kecakapannya auditor melaksanakan tugas untuk mendeteksi kecurangan. Hal yang sama juga di perkuat oleh Tuanakotta (2012) yang mendefinisikan bahwa kemampuan auditor dalam pendeteksian kecurangan berkaitan dengan teknik-teknik yang dikuasai auditor sebagai bekal dalam menjalankan tugasnya.

Berdasarkan latar belakang diatas penulis tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal terhadap temuan pemeriksaan pengadaan barang dan jasa dengan pencegahan *fraud* sebagai variabel *intervening* pada kantor Inspektorat di Kabupaten / Kota se Provinsi Gorontalo.**

## 1.2. Rumusan Masalah



Berdasarkan latar belakang tersebut diatas, maka rumusan masalah ini adalah:

1. Apakah kompetensi berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan audit barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
2. Apakah independensi berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan audit barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
3. Apakah kepuasan kerja berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
4. Apakah komitmen berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
5. Apakah kepemimpinan berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
6. Apakah regulasi berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
7. Apakah pengembangan karir berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
8. Apakah kapasitas organisasi berpengaruh langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.



9. Apakah pencegahan fraud berpengaruh terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa.

### 1.3. Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini adalah :

1. Untuk menganalisis pengaruh kompetensi secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan audit barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
2. Untuk menganalisis pengaruh independensi secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan audit barang dan jasa yang di mediasi oleh pencegahan fraud
3. Untuk menganalisis pengaruh kepuasan kerja secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
4. Untuk menganalisis pengaruh komitmen secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
5. Untuk menganalisis pengaruh kepemimpinan secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
6. Untuk menganalisis pengaruh regulasi secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.



7. Untuk menganalisis pengaruh pengembangan karir secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
8. Untuk menganalisis pengaruh kapasitas organisasi secara langsung dan tidak langsung terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa yang dimediasi oleh pencegahan fraud.
9. Untuk menganalisis pengaruh pencegahan fraud terhadap temuan laporan hasil pemeriksaan barang dan jasa.

#### 1.4. Manfaat Penelitian

##### 1.4.1 Manfaat Teoretis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi dalam:

- a) Memberikan sumbangan terhadap pengembangan ilmu pengetahuan khususnya akuntansi keperilakuan dan auditing, serta tambahan informasi untuk penelitian selanjutnya.
- b) Memberikan tambahan bukti empiris pada literatur akuntansi, khususnya mengenai Pengaruh Faktor Internal dan Eksternal terhadap temuan pemeriksaan audit pengadaan barang dan jasa dengan pencegahan *fraud* sebagai variabel *intervening* pada kantor Inspektorat di Kabupaten/ Kota se Provinsi Gorontalo

##### 1.4.2 Manfaat Praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pertimbangan bagi Kantor Inspektorat Di kabupaten / kota seprovinsi Gorontalo untuk



mewujudkan pemeriksaan audit barang dan jasa yang handal serta mencegah terjadinya *fraud*.



## BAB II

### TINJAUAN PUSTAKA

#### 2.1 Landasan Teoritis

##### 2.1.1 Teori Atribusi

Menurut Fritz Heider sebagai pencetus teori atribusi, adalah merupakan teori yang menjelaskan tentang perilaku seseorang. Teori atribusi menjelaskan mengenai proses bagaimana kita menentukan penyebab dan motif tentang perilaku seseorang. Teori ini mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri yang akan ditentukan apakah dari internal misalnya sifat, karakter, sikap, dll ataupun eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu (Luthans, 2005).

Selanjutnya Pasaribu dan Wijaya (2017) berpendapat bahwa atribusi merupakan perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti faktor kemampuan usaha dan kekuatan eksternal yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Pada teori ini diterapkan dengan menggunakan variabel tempat pengendalian. Variabel tersebut terdiri atas dua komponen, yaitu tempat pengendalian internal dan tempat pengendalian eksternal.

Tempat pengendalian internal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa



dia mampu secara personal memengaruhi kinerja serta perilakunya melalui kemampuan, keahlian, dan usahanya. Sementara tempat pengendalian eksternal adalah perasaan yang dialami oleh seseorang bahwa perilakunya dipengaruhi oleh faktor-faktor diluar kendalinya. Teori atribusi ini memberikan gambaran yang menarik mengenai tingkah laku manusia. Teori ini memberikan perhatian pada bagaimana seseorang sesungguhnya bertingkah laku.

Morissan (2013) mengatakan, teori atribusi adalah bagaimana orang menyimpulkan penyebab tingkah laku yang dilakukan diri sendiri atau orang lain. Teori ini menjelaskan proses yang terjadi dalam diri kita sehingga kita memahami tingkah laku kita dan orang lain. Sistem pengendalian internal diharapkan mampu mengurangi adanya tindakan menyimpang yang dilakukan oleh manajemen. Manajemen cenderung melakukan tindakan menyimpang untuk memaksimalkan keuntungan pribadi. Yang dimana Teori atribusi menjelaskan tentang perilaku seseorang dalam melakukan suatu tindakan atau keputusan di pengaruhi oleh kekuatan internal, yaitu kemampuan dan kekuatan eksternal, yaitu situasi lingkungan dimana seseorang tersebut berada. Dengan adanya pengendalian internal yang efektif tersebut, dalam mengurangi ada nya kecenderungan untuk melakukan kecurangan (Pasaribu & Wijaya ,2017)

Hal yang sama dikatakan oleh Dewi dan Jayanti (2021), bahwa teori atribusi merupakan teori yang mempelajari proses bagaimana seseorang menginterpretasikan suatu peristiwa, alasan atau sebab perilakunya. Teori atribusi



dikembangkan oleh Fritz Heider yang mengargumentasikan bahwa perilaku yang ditentukan oleh kominasi antara kekuatan internal yaitu faktor – faktor

yang berasal dari dalam diri seseorang , dan kekuatan eksternal , yaitu faktor – faktor yang berasal dari luar diri seseorang.

### 2.1.2. Teori *Fraud* Pentagon

Setelah teori *fraud* yang dikemukakan oleh Cressey (1953) ternyata terjadi perluasan yang dipicu oleh keadaan atau kondisi saat ini yaitu teori *fraud* pentagon yang dikenalkan oleh Howarth (2011). Perluasan yang dimaksud dalam teori ini adalah penambahan 2 (dua) elemen yaitu *competence* atau kompetensi dan *arrogance* atau arogansi. Kompetensi merupakan kemampuan dari seseorang dalam melakukan suatu tindakan kecurangan. Dalam hal ini, contohnya tingginya jabatan adalah salah satu kompetensi seseorang untuk dapat melakukan *fraud*. Arogansi adalah sikap yang menunjukkan bahwa kontrol internal, kebijakan dan peraturan dari perusahaan tidak berlaku untuk dirinya dan merasa dirinya bebas dari kebijakan, peraturan dan kontrol internal perusahaan sehingga merasa tidak bersalah atas *fraud-fraud* yang dilakukannya.

Selanjutnya Elemen *fraud* kelima yang diajukan oleh Horwarth (2012) adalah *Arrogance*. *Arrogance* merupakan Kesombongan atau kurangnya kesadaran merupakan sikap superioritas dan hak atau keserakahan dari seseorang yang meyakini bahwa pengendalian internal merupakan hal yang sepele dan tidak perlu diterapkan secara personal. Sebahagian besar pelaku *fraud* dilakukan oleh orang yang berada pada posisi sangat senior dengan *Big Egos*, yang meyakini bahwa aturan tidak berlaku bagi diri mereka, mereka berfikir bahwa dapat menghindari kontrol internal dan tidak akan terdeteksi dalam melakukan kecurangan. Banyak kriminal dilakukan tanpa adanya keuntungan ekonomi karena alasan ego,



status, dan kesombongan belaka. Arogansi pimpinan perusahaan akan terlihat dari kebijakan yang diambil perusahaan, dan tercermin dari tingkat risiko perusahaan. Pimpinan yang arogan tidak akan ragu menempatkan perusahaan yang dipimpinnya berada dalam risiko tinggi.

Sama hal yang di katakan oleh Marks (2010) bahwa, *fraud pentagon theory* dijabarkan sebagai berikut: arogansi, kompetensi, kesempatan, tekanan, serta rasionalisasi. Arogansi, diidentifikasi sebagai sikap superioritas dan merasa berhak atau keserakahan sebagai bagian dari seseorang yang percaya bahwa pengendalian internal tidak berlaku terhadap pribadinya. Selanjutnya Kompetensi adalah kemampuan karyawan untuk mengesampingkan pengendalian internal, dengan mengembangkan strategi penyimpangan yang canggih dan untuk mengendalikan situasi sosial demi keuntungannya dengan cara menjualnya kepada orang lain. Berikutnya Kesempatan merupakan Pengendalian yang lemah menyediakan kesempatan bagi seseorang untuk melakukan fraud. Pada tekanan, Terdapat motivasi untuk melakukan *fraud*. terakhir pada Rasionalisasi adalah Pembeneran atas pencurian atau fraud yang sudah terjadi.

### 2.1.3. Kompetensi auditor

Kompetensi menurut Linting (2013) adalah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan kapabilitas, keahlian, pengalaman, keterampilan, sikap, kecakapan, dan pengetahuan yang dimiliki dalam melakukan tugasnya dengan teliti, cermat, dan objektif. Definisi lain yang dikemukakan oleh Linting (2013) yaitu kompetensi auditor internal adalah kemampuan, pengetahuan, dan disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan tugas pemeriksaan secara tepat dan pantas.



