

SKRIPSI

ANALISIS PERANAN AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI KECURANGAN PADA PEMERINTAHAN PROVINSI SULAWESI SELATAN

SYILVI WAHYUNI



**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

ANALISIS PERAN AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI KECURANGAN PADA PEMERINTAHAN PROVINSI SULAWESI SELATAN

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**SYILVI WAHYUNI
A31108283**



kepada

**JURUSAN AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2013**

SKRIPSI

ANALISIS PERANAN AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI KECURANGAN PADA PEMERINTAHAN PROVINSI SULAWESI SELATAN

disusun dan diajukan Oleh :

**SYILVI WAHYUNI
A31108283**

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, April 2013

Pembimbing I

Pembimbing II

Dr. Ratna A. Damayanti, S.E., M.Soc, SC, Ak.
NIP 196703201992032002

Drs. Agus Bandang M.Si., Ak.
NIP 196208171990021001

Ketua Jurusan Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin

Dr. H. Abdul Hamid Habbe, S.E., M.Si
NIP 196305151992031003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : SYILVI WAHYUNI

NIM : A31108283

Jurusan/program studi : AKUNTANSI

Dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

ANALISIS PERANAN AUDIT INTERNAL DALAM

MENDETEKSI KECURANGAN PADA PEMERINTAHAN

PROVINSI SULAWESI SELATAN

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila di kemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, April 2013

Yang membuat pernyataan,

SYILVI WAHYUNI

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Allah SWT atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi ini. Skripsi ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Sarjana ekonomi (SE) pada Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin Makassar.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu terselesaikannya skripsi ini. Pertama-tama, ucapan terima kasih peneliti berikan kepada Ibu DR. Ratna A. Damayanti, S.E., M.Soc, Sc, Ak dan Bapak Drs. Agus Bandang M.Si.,Ak sebagai dosen pembimbing atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, dan memberi bantuan literatur, serta diskusi-diskusi yang dilakukan dengan peneliti.

Ucapan terima kasih juga peneliti tujukan kepada Sekertaris Inspektorat provinsi Sulawesi Selatan, auditor-auditor, kepala bagian sub bagian perencanaan, kepala bagian sub evaluasi dan pelaporan yang telah bersedia menjadi narasumber untuk memperoleh data dalam penelitian ini. Terima kasih atas informasi-informasi yang telah diberikan kepada peneliti. Semoga bantuan yang diberikan oleh semua pihak mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Ucapan terima kasih juga peneliti berikan kepada ibu tercinta Rosmawati dan Ayah (alm.) Syahrir Arifin serta kakak tercinta Endah Lestari atas bantuan, nasehat, dan motivasi yang diberikan selama penelitian skripsi ini.

Skripsi ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan skripsi ini.

Makassar, April 2013

Peneliti

ABSTRAK

ANALISIS PERANAN AUDIT INTERNAL DALAM MENDETEKSI KECURANGAN PADA PEMERINTAHAN PROVINSI SULAWESI SELATAN

ANALYSIS THE ROLE OF INTERNAL AUDIT IN FRAUD DETECTING AT SOUTH SULAWESI GOVERNANCE

Sylvi Wahyuni
Ratna A. Damayanti
Agus Bandang

Penelitian ini dilakukan untuk menjawab peran audit internal pemerintah dalam mendeteksi kecurangan pada pemerintahan provinsi Sulawesi Selatan. Teknik pengumpulan data dilakukan dengan studi dokumentasi dan wawancara dengan auditor dan pejabat di inspektorat provinsi Sulawesi. Hasil pengumpulan data dianalisis dengan metode kualitatif menggunakan pendekatan interpretif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa audit internal pemerintah yakni inspektorat provinsi Sulawesi Selatan memiliki peran yang mamadai dalam mendeteksi/menemukan dan mencegah kecurangan dimulai dengan pemberian pendampingan, pembinaan serta pengawasan dan pemeriksaan secara reguler atau dalam pemeriksaan tertentu.

Kata kunci: peranan, audit internal, kecurangan.

This research purposed to know the role of internal audit in the detecting fraud in government of South Sulawesi. Data were collected by depth-interviews with auditors and officials in Inspektorat of South Sulawesi. Results of data collection were analyzed of using qualitative method with interpretive approach. The results showed that the government's internal audit of Inspektorat South Sulawesi has a role in detecting fraud begins with the provision of mentoring (coaching), supervision and regular inspection or perpetually in a particular examination.

Keywords: role, internal audit, fraud.

DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
LEMBAR PERSETUJUAN	iii
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vi
DAFTAR ISI	ix
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Perumusan Masalah	11
1.3 Tujuan Penelitian	11
1.4 Manfaat Penelitian	11
1.5 Sistematika Penulisan	12
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	14
2.1 Teori Peran Mencerminkan Fungsionalisme	14
2.2 Audit Internal	16
2.2.1 Pengertian Audit Internal	17
2.2.2 Fungsi dan Tanggung Jawab Internal	20
2.2.3 Aktivitas Audit Internal	21
2.2.4 Tahap-Tahap Audit Internal	22
2.2.5 Perbedaan Audit Internal dan Eksternal	24
2.3 Kecurangan (<i>Fraud</i>).....	26
2.3.1 Pengertian Kecurangan	26
2.3.2 Tipe-tipe Kecurangan Kecurangan	27
2.3.3 Jenis-jenis Kecurangan.....	30
2.3.4 Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan.....	31
2.4 Penelitian Terdahulu	33
2.5 Kerangka Konseptual	34
BAB III METODE PENELITIAN	36
3.1 Rancangan Penelitian.....	36
3.2 Jenis Penelitian.....	37
3.3 Lokasi dan Objek Penelitian	40
3.4 Sumber Data	41
3.5 Teknik Pengumpulan Data	42
3.6 Teknik Pengolahan Dan Analisis Data.....	41
3.7 Pengujian Kredibilitas Data.....	45
BAB IV DESKRIPSI OBJEK PENELITIAN	46
4.1 Dasar Hukum Organisasi	46
4.2 Fungsi Organisasi	46
4.3 Visi Organisasi	47
4.4 Misi Organisasi	47
4.5 Nilai Organisasi	48
4.6 Tujuan Dan Sasaran	48
4.7 Kebijakan Dan Program Organisasi	49
BAB V PEMBAHASAN	
5.1 Kedudukan Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan Memunculkan Role Expectation (Harapan Peran) dan Role Perception (Persepsi Peran).....	67
5.2 Refleksi Nilai Budaya Sulawesi Selatan Di Inspektorat	

Provinsi Sulawesi Selatan Dalam Mendeteksi Kecurangan.....	70
5.3 Upaya Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan Terhadap Pencegahan Dan Pendeteksian Kecurangan SKPD dan Kabupaten/Kota	77
5.3.1 Tindakan Korektif Dari Penilaian Hasil Pemeriksaan Oleh Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan	83
5.3.2 Indikator Pencapaian Keberhasilan Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan Dalam Mengadapi Kecurangan Pada Pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan	86
BAB VI PENUTUP	92
5.1 Kesimpulan.....	94
5.2 Saran.....	95
5.3 Batasan Penelitian.....	95
DAFTAR PUSTAKA	96
LAMPIRAN.....	99

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Tuntutan dalam perwujudan *good governance* di Indonesia yang semakin meningkat berimplikasi pada sistem pengelolaan keuangan secara akuntabel dan transparan. Hal ini tidak terpisahkan oleh adanya sistem pengendalian dan pengawasan di setiap instansi pemerintah yang secara sistematis terdiri dari proses perencanaan, pelaksanaan, pengawasan hingga pertanggungjawaban secara efektif, efisien dan terkendali.

Dalam mengefektifkan penyelenggaraan sistem pengendalian, audit internal merupakan satuan pengawas intern dan pembina penyelenggaraan sistem pengendalian intern pemerintah. Hal tersebut dijelaskan dalam 'fungsi audit internal' oleh IIA'S board (2009 dalam Tunggal 2011:4):

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

Definisi tersebut menunjukkan bahwa audit internal merupakan sendi utama dalam pencapaian tujuan organisasi karena dapat memberikan nilai tambah dalam menjalankan tanggung jawabnya dengan memberikan analisis, penilaian, pengendalian dan mampu menghadapi resiko yang potensial dari seluruh kegiatan yang diaudit dalam organisasi serta memastikan apakah organisasi telah berjalan sesuai dengan aturan yang berlaku.

Definisi tersebut diperkuat oleh Peraturan Pemerintah Republik No.60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah. Aturan tersebut menyatakan bahwa pengendalian intern merupakan seluruh proses kegiatan

audit, review, evaluasi, pemantauan, dan kegiatan pengawasan lain terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik (http://www.dephut.go.id/files/PP_60_08.pdf:2008). Sementara itu, kedudukan audit internal dalam mewujudkan penyelenggaraan pemerintahan yang baik dalam konteks pengawasan, sejatinya telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Republik Indonesia No.79 tahun 2005 tentang Pedoman Dan Pembinaan Pengawasan Penyelenggaraan Pemerintahan Daerah. Ketentuan tersebut menyatakan bahwa pengawasan dilaksanakan oleh aparat pengawasan intern yaitu inspektorat jenderal departemen, unit pengawasan lembaga pemerintah non departemen, inspektorat provinsi, dan inspektorat kabupaten/kota dalam melaksanakan fungsi dan wewenangnya.