Kompetensi auditor adalah kualifikasi yang dibutuhkan oleh auditor untuk melaksanakan kinerja dengan benar (Chayono, 2015). Pada saat melakukan audit, seorang auditor harus memiliki mutu personal yang baik, pengetahuan yang memadai serta keahlian khusus di bidangnya. Kompetensi berkaitan dengan keahlian professional yang di miliki oleh auditor sebagai hasil Pendidikan formal ujian professional maupun keikutsertaan dalam pelatihan, seminar, symposium (Suraida, 2007). Selanjutnya Chayono, (2015), mendefinisikan kompetensi sebagai keahlian yang cukup yang secara eksplisit dapat digunakan untuk melakukan audit secara objektif. Penelitian yang di lakukan oleh Alim dkk (2007) mengatakan bahwa semakin tinggi kompetensi yang di miliki oleh auditor, maka akan semakin baik juga kualitas audit yang di hasilkannya. Kompetensi adalah karakteristik dan kemampuan kerja yang mencakup aspek pengetahuan, keterampilan dan sikap sesuai tugas dan / atau fungsi jabatan. (PKBKN No.7 2013), Kompetensi adalah karakteristik mendasar yang dimiliki seseorang yang berpengaruh langsung terhadap kinerja, atau dapat memprediksikan kinerja yang sangat baik. Dengan kata lain kompetensi adalah apa yang *autstanding performers* lakukan lebih sering pada lebih banyak situasi, dengan hasil yang lebih baik daripada apa yang dilakukan penilai kebijakan (Sedarmayanti, 2012).

Indikator kompetensi yang dilihat dari karakteristik kemampuan (*competency*) berdasarkan (Sedarmayanti, 2012) :

1. Pengetahuan (*knowledge*) , mencakup pengetahuan mengenai ilmu akuntansi dan ilmu pengetahuan lainnya yang terkait, pengetahuan mengenai manajemen bisnis dan organisasi.



2. Keterampilan (*skill*), mencakup keterampilan teknis dan fungsional, keterampilan intelektual, keterampilan berorganisasi, keterampilan personal, keterampilan komunikasi dan intra personal.
3. Sikap (*attitude*), memiliki komitmen untuk kepentingan publik dan sensitifitas terhadap tanggung jawab sosial, pengembangan diri dan belajar secara terus menerus, dapat diandalkan, bertanggungjawab, tepat waktu dan saling menghargai, menaati hukum dan peraturan yang berlaku.

#### 2.1.4. Independensi Auditor

Independensi dalam Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah memiliki arti bahwa posisi APIP ditempatkan secara tepat sehingga bebas dari intervensi dan memperoleh dukungan yang memadai dan pimpinan tertinggi organisasi sehingga dapat bekerja sama dengan *auditi* dan melaksanakan pekerjaan dengan leluasa. Meskipun demikian APIP harus membina hubungan kerja yang baik dengan *auditi* terutama saling memahami diantara peranan masing – masing Lembaga. (Cahyono, 2015).

Menurut Mulyadi (2010) Independensi dapat diartikan sebagai sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya pertimbangan yang objektif tidak memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Menurut Kovinna (2014) sikap mental independen harus meliputi *Independence in fact* dan *lence in appearance*. Hal yang sama di katakan Arens *et al.* (2012) ensi dapat diklasifikasikan ke dalam dua aspek, yaitu independen dalam



fakta (*Independence in fact*) dan independen dalam penampilan (*Independence in appearance*). Independen dalam fakta adalah independen dalam diri auditor, yaitu kemampuan auditor untuk bersikap bebas, jujur, dan objektif dalam melakukan penugasan audit. Independen dalam penampilan adalah independen yang dipandang dari pihak-pihak yang berkepentingan terhadap perusahaan yang diaudit yang mengetahui hubungan antara auditor dengan kliennya.

Kristianto (2020) juga berpendapat bahwa Seorang auditor harus menerapkan lima konsep utama yaitu: *evidence*, penyajian, kehati-hatian, independensi, dan etika perilaku. Independensi merupakan salah satu konsep utama yang sangat diperhatikan dalam penulisan ini. Dimana, seorang auditor harus memiliki sikap independensi yang harus melekat pada kepribadian auditor itu sendiri. Independensi telah digambarkan sebagai "penghindaran situasi yang cenderung akan mengganggu objektivitas atau bias untuk mempengaruhi penilaian yang halus".

Agoes *et al.* (2012) dalam bukunya mengklasifikasikan independensi dari seorang auditor menjadi tiga aspek penting yaitu: (1) independensi senyatanya (*independent in fact*), yaitu sebuah kondisi dimana auditor bersikap obyektif dan jujur akan penugasan audit yang dilakukan. Pemberian laporan auditor independen sesuai dengan keadaan sebenarnya yang ada di dalam perusahaan; (2) independensi dalam penampilan (*independent in appearance*), yaitu cara pandang dari pihak eksternal auditor terhadap dirinya selama pemberian jasa audit; dan (3) independensi dari sudut keahlian atau kompetensi (*independent in competence*),

di sini auditor akan bekerja dan melakukan pemeriksaan dengan segala



kemampuan dan kompetensi yang dimilikinya sampai dengan penyelesaian penugasan jasa audit.

### 2.1.5. Kepuasan Kerja

Kepuasan kerja auditor menjadi salah satu hal yang penting dalam pelaksanaan fungsi pemeriksaan karena selain memantapkan pertimbangan dalam penyusunan laporan hasil pemeriksaan, juga untuk mencapai harapan yakni kinerja yang berkualitas. Robins (2014) berpendapat bahwa Faktor lain yang mempengaruhi kualitas audit adalah kepuasan kerja auditor yaitu mendefinisikan kepuasan kerja ialah suatu rasa positif seseorang atas karakteristiknya yang dievaluasi. Maka dari itu bila seorang auditor memiliki kepuasan kerja yang bagus, akan mampu bekerja lebih baik sehingga menghasilkan kualitas audit yang baik juga. Kualitas audit dapat membangun kredibilitas informasi dan kualitas informasi pelaporan keuangan yang juga membantu pengguna memiliki informasi yang berguna (Chanawongse, 2011). Terutama, kesempatan mempromosikan peningkatan yang signifikan dalam auditor profesional dengan terus belajar yang akan memperkuat kualitas audit karena konsep pembelajaran yang berkelanjutan telah menjadi penting yang menempatkan prioritas pada melihat, mengadaptasi dan belajar dari perubahan.

Kepuasan kerja seseorang merupakan ungkapan dari fenomena psikologis terhadap pekerjaan yang dilakukannya berdasarkan persepsi bersangkutan terhadap berbagai dimensi lingkungan pekerjaan, tugas-tugas yang dilakukan, rekan sekerja, lingkungan kerja dan kompensasi pekerjaan. Kepuasan kerja merupakan perasaan seseorang terhadap pekerjaannya. (Iskandar dkk, 2015).  
Menurut Iskandar dan Indarto (2016) mengemukakan kepuasan kerja adalah



suatu keadaan emosional individu, dimana keadaan tersebut menyenangkan atau tidak menyenangkan menurut sisi dan pandangan karyawan itu sendiri.

Hal yang sama di kemukakan Luthans (2014) bahwa kepuasan kerja karyawan merupakan hasil persepsi karyawan tentang bagaimana pekerjaan mereka dapat memberikan sesuatu yang dianggap penting. Hal ini berarti bahwa kepuasan kerja akan tercapai apabila karyawan merasa bahwa apa yang didapat dalam bekerja sudah memenuhi apa yang dianggap penting. Karena kepuasan adalah masalah persepsi, maka kepuasan kerja yang ditunjukkan oleh seseorang berbeda dengan orang lain, karena hal yang dianggap penting oleh masing-masing orang adalah berbeda. Wibowo (2007) terdapat 5 faktor yang dapat mempengaruhi timbulnya kepuasan kerja yaitu : a) *Need fulfillment* (pemenuhan kebutuhan), bahwa kepuasan ditentukan oleh tingkatan karakteristik pekerjaan memberikan kesempatan pada individu untuk memenuhi kebutuhannya. b) *Discrepancies* (perbedaan), bahwa kepuasan merupakan suatu hasil memenuhi harapan. Pemenuhan harapan mencerminkan perbedaan antara apa yang diharapkan dan yang diperoleh individu dari pekerjaan. Apabila harapan lebih besar daripada apa yang diterima, orang akan tidak puas. Sebaliknya diperkirakan individu akan puas apabila mereka menerima manfaat diatas harapan. c) *Value attainment* (pencapaian nilai), bahwa kepuasan adalah hasil dari persepsi pekerjaan memberikan pemenuhan nilai kerja individual yang penting. d) *Equity* (keadilan) bahwa kepuasan memiliki model fungsi dari seberapa adil individu diperlakukan ditempat kerja. Kepuasan merupakan hasil dari



orang bahwa perbandingan antara hasil kerja dan inputnya relatif lebih  
 ungtan dibandingkan dengan perbandingan antara keluaran dan masukan

pekerjaan lainnya. e) *Dispositional/genetic components* (komponen genetic), bahwa kepuasan kerja sebagian merupakan fungsi sifat pribadi dan faktor genetik. Model menyiratkan perbedaan individu hanya mempunyai arti penting untuk menjelaskan kepuasan kerja seperti halnya karakteristik lingkungan pekerjaan. Penjelasan di atas memberi gambaran bahwa kepuasan kerja akan mendorong baiknya hasil pekerjaan dari auditor karena seorang auditor yang puas dengan berbagai aspek dalam lingkup pekerjaannya maka akan terus berupaya untuk bekerja sesuai dengan aturan yang berlaku sehingga hasil kerja dari auditor tersebut akan semakin baik.