Dengan demikian, secara luas inspektorat daerah mempunyai fungsi dan tanggung jawab sebagai auditor internal yang bekerja dalam pencapaian tujuan organisasi pemerintah daerah. Kemudian, Amrizal (2004) mengemukakan kegiatan-kegiatan utama auditor internal yaitu: (1) mampu menelaah dan menilai kebaikan, memadai tidaknya penerapan sistem pengendalian manajemen, struktur pengendalian intern dan pengendalian operasional lainnya serta mengembangkan pengendalian yang efektif dengan biaya yang tidak terlalu mahal; (2) memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur-prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen; (3) memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan; (4) memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam organisasi

dapat dipercaya; (5) menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen; (6) menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisiensi dan efektifitas. Dari kegiatan-kegiatan tersebut secara garis besar dapat diindikasikan bahwa auditor internal antara lain memiliki peranan dalam: (a) pencegahan kecurangan (*fraud prevention*); (b) pendeteksian kecurangan (*fraud detection*); dan (c) penginvestigasian kecurangan (*fraud investigation*). Dengan demikian audit internal merupakan lembaga yang secara langsung menerima dampak atas pendekatan pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian terhadap kecurangan (*fraud*).

Peran dalam penerapan kebijakan *fraud* sangat bervariasi dari satu instansi dengan instansi lainnya, namun terdapat suatu kesepakatan umum bahwa pemilik tanggung jawab kebijakan anti-*fraud* ada pada pimpinan instansi (*tone at the top*) di mana para pimpinan instansi harus membantu memantau dan menegakkan tanggung jawab operasional atas pelaksanaan pengujian dan penilaian yang dilakukan oleh audit internal. Pengujian dan penilaian risiko yang dilakukan oleh internal audit harus diberikan prioritas yang tinggi, kebutuhan ini akan semakin mendorong dan memacu audit internal untuk meningkatkan kemampuan dan keahliannya. Sejalan dengan pernyataan standar profesional audit internal (2004 dalam Tunggal 2012: 13) yang menerangkan bahwa auditor internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk dapat mengenali, meneliti dan menguji adanya indikasi kecurangan.

Secara teoritis, seluruh gambaran di atas menunjukkan adanya ekspektasi terhadap pengawasan internal pemerintah (inspektorat) yang ketat dan diharapkan mampu mengidentifikasi dan meredam gejala *fraud*. Oleh karenanya, inspektorat memiliki posisi yang sangat strategis, sebagai katalisator

dan dinamisator dalam menyukseskan pembangunan daerah yang berkaitan dengan kelancaran jalannya pemerintahan daerah, optimalnya pembangunan, pembinaan aparatur daerah, dan sebagainya. Sehingga inspektorat daerah sebagai pengawas internal dapat menjadi tombak untuk mewujudkan akuntabilitas dan transparansi menuju *good governance*.

Namun, di sisi lain fakta di Indonesia menunjukkan masih banyak terjadi ketimpangan dalam pengawasan intern khususnya di instansi pemerintahan. Bagi mereka yang berkecimpung di dunia pengawasan (baik internal maupun eksternal), temuan tersebut sebenarnya bukanlah sesuatu yang baru dan mengejutkan. Terlebih oleh kepala instansi, hal tersebut bukan lagi menjadi alasan bahwa kepala instansi tidak mengetahui ataupun tidak menyadari adanya penyimpangan kebijakan ataupun kecurangan di instansinya.

Dengan kata lain terdapat kemungkinan bahwa inspektorat tidak mampu memberikan solusi yang nyata kepada instansi untuk menghentikan atau setidaknya mencegah terjadinya penyimpangan meski telah mampu mengetahui gejala-gejala (*symptoms*) di berbagai kecurangan (*fraud*). Penyimpangan kecurangan (*fraud*) dapat dilakukan baik oleh manajemen puncak maupun pegawai lainnya untuk mendapatkan keuntungan secara tidak beretika dengan cara melakukan tindakan-tindakan kriminal seperti korupsi, kolusi, penipuan, dan lain sebagainya (Santoso: 2008, Pambelum: 2008).

Praktik korupsi yang telah sejak lama terjadi di Indonesia merupakan salah satu bentuk *fraud* yang paling mencolok di negeri kita. Praktik-praktiknya berupa penyalahgunaan wewenang, penyuapan, pungutan liar, hingga kolusi dan nepotisme serta pemanfaatan uang negara untuk kepentingan pribadi secara tidak beretika. Ironisnya, meskipun pemerintah berupaya dalam memberantasnya, praktik-praktik korupsi tersebut tetap berlangsung tanpa ada

penurunan pada tingkat persentasenya bahkan terjadi peningkatan dari tahun ke tahun. Wakil Ketua KPK Jasin, menilai dengan tiadanya perbaikan dalam pemberantasan korupsi, target Presiden Susilo Bambang Yudhoyono agar skor IPK Indonesia pada tahun 2015 sebesar 5,0 dipastikan tak akan terwujud. Target Presiden itu disampaikan dalam Rencana Pembangunan Jangka Menengah tahun 2010. Diperkirakan, IPK Indonesia paling tinggi 3,1 (<http://www.kpk.go.id/modules/news/article.php?storyid=1631>, diakses 5 Oktober 2012).