#### 2.1.6. Komitmen

Komitmen organisasi secara umum merupakan suatu ketentuan yang disetujui bersama dari semua personil dalam suatu organisasi mengenai pedoman, pelaksanaan serta tujuan yang ingin dicapai bersama dimasa yang akan datang. Defenisi dari komitmen organisasi sangat banyak dan masing-msing pendapat berbeda sesuai dengan ahli yang menyatakan pendapat tersebut. Komitmen organisasional dipandang sebagai suatu orientasi nilai terhadap organisasi yang menunjukkan individu sangat memikirkan dan mengutamakan pekerjaan dan organisasinya. Individu akan berusaha memberikan segala usaha yang dimilikinya dalam rangka membantu organisasi mencapai tujuannya. (Tobing dkk, 2019)

Komitmen organisasional didefinisikan sebagai *“The degree to which an employee identifies with a particular organization and its goals, and wishes to maintain membership in the organization”* (Tobing dkk, 2019). Selanjutnya, Tobing

3) mendefinisikan komitmen organisasional sebagai kekuatan relatif individu suatu organisasi dan keterlibatannya dalam organisasi tertentu, yang



dicirikan oleh tiga faktor psikologis: (1) Keinginan yang kuat untuk tetap menjadi anggota organisasi tertentu, (2) Keinginan untuk berusaha sekuat tenaga demi organisasi dan (3) Kepercayaan yang pasti dan penerimaan terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi. Salah satu definisi komitmen organisasi dijelaskan Muis *et al.* (2018) yang menyatakan bahwa: "Komitmen organisasi merupakan identifikasi seseorang dan loyalitas pada organisasi. Mutiara, (2009) menyatakan: "komitmen organisasi adalah kuatnya pengenalan dan keterlibatan seseorang dalam suatu organisasi tertentu. Robbins dan Judge (2011) mendefinisikan Komitmen Organisasional sebagai suatu keadaan karyawan memihak kepada perusahaan tertentu dan tujuan-tujuannya, serta berniat memelihara keanggotaannya dalam perusahaan itu. Dengan kata lain, Komitmen Organisasional berkaitan dengan keinginan karyawan yang tinggi untuk berbagi dan berkorban bagi perusahaan. Tobing dkk (2019), mengajukan tiga bentuk komitmen organisasi yaitu

1. *Affective commitmen* (Komitmen Afektif) , yaitu keterikatan emosional, identifikasi dan keterlibatan dalam suatu organisasi. Dalam hal ini individu menetap dalam suatu organisasi karena keinginannya sendiri.
2. *Continuance commitmen* (Komitmen Kontinuan) , yaitu komitmen individu yang didasarkan pada pertimbangan tentang apa yang harus dikorbankan bila akan meninggalkan organisasi. Dalam hal ini individu memutuskan menetap pada suatu organisasi karena menganggapnya sebagai suatu pemenuhan kebutuhan.



3. *Normative commitmen* (Komitmen Normatif) , yaitu keyakinan individu tentang tanggung jawab terhadap organisasi. Individu tetap tinggal pada suatu organisasi karena merasa wajib untuk loyal pada organisasi tersebut.

Hal yang umum dari ketiga pendekatan tersebut adalah pandangan bahwa komitmen merupakan kondisi psikologis yang mencirikan hubungan antara karyawan dengan organisasi dan memiliki implikasi bagi keputusan individu untuk tetap berada atau meninggalkan organisasi. Namun demikian sifat dari kondisi psikologis untuk tiap bentuk komitmen sangat berbeda. Karyawan dengan komitmen efektif yang kuat tetap berada dalam organisasi karena menginginkan- nya (*want to*) karyawan dengan komitmen kontinuan yang kuat tetap berada dalam organisasi karena membutuhkannya (*need to*), sedangkan karyawan yang memiliki komitmen normatif kuat tetap berada dalam organisasi karena mereka harus melakukan (*ought to*) ( tobing dkk, 2019).

Bohawia *et al.* (2015) mengatakan bahwa komitmen pegawai terhadap organisasi adalah bentuk loyalitas terhadap organisasi pegawai agar mampu lebih bijak dalam mengambil keputusan. Oleh karena itu, komitmen tersebut akan menimbulkan rasa memiliki bagi pegawai terhadap organisasi. Semakin tinggi komitmen kerja organisasi dari pegawai maka para pegawai akan melakukan pekerjaan dengan baik sesuai dengan ketetapan dan kode etik dari profesi sebagai pegawai.

Nanda dkk (2013), mendefinisikan komitmen kerja organisasi adalah sikap untuk tetap berada dalam organisasi dan terlibat dalam upaya-upaya misi, nilai-nilai dan tujuan organisasi. Komitmen terhadap organisasi



artinya lebih dari sekedar keanggotaan formal, karena meliputi sikap menyukai organisasi dan kesediaan untuk mengusahakan tingkat upaya yang tinggi bagi kepentingan organisasi demi pencapaian tujuan. Berdasarkan definisi ini, dalam komitmen kerja organisasi tercakup unsur loyalitas terhadap organisasi, keterlibatan dalam pekerjaan, dan identifikasi terhadap nilai-nilai dan tujuan organisasi. Rendahnya komitmen mencerminkan kurangnya tanggung jawab seseorang dalam menjalankan tugasnya. Mempersoalkan komitmen sama dengan mempersoalkan tanggung jawab.

Menurut Kusuma (2013) komitmen kerja organisasi dipengaruhi oleh berbagai faktor diantaranya ketidakjelasan peran, kepuasan kerja dan kepercayaan organisasi. Ketidakjelasan peran dapat mengurangi komitmen bawahan untuk mencapai tujuan organisasi, sedangkan kepuasan kerja yang dirasakan bawahan dapat menimbulkan komitmen yang tinggi. Bawahan dikatakan memiliki komitmen kerja organisasi yang tinggi jika lebih mengutamakan kepentingan organisasi daripada kepentingan pribadi atau kelompoknya. Bawahan dikatakan memiliki komitmen kerja organisasi yang rendah jika lebih mengutamakan kepentingan pribadi atau kelompoknya daripada kepentingan organisasi.

Secara singkat pada intinya beberapa definisi komitmen organisasi dari beberapa ahli diatas mempunyai penekanan yang hampir sama yaitu : proses pada individu (pegawai) dalam mengidentifikasikan dirinya dengan nilai-nilai, aturan-aturan dan tujuan organisasi. Dalam dunia kerja, komitmen seseorang dalam perusahaan seringkali menjadi isu yang penting. Begitu pentingnya hal sampai-sampai beberapa organisasi berani memasukan unsur komitmen



sebagai salah satu syarat untuk memegang suatu jabatan/posisi yang ditawarkan dalam iklan – iklan lowongan pekerjaan. Sayangnya meskipun masih belum memahami arti komitmen secara sungguh-sungguh. Padahal pemahaman tersebut sangatlah penting agar tercipta kondisi kerja yang sangat kondusif sehingga perusahaan dapat berjalan efektif dan efisien.

### 2.1.7. Kepemimpinan

Kepemimpinan dipandang sangat penting karena dua hal: pertama, adanya kenyataan bahwa penggantian pemimpin seringkali mengubah kinerja suatu unit, instansi atau organisasi; kedua, hasil penelitian yang menunjukkan bahwa salah satu faktor internal yang mempengaruhi keberhasilan organisasi adalah kepemimpinan, mencakup proses kepemimpinan pada setiap jenjang organisasi, kompetensi dan tindakan pemimpin yang bersangkutan (Yukl, 1989).

Kepemimpinan yang kuat diperlukan agar organisasi dapat mencapai sasarannya. Kepemimpinan adalah suatu proses mempengaruhi orang lain untuk melakukan pekerjaannya sesuai dengan sasaran yang diharapkan. Kepemimpinan adalah sebuah alat/sarana atau suatu proses dalam organisasi untuk membujuk orang lain agar bersedia melakukan sesuatu secara sukarela/sukacita dalam mencapai sasaran organisasi. Kepemimpinan terkadang dipahami sebagai sekedar kekuasaan untuk menggerakkan dan mempengaruhi orang lain. Ada beberapa faktor yang dapat menggerakkan orang yaitu ancaman, penghargaan, dan bujukan. Dengan adanya ancaman, maka bawahan akan takut dan taat di semua perintah atasan. Kepemimpinan itu pengertiannya lebih luas



daripada kekuasaan karena kepemimpinan adalah upaya mempengaruhi orang bukan sekedar melakukan apa yang atasan inginkan tapi juga untuk mencapai tujuan/ sasaran organisasi (Syahril Sulthon, 2019)

Pengertian kepemimpinan sebagai atribut atau kelengkapan suatu kedudukan, diantaranya dikemukakan oleh (Yukl, 1989) sebagai berikut. *“Leadership is a particular type of power relationship characterized by a group member’s perception that another group member has the right to prescribe behavior patterns for the former regarding his activity as a group member”*. (Kepemimpinan adalah jenis khusus hubungan kekuasaan yang ditentukan oleh anggapan para anggota kelompok bahwa seorang dari anggota kelompok itu memiliki kekuasaan untuk menentukan pola perilaku terkait dengan aktivitasnya sebagai anggota kelompok. (Wibowo, 2011)

Kepemimpinan dapat didefinisikan sebagai suatu proses yang kompleks dimana seorang pemimpin mempengaruhi bawahannya dalam melaksanakan dan mencapai visi, misi, dan tugas, atau objektif-objektif yang dengan itu membawa organisasi menjadi lebih maju dan bersatu. Seorang pemimpin itu melakukan proses ini dengan mengaplikasikan sifat-sifat kepemimpinan dirinya yaitu kepercayaan, nilai, etika, perwatakan, pengetahuan, dan kemahiran kemahiran yang dimilikinya (Syahril Sulthon, 2019).