Hal tersebut telah menjadikan Indonesia sebagai salah satu negara terkorup di kawasan Asia Tenggara dan dunia (www.transparency.org: diakses 7 Maret 2012). Hal ini dapat dilihat pada tabel 1 yang berisi peringkat tingkat korupsi negara Indonesia berdasarkan Indeks Persepsi Korupsi (IPK) negara-negara di dunia yang dikeluarkan pada tahun 2011.

Tabel 1. Peringkat Tingkat Korupsi Negara-Negara di Asia Tenggara Peringkat Negara-Negara Skore IPK 2011

No.	Skor	Negara	Indeks Persepsi Korupsi (IPK)
1	5	Singapore	9.2
2	44	Brunei	5.2
3	60	Malaysia	4.3
4	80	Thailand	3.4
5	100	Indonesia	3.0
6	112	Vietnam	2.9
7	129	Philippines	2.6
8	143	Timor Leste	2.4
9	154	Laos	2.2
10	164	Kamboja	2.1
11	180	Myanmar	1.5

*Jumlah negara yang diikutsertakan dalam pemeringkatan sebanyak 182 negara

** Skor IPK berdasarkan persepsi para pebisnis dan para analis negara tentang tingkat korupsi yang teramati. Rentangan skor antara 10 (sangat bersih) dan 0 (sangat korup)

Data yang diperoleh dari situs korupsi dunia yang dipublikasikan oleh organisasi *Transparency International*, diperoleh angka indeks korupsi dimana posisi negara Indonesia berada pada rangking 100 dari 159 negara. Mengingat Indonesia berada di kawasan Asia Tenggara, dapat diurutkan pula tingkat persepsi korupsi negara Indonesia berada pada ranking 5 dari seluruh negara anggota ASEAN. Dari data tersebut, dapat diketahui bahwa negara Indonesia dengan IPK 3.0 menunjukkan di Indonesia telah banyak terjadi praktik korupsi. Peringkat tingkat korupsi di Indonesia yang tampak pada Tabel 1 menunjukkan sebuah indikasi bahwa penggunaan keuangan negara Indonesia yang tidak ekonomis, efisien, dan efektif karena mengalami kebocoran yang disebabkan praktik korupsi. Akibatnya akan timbul pertumbuhan pembangunan yang lambat dan juga tidak meratanya pendistribusian hasil-hasil pembangunan. Hal tersebut

akan berimplikasi kepada masyarakat sebagai sasaran akhir dan fokus utama seluruh kegiatan pembangunan karena pemerintah tidak mampu secara maksimal memberikan pelayanan dalam berbagai segi kehidupan seperti kesehatan, pendidikan, ekonomi.

Kemudian di Indonesia, Pusat Pelaporan Analisis dan Transaksi Keuangan (PPATK) melansir persentase kasus dugaan korupsi di beberapa provinsi di Indonesia.

Tabel 1.2 Peringkat Tingkat dan Persentase Korupsi Provinsi-Provinsi Di Indonesia 2011

No.	Provinsi	%
1	DKI Jakarta	46,7
2	Jawa Barat	6,0
3	Kalimantan Timur	5,7
4	Jawa Timur	5,2
5	Jambi	4,1
6	Sumatera Utara	4,0
7	Jawa Tengah	3,5
8	Kalimantan Selatan, Nangroe Aceh Darussalam	2,1
9	Papua	1,8
10	Sulawesi Selatan, Sumatera Selatan, Riau	1,5
11	Sulawesi Utara	0,9
12	Sumatra Barat, Bali	0,7
13	Kalimantan Tengah	0,6
14	Nusa Tenggara Barat, Papua Barat	0,5
15	Sulawesi Tengah	0,4
16	Sulawesi Barat	0,3
17	Bangka Belitung	0,1

Sumber: <http://www.lensaIndonesia.com> (diakses 5 Oktober 2012)