Kepemimpinan adalah hubungan yang ada dalam diri seseorang atau pemimpin, mempengaruhi orang lain untuk bekerja secara sadar dalam tugas untuk mencapai tujuan yang diinginkan. Kepemimpinan adalah proses bagaimana menata dan mencapai kinerja untuk mencapai keputusan



seperti bagaimana yang diinginkannya. Kepemimpinan adalah suatu rangkaian bagaimana mendistribusikan pengaturan dan situasi pada suatu waktu tertentu.

Menurut Nanang (2014: 94) faktor-faktor yang mempengaruhi efektivitas pemimpin meliputi: (1) Kepribadian, pengalaman masa lalu dan harapan pemimpin hal ini mencakup nilai-nilai, latar belakang dan pengalamannya akan mempengaruhi pilihanakan gaya. sebagai contoh, jika ia pernah sukses dengan cara menghargai bawahan dalam pemenuhan kebutuhannya, cenderung akan menerapkan gaya kepemimpinan yang berorientasi kepada bawahan atau orang. (2) Pengharapan dan perilaku atasan, sebagai contoh, atasan yang secara jelas memakai gaya yang berorientasi pada tugas, cenderung manajer menggunakan gaya itu. (3) Karakteristik, harapan dan perilaku bawahan, mempengaruhi terhadap gaya kepemimpinan manejer. Sebagai contoh, karyawan yang mempunyai kemampuan tinggi biasanya akan kurang memerlukan pendekatan yang direktif dari pimpinan. (4) Kebutuhan tugas, setiap tugas bawahan juga akan mempengaruhi gaya pemimpin. Sebagai contoh, bawahan yang bekerja pada bagian pengolahan data menyukai pengarahan yang lebih berorientasi kepada tugas. (5) Iklim dan kebijakan organisasi mempengaruhi harapan dan perilaku bawahan. Sebagai contoh, kebijakan dalam pemberian penghargaan, imbalan dengan skala gaji yang ditunjang dengan insentif lain (dana pensiun, bonus, cuti) akan mempengaruhi motivasi kerja bawahan. (6) Harapan dan perilaku rekan. Sebagai contoh, manajer membentuk persahabatan dengan rekan-rekan dalam organisasi. Sikap mereka ada yang merusak reputasi, u kooperatif. Dari uraian di atas dapat disimpulkan bahwa kepemimpinan



dikatakan efektif jika pemimpin memiliki kepribadian, perilaku, karakteristik, pengelolaan, lingkungan dan komunikasi yang baik terhadap bawahannya

Indikator kepemimpinan diukur dari persyaratan utama untuk menjadi pemimpin dapat dilihat dari dua aspek pokok, yaitu (Sutrisno, 2013):

1) Dari Aspek Kepribadian (*Personality*)

Untuk menjalankan tugas dengan sebaik-baiknya dituntut persyaratan kepribadian yang mantap dan menunjukkan moralitas yang baik. Secara rinci dapat disebutkan bahwa pribadi seorang pemimpin harus menampilkan sifat-sifat sebagai berikut: (a) Bertakwa dan tawakal kepada Tuhan yang Maha Esa. (b) Memiliki loyalitas dan dedikasi tinggi. (c) Tegak dan komitmen terhadap organisasi. (d) Bersikap rendah hati (tawadhu), sederhana, dan suka menolong. (e) Sabar, pemaaf, dan memiliki kestabilan emosi. (f) Berani mengambil keputusan yang tepat dengan cara tepat. (g) Berani bertanggung jawab secara arif, jujur, dan adil. (h) Berani menghadapi resiko dari keputusannya. (i) Berani memberi kepercayaan dan dapat dipercaya. (j) Berani menghargai prestasi orang lain dan memperbaiki kelemahan diri sendiri. (k) Berani memprediksi masa depan (visioner). (l) Berani menjadi *agent of change*, *innovator* dan *brain power*.

2) Dari Aspek Kemampuan (*Skills*)

a) Keterampilan Manajerial (*Managerial skill*)

Pemimpin harus menguasai cara-cara memimpin, memiliki keterampilan memimpin supaya dapat bertindak sebagai seorang pemimpin yang baik.

Untuk itu ia harus menguasai bagaimana caranya: menyusun rencana bersama, mengajak anggota berpartisipasi, memberi bantuan kepada



anggota kelompok, memupuk moral kelompok, menghindari “*working within the group*”, dan “*working for the group*” dan menyerahkan tanggung jawab dan sebagainya. Untuk memperoleh keterampilan ini perlu pengalaman dan pelatihan yang memadai.

b) Keterampilan Konsep (*Conceptual Skill*)

Kemampuan di dalam melihat sesuatu secara keseluruhan yang kemudian merumuskannya, seperti dalam mengambil keputusan, menentukan kebijakan dan lain-lain. Dalam hubungan ini perlu ditekankan bahwa seorang pemimpin yang baik adalah pemimpin yang tidak melaksanakan sendiri tindakan-tindakan yang bersifat operasional, lebih banyak merumuskan konsep-konsep.

c) Keterampilan Hubungan Insani (*Human Relations Skill*)

Kemampuan melakukan hubungan kemanusiaan dengan bawahan. Bekerja sama menciptakan iklim kerja yang menyenangkan dan kooperatif. Terjalin hubungan baik sehingga bawahan merasa aman dan nyaman dalam menjalankan tugasnya. Ada dua macam hubungan yang bisa kita hadapi dalam kehidupan sehari-hari: (1) hubungan fungsional atau hubungan formal, yaitu hubungan karena tugas resmi atau pekerjaan resmi dan (2) hubungan pribadi atau hubungan informal ialah hubungan yang tidak didasarkan atas tugas resmi atau pekerjaan, tetapi lebih bersifat kekeluargaan. Seorang pemimpin harus terampil dalam melaksanakan hubungan-hubungan tersebut, jangan sampai mencampur adukan keduanya.



d) Keterampilan Teknis (*Technical Skill*)

Kemampuan menetapkan ilmunya dalam pelaksanaan (operasional). Dalam rangka mendayagunakan sumber-sumber daya yang ada. Melaksanakan tindak operasional. Memikirkan pemecahan masalah-masalah praktis. Makin tinggi tingkatan manajer, secara relatif technical skill makin kurang urgensinya.

e) Ketempilan dalam prose kelompok

Setiap anggota kelompok memiliki perbedaan, ada yang lebih ada yang kurang, tetapi dalam kelompok mereka harus bisa bekerja sama. Maksud utama dari proses kelompok adalah bagaimana meningkatkan partisipasi anggota-anggota kelompok setinggi-tingginya sehingga potensi yang dimiliki para anggota kelompok itu dapat diefektifkan secara maksimal.

f) Keterampilan dalam implementasi bidang-bidang manajemen, baik yang berkenaan dengan sumber daya manusia, proses operasi produksi, pemasaran, keuangan, maupun terkait dengan sistem informasinya.

### 2.1.8. Regulasi

Dalam kehidupan bermasyarakat, manusia membutuhkan suatu keteraturan yang dapat menjamin kenyamanan dan keamanan individual maupun kolektif. Oleh karena itu, berbagai regulasi diciptakan dengan mengedepankan kepentingan umum. Sederhananya, regulasi adalah sekumpulan instrumen abstrak yang disusun dalam sebuah kesatuan untuk mengontrol tindakan atau perilaku orang akan suatu

gan adanya regulasi, manusia dituntut untuk bertindak sesuai kehendak tapi penuh dengan tanggung jawab.