Wakil Ketua PPATK Agus Santoso menyatakan bahwa umumnya korupsi di daerah menggunakan modus memindahkan dana anggaran APBD ke rekening bendahara provinsi. Berdasarkan persentase di tabel 1.2, Provinsi Sulawesi Selatan berada pada urutan ke sebelas dengan persentase 1.5% menunjukkan cukup besarnya praktik korupsi yang ada. Hal ini disebabkan bahwa minimnya integritas yang dimiliki oleh Provinsi Sulawesi Selatan, sesuai dengan survei integritas KPK di 98 instansi tingkat pusat dan daerah yang dilakukan pada 2009, skor integritas pemprov Sulawesi Selatan menduduki urutan terendah alias rentannya kasus korupsi yang ditemukan. Senada dengan pernyataan tersebut, laporan Badan Perencanaan Pembangunan Nasional (BAPPENAS) punya kesimpulan sama bahwa Sulawesi Selatan lemah dalam rencana aksi daerah pemberantasan korupsi. Hal demikian dipertegas oleh Abraham Samad (ketua KPK yang pernah menjabat sebagai Direktur *Anti-Corruption Committee* (ACC) bahwa mereka yang bersalah tidak takut dikarenakan aparatnya yang lemah (<http://infokorupsi.com/id/korupsi.php?ac=4579&l=sulawesi-selatan-daerah-surga-para-koruptor>, diakses 22 Oktober 2012). Tidak dapat dielakkan lagi bahwa Provinsi Sulawesi Selatan merupakan surga bagi orang yang ingin melakukan korupsi. Namun, untuk meminimalisir keadaan yang demikian perlu ada upaya-upaya khusus untuk mendorong perbaikan-perbaikan di Provinsi Sulawesi Selatan.

Singh (1974) mengungkapkan penyebab terjadinya korupsi yang ditulis oleh Revida dalam artikelnya yang berjudul *Korupsi Di Indonesia: Masalah Dan Solusinya* (2003:2) yaitu kelemahan moral (41,3%), tekanan ekonomi (23,8%), hambatan struktur administrasi (17,2%), hambatan struktur sosial (7,08 %). Apabila diperluas penyebab terjadinya korupsi di Indonesia diantaranya yaitu

lambannya struktur pemerintahan, serta lemahnya peraturan hukum di Indonesia terutama pada tindak pidana korupsi. Hal ini dibuktikan bahwa sampai saat ini belum ada hukuman berat yang sesuai dengan hasil korupsi yang dinikmati oleh sebagian koruptor. Ditambah lagi dengan moral bangsa yang mulai bobrok yang dipengaruhi oleh memudarnya nilai-nilai etika dan agama, padahal kita ketahui bahwa Indonesia merupakan negara beragama dan menjunjung tinggi budaya timur yang peduli terhadap moralitas. Salah satu faktor utama yang lain yaitu kesejahteraan masyarakat di Indonesia sangat kurang yang berasal dari upah ataupun gaji rendah yang mereka dapat dari hasil kerja mereka. Oleh karena itu, Pemerintah harus mampu menurunkan atau mengurangi tingkat korupsi di Indonesia melalui pengawasan terstruktur yang cukup ketat. Maraknya korupsi dapat berujung pada tidak optimalnya pembangunan.

Praktik penyimpangan lain yang marak terjadi yaitu terhadap anggaran daerah dengan berbagai macam modus oleh PNS. Salah satunya dan yang sudah melekat di instansi pemerintah yaitu perjalanan dinas fiktif. Hal tersebut diperjelas oleh wakil ketua KPK, Bambang Wiljajanto, ada beberapa modus yang dilakukan oleh PNS dan pejabat negara dalam melakukan korupsi perjalanan dinas. Pertama, mengakali jumlah tiket pesawat; kedua, menggelembungkan biaya akomodasi penginapan (hotel); dan ketiga, mengagendakan biaya perjalanan fiktif (Republika.co.id, diakses 27 September 2012).

Pernyataan tersebut adalah wajar, Hutasuhut (2012) dalam penelitiannya menyatakan bahwa di SKPD telah terjadi kecurangan. Penyebab kecurangan adalah faktor interen kesempatan (*opportunity*), motivasi (*motivation*), dan faktor ekstern yaitu kurang efektifnya pengendalian intern pemerintahan kabupaten/kota. Penelitian tersebut juga memperoleh hasil bahwa internal audit mampu mendeteksi kecurangan pada SKPD Kabupaten/Kota.

Sesungguhnya kecurangan (*fraud*) yang terjadi di lingkungan instansi pemerintah bukan hanya perjalanan dinas dan korupsi, masih banyak modus-modus lainnya. Hampir pada semua proses bisnis dan pelayanan yang dijalankan oleh instansi pemerintah, pusat maupun daerah masih sarat dengan kecurangan dan KKN. Selain modus perjalanan dinas fiktif, penyimpangan yang sudah banyak terungkap mencakup; rekayasa pengadaan barang/jasa, penyimpangan penerimaan negara/daerah, biaya perijinan, pungutan tidak resmi, penyalahgunaan wewenang, kontribusi pihak swasta yang tidak dipertanggungjawabkan dan bantuan dana antar instansi yang dipertanggungjawabkan secara tidak benar.

Dari beberapa bentuk kecurangan di atas tidak dapat dihindari lagi pertanyaan bahwa apakah sesungguhnya Inspektorat sebagai pengawas internal mampu menjalankan fungsi dan wewenangnya sesuai tugas dan tanggungjawabnya memberikan pembinaan dan pengawasan terhadap instansi/SKPD sebagaimana yang tertulis dalam konsep pemerintah dalam rangka mencapai *good governance*? Sebaliknya apakah Inspektorat ikut berperan dalam proses pembiaran terjadinya *fraud*? Berdasarkan uraian dari latar belakang di atas, penulis tertarik untuk mengambil judul penelitian “Analisis Peranan Audit Internal dalam Mendeteksi Kecurangan pada Pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan”.