Bagi sebagian orang, mencapai target bukanlah hal yang sulit. Tanpa memerlukan upaya ekstra, mereka dapat mengakses berbagai cara untuk dapat memperoleh tujuan. Namun, masyarakat yang lain mengalami banyak hambatan dalam mencapai tujuan mereka. Untuk mengatasi hal tersebut, menurut Joseph Stiglitz, pemerintah perlu melindungi warga negara yang kurang beruntung melalui regulasi. Stiglitz, dalam tulisannya *Regulation and Failure*, menjelaskan bahwa sesuai sifatnya, regulasi adalah pembatasan terhadap apa yang seharusnya dilakukan oleh individu atau perusahaan. Sebelum terbentuk menjadi sebuah regulasi yang utuh, ada proses panjang yang harus dilalui para perumus regulasi. Utamanya, proses itu adalah perumusan masalah, analisis, dan pencarian solusi

Salah satunya adalah pada profesi sebagai Auditor, baik auditor di instansi pemerintah maupun swasta. Mereka memiliki regulasi atau aturan dimana menyangkut tanggung jawab sebagai auditor. Standar auditing merupakan pedoman bagi auditor dalam menjalankan tanggung jawab profesionalnya. Standar auditing yang telah ditetapkan dan disajikan oleh IAI (2001) adalah sebagai berikut:

a) Standar umum yaitu:

- 1) Audit harus dilaksanakan oleh seseorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor, 2) Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi, dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor, 3) Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan

permat,



b) Standar pekerjaan lapangan yaitu:

- 1) Pekerjaan harus direncanakan sebaiknya dan jika digunakan asisten harus disupervisi dengan semestinya, 2) Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang dilakukan, 3) Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit dan

c) Standar pelaporan yaitu:

- 1) Laporan auditor harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia, 2) Laporan auditor harus menunjukkan atau menyatakan, jika ada ketidakkonsistenan penerapan prinsip akuntansi dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dibandingkan dengan penerapan prinsip akuntansi tersebut dalam periode sebelumnya, 3) Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus dipandang memadai, kecuali dinyatakan lain dalam laporan auditor,
- 2) Laporan auditor harus memuat suatu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan.

Auditor sektor publik (pemerintah) yang berada di instansi BPK dan BPKP untuk untuk mematuhi ketentuan dan peraturan kepegawaian sebagai PNS, juga dituntut untuk menaati kode etik Aparat Pengawasan Intern Pemerintah



(APIP) serta standar audit APIP atau standar audit lainnya yang telah ditetapkan. Kegiatan utama APIP meliputi antara lain: audit, review, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa sosialisasi, asistensi, dan konsultasi. Pengawasan bersifat membantu agar sasaran yang ditetapkan organisasi dapat tercapai, dan secara dini menghindari terjadinya penyimpangan pelaksanaan, penyalahgunaan wewenang, pemborosan dan kebocoran (Ferdiansyah Reza, 2016).

Kode Etik APIP dalam Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara (PERMENPAN) Nomor PER/04/M.PAN/03/2008, salah satu tujuannya adalah mencegah terjadinya tingkah laku yang tidak etis. Tujuan lain adalah agar terpenuhi prinsip-prinsip kerja yang akuntabel dan terlaksananya pengendalian audit sehingga terwujud auditor yang kredibel dengan kinerja yang optimal dalam pelaksanaan audit. Prinsip-prinsip perilaku yang berlaku bagi auditor antara lain integritas, obyektifitas dan kompetensi. Integritas diperlukan agar auditor dapat bertindak jujur dan tegas dalam melaksanakan audit; obyektifitas diperlukan agar auditor dapat bertindak adil tanpa dipengaruhi oleh tekanan atau permintaan pihak tertentu yang berkepentingan atas hasil audit; serta kompetensi auditor didukung oleh pengetahuan, dan kemampuan yang diperlukan untuk melaksanakan tugas. Standar Audit APIP sebagaimana diatur dalam PERMENPAN Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, merupakan acuan bagi seluruh APIP dalam melaksanakan audit. Standar audit tersebut mengatur tentang independensi APIP dan obyektifitas



Dalam standar umum disebutkan bahwa “dalam semua hal yang berkaitan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus obyektif dalam

pelaksanaan tugasnya". Standar tersebut mewajibkan auditor sektor publik untuk selalu bersikap independen serta obyektif dalam pelaksanaan tugas agar kualitas hasil auditnya meningkat ( Ferdiansyah Reza, 2016).

### 2.1.8. Pengembangan Karir

Pengembangan karir merupakan upaya perubahan atau peningkatan karir karyawan dari suatu jabatan lain dalam ruang dan golongan yang berbeda. Gibson, (1994) menjelaskan bahwa *career planning and development is the movement in the of individuals into and out positions, jobs, and occupation is a common procedure in organizations*. Pengembangan Karir adalah kegiatan untuk melakukan perencanaan karir dalam rangka meningkatkan pribadi dimasa yang akan datang agar kehidupannya menjadi lebih baik. Mondy (2008) menyatakan bahwa Pengembangan karir adalah pendekatan formal yang digunakan organisasi untuk memastikan bahwa orang dengan kualifikasi dan pengalaman yang tepat tersedia jika dibutuhkan. Siagian (2006) mengemukakan bahwa pengembangan karir yaitu setiap karyawan harus mempunyai gambaran yang jelas tentang anak tangga tertinggi apa yang bisa dicapainya selama dia menampilkan kinerja yang memuaskan. Sudiro, (2011) mendefinisikan pengembangan karier adalah proses peningkatan kemampuan kerja individu yang dicapai dalam rangka mencapai karier yang diinginkan. Martoyo (2007) mendefinisikan pengembangan karier merupakan suatu kondisi yang menunjukkan adanya sebuah peningkatan-peningkatan status seseorang pada suatu organisasi dalam jalur karier yang telah ditetapkan dalam organisasi yang utan. Berdasarkan uraian sebelumnya dapat disimpulkan pengembangan merupakan tanggung jawab suatu organisasi yang menyiapkan karyawan



dengan kualifikasi dan pengalaman tertentu, agar pada saat dibutuhkan organisasi sudah memiliki karyawan dengan kualifikasi tertentu. Simamora (2006) menyatakan terdapat tanggung jawab yang berbeda antara individu dan organisasi dalam mengelola karir. Menurut Rivai (2006) indikator pengembangan karir adalah sebagai berikut :

#### Indikator Pengembangan Karir

<b>Dimensi</b>	<b>Indikator</b>
Manajemen Karir	1.Kebijakan Organisasi 2.Prestasi Kerja 3.Tingkat Pendidikan 4. Kaderisasi
Perencanaan Karir	1. Pelatihan 2.Pengalaman Kerja 3. Relasi Kerja 4.Pengembangan Diri

**Sumber: Data penelitian diolah (2016)**

#### 2.1.9. Kapasitas organisasi

Kapasitas suatu organisasi berkembang secara bertahap dan merupakan suatu proses yang di dalamnya terdapat berbagai dimensi seperti sistem, organisasi, sumber daya manusia dan sumber daya lainnya. Kapasitas merupakan hal yang penting bagi suatu kelembagaan sebab kapasitas menyebabkan berbagai pihak yang terkait dengan kelembagaan tersebut berperilaku dan memberikan respon dengan tepat.



rganisasi yang besar memiliki kapasitas organisasi lebih besar daripada si kecil. kapasitas organisasi terkait dengan daya tampung dan keluaran m organisasi (Agung, 2014). Pengembangan kapasitas organisasi adalah

suatu proses meningkatkan kemampuan organisasi untuk mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Dikaitkan dengan organisasi kesehatan yang berada di bawah pemerintah, kapasitasnya merujuk pada kemampuan dan kompetensi yang dimiliki oleh organisasi kesehatan sebagai instansi kesehatan dengan tingkat efisiensi yang dapat dicapai dalam menyusun perencanaan, mengimplementasikan, mengelola dan mengevaluasi kebijakan, strategi atau program yang dirancang untuk memberi dampak terhadap keadaan masyarakat di sekitar daerah yang menjadi tanggung jawabnya (Odelia, 2018).

Kapasitas Organisasi adalah kemampuan yang dimiliki organisasi yang berguna untuk memecahkan masalah, serta dapat mencapai tujuan yang ditetapkan. Dalam hal ini kapasitas organisasi sangat penting bagi kehidupan suatu organisasi. (Horton, 2003) menyatakan bahwa kapasitas organisasi dapat dikelompokkan menjadi dua komponen besar, yaitu: Komponen sumber daya dan Komponen manajemen bahwa secara keseluruhan kapasitas organisasi bergantung pada resources (sumber daya manusia, sumber daya fisik, keuangan, dan teknologi) serta pada management (kepemimpinan, program dan manajemen proses, dan jaringan kerjasama dan hubungan dengan pihak lain).

#### **2.1.10. Pencegahan *Fraud***

Tingginya intensitas praktik kecurangan, penipuan, dan penggelapan yang terjadi pada suatu institusi publik maupun privat, dengan segala modusnya, dari yang sederhana sampai yang sangat canggih dan rumit, seharusnya menyadarkan



hak untuk membangun komitmen terhadap penerapan tata kelola yang baik konsisten dan meluas pada semua lapisan karena tanpa adanya kesadaran

dan komitmen akan mengakibatkan tidak tercapainya kinerja keuangan yang baik (Eka, 2011)

Menurut Tuanakotta (2006) ada ungkapan yang secara mudah ingin menjelaskan penyebab atau akar permasalahan dari *fraud*. Ungkapan itu adalah *fraud by need, by greed and by opportunity*. Ungkapan tersebut diartikan jika kita ingin mencegah *fraud*, hilangkan atau tekan sekecil mungkin penyebabnya. Banyak organisasi tidak memiliki upaya untuk menghadapi *fraud* dengan pendekatan proaktif. Ketika *fraud* terjadi dalam suatu organisasi harus menghadapi suatu dilema. Apabila terjadi dugaan *fraud*, umumnya banyak organisasi menyelesaikannya secara internal tanpa mau dipublikasikan.

Adi dkk (2016) mengatakan bahwa kecurangan merupakan suatu perbuatan yang bertentangan dengan hukum dan dilakukan oleh pihak internal maupun pihak eksternal organisasi, yang bertujuan untuk meraih keuntungan dan dapat menimbulkan kerugian pihak lain. Tuanakotta, (2013) juga menyatakan jika kecurangan merupakan kejahatan yang dapat diatasi dengan dua cara, yaitu mencegah dan mendeteksi. Jadi pencegahan terhadap kecurangan merupakan diantara cara dalam menangani kecurangan.

Kecurangan dalam proses penyediaan barang maupun jasa dipengaruhi oleh banyak faktor seperti pengendalian internal. Pengendalian internal menurut Hermiyetti (2010) adalah suatu tahapan yang dilakukan oleh dewan komisaris melaksanakan proses yang dirancang untuk memberikan jaminan yang memadai sisi pengendalian operasional yang efektif dan efisien, keandalan laporan, dan tujuan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.



Pelaksanaan control internal yang tepat dapat mencegah kecurangan. Hal ini sesuai yang telah diteliti oleh Agyemang (2016); Danilwan *et al.*, (2020); Oduro & Cromwell (2018), Njenga & Osiemo (2013), Mufidah (2017), Hermiyetti (2010) Joseph *et al.*, (2015); Pratama (2019); Rozmita *et al.*, (2015); Saragaih (2020); Sujianto (2020) membuktikan jika pengendalian internal berdampak positif terhadap pencegahan kecurangan dalam penyediaan barang dan maupun jasa.

Tuanakotta (2010) membagi *fraud* (kecurangan) dalam 3 (tiga) jenis atau tipologi berdasarkan perbuatan, yaitu: (1) Kecurangan Laporan Keuangan (*Financial Statement Fraud*) Kecurangan Laporan Keuangan dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat finansial atau kecurangan non finansial. (2) Penyimpangan atas Aset (*Asset Misappropriation*) Asset misappropriation meliputi penyalahgunaan/pencurian aset atau harta instansi atau pihak lain. Ini merupakan bentuk *fraud* yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang tangible atau dapat diukur/dihitung (*defined value*). (3) Korupsi (*Corruption*) Jenis *fraud* ini yang paling sulit dideteksi karena menyangkut kerja sama dengan pihak lain seperti suap dan korupsi, di mana hal ini merupakan jenis yang terbanyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah dan masih kurang kesadaran akan tata kelola yang baik sehingga faktor integritasnya masih dipertanyakan. *Fraud* jenis ini sering kali tidak dapat dideteksi karena para pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan



s mutualisme). Termasuk didalamnya adalah penyalahgunaan  
 ig/konflik kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*),

penerimaan yang tidak sah/illegal (*illegal gratuities*) dan pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*). Faktor yang dapat mendorong terjadinya kecurangan (*fraud*) adalah Insentif atau tekanan, Kesempatan dan Sikap atau rasionalisasi (Arens *et al.*, 2008).

Purba (2015) mengemukakan bahwa sebagian besar ahli setuju bahwa pencegahan lebih mudah dan lebih murah dibandingkan dengan pendeteksian *fraud*. Upaya-upaya yang diterapkan sejak dini dapat membantu organisasi publik untuk menghadapi resiko *fraud* secara efektif dan ekonomis. Adapun langkah langkah pencegahan *fraud* yang menjadi indikator variabel adalah sebagai berikut:

#### 1. Membangun Budaya anti- *Fraud*

Langkah awal dalam program pencegahan *fraud* adalah membangun kesadaran bagi semua *stakeholder* suatu organisasi akan bahaya *fraud*. Selanjutnya langka-langkah pencegahan dilakukan dengan menerapkan prinsip-prinsip *good governance* dan penguatan *corporate culture* yang memberikan ruang toleransi pada pelaku *fraud*. Untuk lebih jelasnya, pembangunan *corporate culture* yang selaras dengan program anti *fraud* dapat ditempuh melalui langkah-langkah berikut:

##### 1) Memperlihatkan teladan pimpinan.

Pimpinan dalam hal ini pejabat organisasi perlu memperlihatkan teladan pimpinan dalam bekerja. 2) Menciptakan lingkungan kerja yang positif, dalam beberapa penelitian menunjukkan bahwa pelanggaran akan terjadi apabila pegawai mempunyai perasaan yang positif terhadap suatu organisasi. Tanpa lingkungan pekerjaan yang positif, akan banyak kesempatan untuk pegawai



yang bermoral rendah. 3) Merekrut dan mempromosikan pegawai, setiap pegawai mempunyai seperangkat kode etik personal dan nilai yang unik. Ketika menghadapi tekanan kesempatan, beberapa pegawai akan bertindak tidak jujur dari pada menghadapi konsekuensi dari perilaku jujur. 4) Konfirmasi ketaatan, Manajemen organisasi perlu menyatakan dengan jelas bahwa semua pegawai akan bertanggungjawab untuk bertindak sesuai aturan perilaku.

## 2. Penguatan Budaya Anti *Fraud*

Salah satu metode pencegahan *fraud* adalah dengan memahami *fraud*. Untuk organisasi memahami bagaimana metode pencegahan *fraud* bekerja dan bagaimana mengimplementasikan metode pencegahan *fraud* tersebut pada organisasi adapun mekanisme penguatan budaya anti *fraud* dapat dilakukan dengan cara:

### 1) Merekrut dan mempromosikan pegawai

Organisasi harus melaksanakan pengecekan latar belakang pendidikan pada setiap karyawan yang direkrut atau dipromosikan pada posisi yang *sensitive* pada organisasi. 2) Mengevaluasi program kompensasi dan kinerja, organisasi penting untuk menetapkan indikator dan ukuran kinerja. Manajemen SDM harus melibatkan dalam program kompensasi dan manajemen kinerja. 3) Kewajiban mengambil cuti tahunan secara bergilir, banyak fakta memperlihatkan bahwa beberapa jenis *fraud* ditemukan ketika seorang pelaku *fraud* sedang cuti. Penegakan kewajiban cuti akan membantu pencegahan beberapa jenis *fraud*. 4) Persetujuan dan proses



otorisasi dengan tanda tangan dan *countersign*, persetujuan dan otorisasi adalah penting sebagai suatu mekanisme dan sebagai suatu *review* internal untuk meyakinkan bahwa transaksi dan kejadian sesuai dengan kebijakan, norma, standar, target dan kriteria lainnya. 5) Pendokumentasian setiap transaksi dan kejadian, organisasi harus mengembangkan pendokumentasian yang baik atas segala transaksi dan kejadian, termasuk program pemeliharaan pemberantasan *fraud*. 6) Melaksanakan wawancara orang yang keluar. Kebijakan untuk mewawancarai pegawai yang berhenti atau yang telah pindah dapat membantu dalam upaya pemberantasan *fraud*.

### 3. Menyusun kebijakan pemberantasan *fraud*.

Kebijakan pemberantasan *fraud* kadang-kadang juga disebut strategi pengendalian *fraud*. Pemberantasan *fraud* memerlukan kebijakan sendiri program pemberantasan *fraud* secara efektif belum dicakup dalam prosedur dan kebijakan yang telah ada pada organisasi. Selain itu, kebijakan pemberantasan *fraud* juga penting sebagai pedoman dan rujukan standar penanganan ketika *fraud* ditemukan. Dicurigai atau dideteksi.

### 4. Prinsip- prinsip kebijakan pemberantasan *fraud*

Prinsip- prinsip kebijakan pemberantasan *fraud* ditetapkan dengan (1) kebijakan pemberantasan *fraud* ditetapkan secara tertulis dan formal, (2) penetapan kebijakan pemberantasan *fraud* yang proaktif, (3) Kebijakan pemberantasan *fraud* harus selarasa dengan etika. (4) dipimpin oleh top manajemen organisasi.

engikat semua pegawai internal dan eksternal. (5) Mendefinisikan dengan tindakan yang dikategorikan *Fraud* dan *Non Fraud*, (6) menetapkan



program dukungan karyawan untuk menekan faktor-faktor penyebab *fraud*, (7) Menetapkan penggunaan audit mendadak dan audit *freguler* atas bidang yang beresiko tinggi oleh auditor inernal. (8) menetapkan kebijakan pemaksimalan penggunaan auditor eksternal (9) menggunakan teknik-teknik pencegahan *fraud* lainnya.

5. Kebijakan pengaduan *Fraud* dan perlindungan pelapor

Kebijakan pemberantasan *fraud* sebaiknya menetapkan prosedur pelaporan *fraud*, perlindungan terhadap pelapor, dan pemberian hadiah atas informasi tentang *fraud*. Kebijakan pemberantasan *fraud* harus menetapkan bahwa setiap orang yang mencurigai terjadinya *fraud* pada organisasi harus melaporkan dan tidak berusaha melakukan investigasi sendiri.

6. Mekanisme pelaporan

Menetapkan mekanisme pelaporan yang efektif adalah salah satu elemen kunci dari program pencegahan *fraud* dan mempunyai dampak positif dalam pendeteksian *fraud*.

7. Pelatihan program pemberantasan *fraud* dan aturan perilaku

Setiap kali *fraud* yang besar terjadi, banyak orang dekat yang tidak menyadari dan terkejut karena mereka tidak menyadari apa yang telah terjadi. Oleh karena itu penting untuk meningkatkan kesadaran *fraud* melalui program pelatihan dan pendidikan formal sebagai bagian dari program pemberantasan *fraud* secara menyeluruh.



#### 8. Komunikasi kebijakan pemberantasan *Fraud*

Kebijakan pemberantasan *fraud* sebaiknya menetapkan kebijakan tentang pengkomunikasian nilai-nilai organisasi, aturan perilaku dan kebijakan pemberantasan *fraud* secara terus menerus dan konsisten.