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah tersebut, maka penulis merumuskan masalah sebagai berikut: Bagaimana peranan audit internal inspektorat dalam mendeteksi kecurangan pada Pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan uraian latar belakang dan perumusan masalah tersebut di atas, maka tujuan yang ingin dicapai dari penelitian ini adalah untuk mengetahui peranan audit internal oleh Inspektorat dalam mendeteksi kecurangan pada Pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan.

1.4 Kegunaan Penelitian

Kegunaan Penelitian dari penulisan ini terdiri dari kegunaan praktis dan kegunaan teoritis.

a) Kegunaan praktis

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan sumbangan pemikiran bagi pemerintah provinsi mengenai seberapa jauh peranan audit internal dalam mendeteksi kecurangan. Permasalahan ini sangat penting dikemukakan karena tidak menutup kemungkinan akan terjadi ketidak konsistenan peran dan fungsi auditor internal sebagai bagian dari salah satu fasilitas pengelolaan keuangan pemerintah provinsi. Selain itu audit internal merupakan pilar utama dalam sistem pengawasan keuangan pemerintahan, oleh karena itu auditor internal harus menjalankan tugasnya dengan baik.

b) Kegunaan teoritis

Penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan dan wawasan peneliti di bidang audit internal khususnya di sektor pemerintahan. Selain itu diharapkan dapat bermanfaat bagi dunia pendidikan dan akademisi khususnya untuk menjadi referensi bagi peneliti selanjutnya yang lebih lanjut yang berkaitan dengan masalah ini.

1.4. Sitematika Penulisan

Untuk memperoleh gambaran yang utuh mengenai penulisan skripsi ini, maka dalam penulisannya akan dibagi menjadi lima bab, dengan rincian sebagai berikut:

BAB I PENDAHULUAN

Pemanduan uraian-uraian mengenai masalah yang timbul sehingga mendorong penulisan skripsi ini, yang meliputi latar belakang masalah, rumusan permasalahan, tujuan dan manfaat penelitian serta sistematika penulisan.

BAB II TINJAUAN PUSTAKA

Uraian mengenai teori-teori dan penelitian terdahulu yang melandasi penulisan skripsi ini. Selain itu, dijelaskan pula definisi variabel operasional. Bab ini juga akan menguraikan kerangka pemikiran.

BAB III METODE PENELITIAN

Uraian mengenai lokasi penelitian, rancangan penelitian, jenis penelitian, teknik pengumpulan data dan analisis data.

BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN

Pada bab ini terdiri dari uraian atas data yang diperoleh setelah melaksanakan penelitian. Data disajikan berasal dari jawaban informan yang diperoleh dari lapangan dan memberikan interpretasi terhadap masalah yang diajukan.

BAB V PENUTUP

Berisi kesimpulan dan saran yang sesuai dengan hasil penelitian yang telah dilakukan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Teori Peran Mencerminkan Fungsionalisme

Dalam hubungan antar manusia terdapat tiga teori yang dapat dijadikan acuan untuk membantu menerangkan model dan kualitas hubungan antar manusia. Salah satunya adalah teori peran.

Berawal dari pemikiran fungsionalis yang merupakan kontribusi dari sosiolog Amerika yaitu Talcott Parsons (Biddle, 2010). Teori ini memanfaatkan konsep peran dan hingga saat ini banyak penulis yang berupaya memformalkan fungsionalisme.

Peran adalah bentuk dari perilaku yang diharapkan dari seseorang pada situasi sosial tertentu (Barbara, 1995: 21 dalam Lia, 2009). Ahmadi (1982) mendefinisikan peran sebagai suatu kompleks pengharapan manusia terhadap cara individu harus bersikap dan berbuat dalam situasi tertentu berdasarkan status dan fungsi sosialnya.

Levinson dalam Soekanto (2009: 213) mengatakan peranan mencakup tiga hal, antara lain: (1) peranan meliputi norma-norma yang dihubungkan dengan posisi atau tempat seseorang dalam masyarakat. Peranan dalam arti ini merupakan rangkaian peraturan-peraturan yang membimbing seseorang dalam kehidupan bermasyarakat; (2) peranan merupakan suatu konsep tentang apa yang dapat dilakukan oleh individu dalam masyarakat sebagai organisasi; (3) peranan juga dapat dikatakan sebagai perilaku individu yang penting bagi struktur sosial masyarakat.