#### 9. Penilaian terhadap pencegahan *fraud*

Disamping organisasi mulai menilai program pemberantasan *fraud*nya, organisasi juga perlu melaksanakan penilaian menyeluruh atas teknik-teknik pencegahan *fraud*nya.

Sedangkan Amrizal (2004) mengemukakan bahwa cara pencegahan *fraud* dapat dilakukan sebagai berikut: (1) Membangun struktur pengendalian yang baik Dalam memperkuat pengendalian intern di instansi, COSO (*The Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission*) pada bulan September 1992 memperkenalkan suatu kerangka pengendalian yang lebih luas daripada model pengendalian akuntansi yang tradisional dan mencakup manajemen risiko, yaitu pengendalian intern terdiri atas 5 (lima) komponen yang saling terkait yaitu (1) Lingkungan pengendalian (*control environment*), (2) Penaksiran risiko (*risk assessment*), (3) Standar Pengendalian (*control activities*), (4) Informasi dan komunikasi (*information and communication*), (5) Pemantauan (*monitoring*). (2) Mengefektifkan aktivitas pengendalian (1) Review kinerja, (2) Pengolahan informasi, (3) Pengendalian fisik, (4) Pemisahan tugas. (3) Meningkatkan kultur organisasi Meningkatkan kultur organisasi dapat dilakukan dengan mengimplementasikan



insip *Good Corporate Governance* (GCG), meliputi: (1) Keadilan (fairness), (2) transparansi, (3) akuntabilitas (*accountability*), (4) tanggung jawab

(*responsibility*), (5) moralitas, (6) kehandalan (*reliability*), (7) komitmen. (4) Mengefektifkan fungsi internal audit Beberapa hal yang harus diperhatikan oleh manajemen agar fungsi internal audit bisa efektif membantu manajemen dalam melaksanakan tanggungjawabnya dengan memberikan analisa, penilaian, saran dan komentar mengenai kegiatan yang diperiksanya adalah: (1) internal audit departemen harus mempunyai kedudukan yang independen dalam organisasi instansi. (2) internal audit departemen harus mempunyai uraian tugas secara tertulis, sehingga setiap auditor mengetahui dengan jelas apa yang menjadi tugas, wewenang dan tanggungjawabnya. (3) internal audit harus mempunyai internal audit manual. (4) harus ada dukungan yang kuat dari top manajemen kepada internal audit departemen. (5) internal audit departemen harus memiliki sumber daya yang profesional, capable, bisa bersikap objective dan mempunyai integritas serta loyalitas yang tinggi. (6) internal auditor harus bisa bekerjasama dengan akuntan publik. (7) menciptakan struktur pengajian yang wajar dan pantas. (8) mengadakan rotasi dan kewajiban bagi pegawai untuk mengambil hak cuti. (9) memberikan sanksi yang tegas kepada yang melakukan kecurangan dan berikan penghargaan kepada mereka yang berprestasi. (10) membuat program bantuan kepada pegawai yang mendapatkan kesulitan baik dalam hal keuangan maupun non keuangan. (11) menetapkan kebijakan instansi terhadap pemberianpemberian dari luar harus diinformasikan dan dijelaskan pada orang-orang yang dianggap perlu agar jelas mana yang hadiah dan mana yang berupa sogokan dan mana yang resmi. (12) akan sumber-sumber tertentu dalam rangka mendeteksi kecurangan karena an sulit ditemukan dalam pemeriksaan yang biasa-biasa saja. (13)



menyediakan saluran saluran untuk melaporkan telah terjadinya kecurangan hendaknya diketahui oleh staf agar dapat diproses pada jalur yang benar. (5) Pendeteksian *Fraud* , Tindakan pencegahan saja tidaklah memadai, internal auditor harus memahami pula bagaimana cara mendeteksi secara dini terjadinya *fraud* yang timbul. Tindakan pendeteksian tersebut tidak dapat di generalisir terhadap semua kecurangan. Masing-masing jenis *fraud* memiliki karakteristik tersendiri, sehingga untuk dapat mendeteksi *fraud* perlu kiranya pemahaman yang baik terhadap jenis-jenis *fraud* yang mungkin timbul dalam instansi.

#### **2.1.11. Pemeriksaan barang dan jasa**

Berdasarkan data KPK tahun 2016, selama tahun 2004 hingga 2016, sebanyak 124 anggota DPR/DPRD, 117 gubernur, dan 58 walikota / bupati / wakilnya telah melakukan fraud penyediaan barang dan jasa (dikenal dengan istilah PBJ). Selain itu, berdasarkan jenis tindak pidana perkara pada fraud pada tahun 2004 hingga 2019, kasus fraud berjumlah 171 dari 685 kasus. Jumlah tersebut menunjukkan tingginya tingkat kasus fraud penyediaan barang dan jasa setelah kasus penyusutan. Koordinator Divisi Investigasi Indonesia *Corruption Watch* menyatakan bahwa hampir 80% kasus kecurangan berasal dari penyediaan barang dan jasa pada proses perencanaan dan penganggaran. Wakil Ketua KPK juga turut memberikan keterangan bahwa kolusi merupakan salah satu penyebab adanya kecurangan pada penyediaan barang dan jasa antara penyedia dengan pihak penyelenggara lelang serta sesama pengusaha. Saat hal itu terjadi sistem

an tidak dapat terlaksana sehingga memunculkan pemalsuan dokumen yahru Muh dan Arifin Johan, 2019).



Auditor baik internal maupun eksternal memainkan peranan penting dalam pendeteksian dan pencegahan fraud. Auditor dalam hal ini berkewajiban untuk dapat mengungkap terjadi atau tidaknya fraud dalam suatu asersi. Auditor menghabiskan porsi waktu terbesarnya untuk melakukan perencanaan dan menjalankan audit untuk mendeteksi kesalahan dan kecurangan (Dhika, 2017)

Sebagaimana yang diatur dalam Ketentuan Pengadaan Barang dan Jasa Pemerintah Pasal 116 Peraturan Presiden Nomor 54 tahun 2010, Kementerian/Lembaga/Institusi dan Pemerintah Daerah diwajibkan melakukan pengawasan terhadap Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) dan Unit Layanan Pengadaan (ULP)/Pejabat Pengadaan di Lingkungan masing-masing. Pengawasan dilakukan antara lain dengan menciptakan sistem pengendalian intern atas pengadaan barang dan jasa termasuk menugaskan Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) untuk melakukan audit pengadaan barang dan jasa. Audit pengadaan barang dan jasa dimaksudkan untuk memberantas penyalahgunaan wewenang dan praktik KKN (Dhika, 2017).

Pentingnya kegiatan pengadaan barang dan jasa dalam organisasi menghasilkan suatu upaya untuk mewujudkan sistem pengadaan yang minim kecurangan melalui probity audit. Pemerintah tengah berupaya memberantas fraud penyediaan barang dan jasa melalui penerbitan pedoman pelaksanaan *probity audit*. *Probity audit* dapat mengarah pada proses penilaian yang independen untuk meyakinkan bahwa kegiatan penyediaan barang dan jasa telah dilaksanakan

konsisten dan sesuai dengan prinsip penegakan kejujuran, kebenaran, dan . Selain itu, kegiatan penyediaan harus dipastikan telah memenuhi



ketentuan peraturan dan perundangan demi meningkatkan akuntabilitas dalam penggunaan dana sektor publik.

Walton (2013) mengatakan bahwa “...*probity carries with it the quality of strong moral principles, honesty, integrity and decency*”. Probity memiliki makna kejujuran (*honesty*), integritas (*integrity*), dan kebenaran (*uprightness*). Konsep probity tidak hanya digunakan untuk mencegah terjadinya korupsi atau penyelewengan, akan tetapi juga untuk memastikan bahwa proses penyelenggaraan kegiatan sektor publik, seperti proses pengadaan barang/jasa, penjualan aset, dan pemberian sponsor/hibah dilaksanakan secara wajar, obyektif, transparan/terbuka, dan akuntabel. Terkait dengan proses pengadaan barang/jasa, dan mengacu pada pengertian di atas, probity diartikan sebagai ‘*good process*’ yaitu proses pengadaan barang/jasa dilakukan dengan prinsip-prinsip penegakan integritas, kebenaran, dan kejujuran untuk memenuhi ketentuan perundangan yang berlaku.

Menurut situs resmi Badan Pengawasan Keuangan Pembangunan (BPKP) Indonesia menyebutkan bahwa “Probity diartikan sebagai integritas (*integrity*), kebenaran (*uprightness*), dan kejujuran (*honesty*)”. Proses probity audit kemudian juga diimplementasikan oleh Kantor Audit Internal (KAI) UGM sebagai salah satu sarana untuk mewujudkan akuntabilitas pengelolaan UGM khususnya sebagai PTN BH.

BPKP (2019c) mengartikan probity sebagai integritas (*integrity*), kebenaran (*uprightness*), dan kejujuran (*honesty*). Terkait PBJ, BPKP dalam Lampiran I

1 BPKP Nomor 3 Tahun 2019 secara ringkas mendefinisikan probity audit “pengawasan independen terhadap suatu proses pengadaan barang/jasa,



untuk memberikan pendapat atau simpulan yang objektif mengenai kesesuaian proses pengadaan barang/jasa tersebut dengan persyaratan kejujuran (*probity requirement*) yang telah ditetapkan”.