Pada dasarnya ada dua paham yang dipergunakan dalam mengkaji teori peran yakni paham strukturalisasi dan paham interaksionis. Paham strukturalisasi lebih mengaitkan antara peran-peran sebagai unit *cultural*, serta mengacu ke perangkat hak dan kewajiban, yang secara normatif telah dicanangkan oleh sistem budaya. Sistem budaya tersebut, menyediakan suatu sistem posisional, yang menunjuk pada suatu unit dari struktur sosial. Pada intinya, konsep struktur menonjolkan suatu konotasi pasif-statis, baik pada aspek permanensi maupun aspek saling-kait antara posisi satu dengan lainnya.

Paham interaksionis, lebih memperlihatkan konotasi aktif-dinamis dari fenomena peran, terutama setelah peran tersebut merupakan suatu perwujudan peran (*role performance*) yang bersifat lebih hidup dan lebih organis serta sebagai unsur dari sistem sosial yang telah diinternalisasi oleh *self* dari individu pelaku peran. Dalam hal ini, pelaku peran menjadi sadar akan struktur sosial yang didudukinya. Karenanya ia berusaha untuk selalu nampak "*mumpuni*" dan dipersepsi oleh pelaku lainnya bahwa ia "tak menyimpang" dari sistem harapan yang ada dalam masyarakatnya.

Kejelasan peran pada paham strukturalisasi, dapat dilihat dari pemahaman terhadap tugas dan tanggung jawab, serta pemahaman mengenai batas wewenang dan hak-hak dalam pekerjaan. Sedangkan paham interaksionis, dapat dilihat dari penerimaan tugas yang sesuai dengan latar belakang dan pengalaman, serta hambatan yang dihadapi dalam pelaksanaan tugas.

Wirutomo (1981 dalam Kaghoo, 2010) mengemukakan pendapat David Berry bahwa dalam peranan yang berhubungan dengan pekerjaan, seseorang diharapkan menjalankan kewajiban-kewajibannya yang berhubungan dengan peranan yang dipegangnya.

Selanjutnya dikatakan bahwa di dalam peranan terdapat dua macam harapan, yaitu: pertama, harapan-harapan dari masyarakat terhadap pemegang peran atau kewajiban-kewajiban dari pemegang peran, dan kedua harapan-harapan yang dimiliki oleh pemegang peran terhadap masyarakat atau terhadap orang-orang yang berhubungan dengannya dalam menjalankan peranannya atau kewajiban-kewajibannya. Dalam pandangan Berry (Kaghoo, 2010), peranan-peranan dapat dilihat sebagai bagian dari struktur masyarakat sehingga struktur masyarakat dapat dilihat sebagai pola-pola peranan yang saling berhubungan.

Jika diperincikan lebih detail dapat digambarkan bahwa masyarakat mempunyai harapan terhadap para pemegang peranan apakah mewakili organisasi atau institusi tertentu selaras dengan kewajiban dan tanggungjawabnya. Dalam hubungan dengan penelitian ini peranan diartikan berfungsinya inspektorat di Pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan yang secara sengaja dibentuk oleh pemerintah sebagai audit internal. Dalam hal ini audit internal diharapkan dapat memberikan keyakinan dalam menangani sistem keuangan dan non keuangan dari hal-hal yang berbau ketidakwajaran dan berbagai aspek di seluruh instansi pemerintah provinsi.

2.2 Audit Internal

Faktor utama diperlukannya audit internal adalah meluasnya rentang kendali yang dihadapi instansi di pemerintah provinsi yang memiliki ribuan pegawai serta mengelola kegiatan yang bervariasi sesuai bidang yang ada. Sehingga, berbagai penyimpangan dan ketidakwajaran dalam menyelenggarakan laporan keuangan daerah ataupun yang bersifat non-keuangan merupakan potensial masalah nyata yang harus dihadapi.

Untuk mendeteksi dan mencegah berbagai masalah yang ada pada sistem birokrasi pemerintahan maka diperlukan audit internal untuk melakukan pengawasan serta pembinaan. Oleh karena itu, diperlukan pengujian dan pengevaluasian pada kegiatan-kegiatan dalam pemerintahan tersebut.

2.2.1 Pengertian Audit Internal

Konsorsium organisasi profesi Auditor Internal Indonesia menyatakan definisi audit internal yang sepenuhnya mengikuti definisi yang dikembangkan oleh *The Institute of Internal Auditors Inc.* (IIA) yang dikutip oleh Tunggal (2012:

1) dalam bukunya yang berjudul Pedoman Pokok Audit Internal:

Audit internal adalah kegiatan assurance dan konsultasi yang independen dan obyektif, yang dirancang untuk memberikan nilai tambah dan meningkatkan kegiatan operasi organisasi.