Audit pengadaan barang/jasa bertujuan untuk meyakinkan bahwa pelaksanaan pengadaan barang/jasa telah dilakukan oleh pelaksana pengadaan berdasarkan kejujuran, integritas dan kebenaran untuk mentaati prinsip pengadaan sesuai ketentuan yaitu efisien, efektif, terbuka dan bersaing, transparan, adil/tidak diskriminatif, dan akuntabel (BPKP, 2012). Sasaran probity audit adalah:

1. Meyakinkan bahwa pengadaan barang/jasa dilakukan secara benar sesuai dengan kebutuhan yang benar, baik segi jumlah, kualitas, waktu dan nilai pengadaan yang menguntungkan negara.
2. Meyakinkan bahwa prosedur pengadaan barang/jasa yang digariskan dalam Pedoman Pelaksanaan Pengadaan Barang/Jasa telah diikuti dengan benar sesuai ketentuan perundang-undangan yang berlaku.
3. Meyakinkan bahwa kuantitas, kualitas dan harga barang/jasa yang diperoleh melalui proses pengadaan telah sesuai dengan ketentuan dalam kontrak serta diserahkan tepat waktu
4. Meyakinkan bahwa barang yang diperoleh telah ditempatkan di lokasi yang tepat, dipertanggungjawabkan dengan benar, dan dimanfaatkan sesuai tujuan penggunaannya.
5. Mencegah penyimpangan dalam kegiatan pengadaan barang/jasa.



Identifikasi kelemahan sistem pengendalian intern atas pengadaan barang/jasa guna penyempurnaan sistem tersebut.

## 2.2. Penelitian Terdahulu

Cahyono (2015) dalam penelitiannya yang berjudul pengaruh kompetensi , independensi , objektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor terhadap hasil audit. Penelitian ini memberikan hasil bahwa kompetensi , independensi, objektivitas, kompleksitas tugas, dan integritas auditor secara simultan berpengaruh signifikan terhadap kualitas hasil audit aparat inspektorat kabupaten madiun.

Selanjutnya pada penelitian Pratiwi dkk (2020) tentang pengaruh profesionalisme, independensi dan kompetensi auditor terhadap kualitas audit, dengan menggunakan teori atribusi dimana pada penyebab internal yang mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seorang seperti kepribadian profesionalisme, independensi, dan kompetensi. Sedangkan penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi seperti tekanan situasi atau keadaan tertentu yang memaksa seorang melakukan perbuatan tertentu yang dapat mempengaruhi perilaku. Dengan hasil penelitian bahwa profesionalisme serta independensi berpengaruh positif terhadap kualitas audit. Sementara kompetensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit pada kantor akuntan public di provinsi bali. Kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kualitas audit, dalam penjelasannya bahwa dikarenakan setiap auditor harus mampu menyesuaikan diri dengan system auditing pada saat dia mengaudit suatu perusahaan dengan karakteristik perusahaan yang berbeda – beda sehingga kompetensi setiap saat dapat berubah.



erikutnya Pasaribu dan Wijaya (2017) pada penelitiannya yang berjudul tasi teori atribusi untuk menilai perilaku kecurangan. Dimana

kecenderungan kecurangan akuntansi (*fraud*) dipengaruhi oleh faktor internal maupun eksternal dari perilaku seseorang untuk melakukan tindakan tersebut. Penelitian tersebut Mengacu pada penelitiannya Wilopo (2006), Najahingrum (2013) dan Chandra dan Ikhsan (2015) bahwa efektivitas pengendalian internal dan Asimetri Informasi merupakan faktor penyebab internal maupun eksternal yang berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Dimana kekuatan internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti faktor kemampuan usaha dan kekuatan eksternal yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Faktor penyebab lainnya adalah pada komitmen organisasi, menunjukkan bahwa komitmen organisasi berpengaruh negatif terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hasil penelitian Pasaribu dan Wijaya (2017) tersebut menunjukkan bahwa variabel efektivitas pengendalian internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Semakin baik pengendalian internal yang ditunjukkan dari semakin kecilnya skor yang dihasilkan, maka semakin kecil kemungkinan/ kecenderungan kecurangan akuntansi. Kedua variabel asimetri informasi memiliki pengaruh tetapi tidak signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Hal ini dikarenakan pengelola laporan keuangan perusahaan lebih banyak mengetahui informasi internal dibandingkan dengan pihak pengguna laporan keuangan atau pihak eksternal perusahaan. Dan pada variabel komitmen organisasi tidak memiliki pengaruh dan tidak signifikan terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Dilihat dari rata-rata jawaban responden terkait variabel komitmen organisasi adalah setuju. Hasil setuju menandakan bahwa para karyawan



memiliki komitmen yang tinggi yang dapat meminimalisir kecenderungan kecurangan akuntansi.

Penelitian terdahulu lainnya terkait Faktor internal dari Kepuasan kerja terhadap kualitas audit. Putri dkk (2014) menunjukkan memiliki bahwa kepuasan kerja auditor pengaruh positif terhadap kualitas audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil penelitian ini sama dengan penelitian Gautama *et al.* (2010), Widyasari (2010). Respon seseorang meliputi respon terhadap komunikasi organisasi, supervisor, kompensasi, promosi, teman sekerja, kebijaksanaan organisasi dan hubungan interpersonal dalam organisasi. Namun berbeda pada faktor internal yaitu independensi auditor bahwa pada hasil penelitiannya tidak berpengaruh terhadap kualitas audit di Kantor Akuntan Publik di Bali. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian yang dilakukan Permatasari (2011), Wahyuni (2013) yang menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kualitas audit. Independensi auditor adalah landasan dari profesi akuntan publik. Penurunan atau kurangnya independensi auditor adalah sebuah ancaman, dimana akan menyebabkan banyak perusahaan runtuh dan skandal korporasi di seluruh dunia.

Adnan dkk (2019) juga meneliti terkait salah satu variabel dari penelitian saya yaitu pencegahan fraud khususnya pada audit barang dan jasa dengan judul efektivitas probity audit dalam mencegah kecurangan penyediaan barang dan jasa hasil penelitiannya menunjukkan bahwa probity audit yang dilaksanakan oleh Inspektorat Provinsi DKI Jakarta selama tahun 2016 belum optimal. Hal tersebut an masih digunakannya sampling data dalam proses probity audit dan probity audit juga belum dilakukan secara keseluruhan. Selain itu, terdapat



hambatan pada penerapan probity audit berupa adanya keterbatasan sarana dan prasarana, anggaran, kompetensi auditor, waktu, sumber daya manusia, dan dokumentasi.

Zulaikha (2016), dengan judul penelitian faktor – faktor yang memengaruhi *procurement fraud*: sebuah kajian dari perspektif persepsian auditor eksternal, Penelitian ini menguji faktor-faktor memengaruhi perilaku fraud dalam pengadaan barang dan jasa pemerintah ditinjau dari perspektif persepsian auditor independen. Mengacu pada fraud *triangle* dan teori *planned behavior*, Hasil penelitian menunjukkan bahwa fraud pengadaan barang dan jasa pemerintah dipengaruhi secara signifikan oleh adanya kelemahan dalam sistem pengadaan, kurangnya kualitas pelaksana pengadaan, serta adanya niat fraud dari pelaksana pengadaan. Sementara itu, niat berbuat *fraud* dipengaruhi oleh *attitude*, norma subjektif, dan *perceived behavioral control* pelaksana *fraud*. Penelitian ini menyimpulkan bahwa *fraud* dalam pengadaan barang dan jasa pemerintah dapat dikaitkan dengan faktor individual yang tercermin dalam rasionalisasi dan adanya peluang. Kedua faktor ini dapat dipertimbangkan dalam mendesain struktur pengendalian intern yang efektif dengan tujuan untuk mencegah fraud.

Penelitian Larasati dkk (2017), pada Analisis faktor – faktor yang berpengaruh terhadap pencegahan fraud di dalam proses pengadaan barang dan jasa. Dengan Tujuan Penelitian menganalisis tentang seberapa besar pengaruh peran pengendalian internal, *whistleblowing system* dan *good corporate governance* pencegahan fraud dan menganalisis tentang seberapa besar pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan *good corporate governance*



secara simultan terhadap pencegahan fraud. Hasil penelitian menunjukkan bahwa peran pengendalian internal berpengaruh signifikan terhadap pencegahan fraud, hal ini terbukti bahwa hasil penelitian mendukung teori dan hasil penelitian juga membuktikan fenomena yang terjadi. Jadi dapat disimpulkan bahwa semakin baik pengendalian internal maka dapat meningkatkan pencegahan *fraud*. *Whistleblowing system* berpengaruh signifikan terhadap pencegahan fraud. Hal ini mendukung teori dan hal ini membuktikan fenomena yang terjadi ketika *whistleblowing system* tidak berpengaruh secara dominan. Dalam penerapan *whistleblowing system* maka perlu diperhatikan peran system pelaporan dan perlindungan bagi *whistleblower* sehingga akan tercipta *system whistleblowing* yang efektif, transparan dan bertanggungjawab. Jadi dapat diartikan bahwa semakin baik *whistleblowing system* maka dapat meningkatkan pencegahan *fraud*. *Good governance* berpengaruh signifikan terhadap pencegahan fraud.





Optimized using  
trial version  
[www.balesio.com](http://www.balesio.com)