Definisi lain dalam buku Tunggal (2012: 3) menurut Sawyer:

Internal auditing is a systematic, objectif appraisal by internal auditor of the diverse operation and control within an organization to determine whether (1) financial and operating information is accurate and reliable; (2) risk to the enterprise are identified and minimized; (3) external regulations and acceptable internal policies and procedures are followed; (4) satisfactory operating criteria are met; (5) resources are used efficiently and economically and, (6) the organization's objectives are effectively achieved-all for the purpose of consulting with management and for assisting member of the organization in the effective discharge of their responsibilities.

Definisi menurut Sawyer secara jelas diterangkan bahwa audit internal merupakan tonggak utama dalam mendukung keefektifan suatu organisasi dalam mencapai tujuannya, serta efisiennya terhadap penggunaan seluruh sumber daya yang ada. Tercapainya tujuan secara efektif dan efisien dalam organisasi yaitu melalui perbaikan manajemen risiko terhadap *integrity risk* yang akan timbul dalam organisasi melalui identifikasi ataupun meminimalisirnya. Keandalan informasi keuangan dan operasi merupakan salah satu kriteria yang dimasukkan dalam proses audit internal. Uraian di atas menunjukkan bahwa

audit internal memberikan kontribusi terhadap operasi dan pengendalian secara objektif dan sistematis dalam pencapaian tujuan organisasi.

Selanjutnya *IIA'S Board of Directors* memperbarui definisi audit internal disebabkan definisi yang dikeluarkan oleh sawyer tidak mengikat lagi kebutuhan *stakeholders* seiring perkembangan dunia bisnis dan teknologi. Berikut definisi yang telah diperbarui yang dikeluarkan oleh *IIA'S Board of Directors* yang ditulis oleh Tungal (2012: 4):

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization/operation. It help an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve to effectiveness of risk management , control and governance processes.

Secara spesifik perbedaan antara definisi baru dan definisi lama dapat diformulasikan pada tabel di bawah ini.

Tabel 2 Perbedaan definisi baru dan definisi lama audit internal

No.	Definisi Lama	Definisi Baru
1)	Fungsi penilaian yang independen yang dibentuk dalam suatu organisasi	Suatu aktivitas independen dan objektif
2)	Fungsi penilaian	Aktivitas pemberian jaminan keyakinan dan konsultasi
3)	Mengkaji dan mengevaluasi aktivitas organisasi sebagai bentuk jasa yang diberikan bagi organisasi	Dirancang untuk memberikan suatu nilai tambah, serta meningkatkan kegiatan operasi organisasi
4)	Membantu para anggota organisasi agar dapat menjalankan tanggung jawabnya secara efektif	Membantu organisasi dalam usaha mencapai tujuannya
5)	Memberi hasil analisis, penilaian, rekomendasi, konseling dan informasi yang berkaitan dengan aktivitas yang dikaji dan menciptakan pengendalian efektif dengan biaya wajar	Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan keefektifan manajemen risiko, pengendalian dan proses pengaturan dan pengelolaan organisasi

Sumber: Tunggul (2012)

Dari beberapa definisi tentang audit internal di atas, dapat disimpulkan beberapa poin penting yaitu:

- 1) Audit internal merupakan suatu fungsi penilaian independen dalam suatu organisasi. Hal ini menunjukkan bahwa orang yang melakukan penilaian tersebut adalah anggota dari organisasi tersebut.
- 2) Dalam pengukuran yang dilakukan auditor internal, independensi dan objektivitas harus dipegang.

- 3) Memberikan suatu pendekatan disiplin yang sistematis untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko pengendalian dan proses pengelolaan organisasi.
- 4) Auditor internal memeriksa dan mengevaluasi seluruh kegiatan baik finansial maupun non finansial.
- 5) Menentukan apakah kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan dijalankan sesuai target dalam mencapai tujuan organisasi.

2.2.2 Fungsi dan Tanggung Jawab Audit Internal

Menurut Hartadi (1991), fungsi audit internal adalah melaksanakan kegiatan bebas dan memberi saran-saran suatu fungsi pengendalian manajemen guna mengukur dan meneliti efektivitas sistem pengendalian intern.

Tanggung jawab audit internal ditulis oleh Hartadi (1991) dalam bukunya *Internal Auditing: Suatu Tinjauan Sistem Informasi Manajemen dan Cara Pelaporannya* yaitu:

- 1) Menilai prosedur dan menilai hal-hal yang saling berhubungan, terdiri dari:
 - a) Memberi pendapat efisiensi atau kelayakan prosedur
 - b) Mengembangkan atau memperbaiki prosedur
 - c) Menilai personalia
 - d) Ide-ide seperti pembuatan standar.
- 2) Verifikasi dan analisis data, yang menyangkut:
 - a) Penelaahan data yang dihasilkan sistem akuntansi guna membuktikan bahwa laporan-laporan yang dihasilkan adalah benar (*valid*)
 - b) Membuat analisis-analisis lebih lanjut untuk memberi dasar/membantu penyimpulan-penyimpulannya.

3) Verifikasi kelayakan yaitu:

Prosedur akuntansi atau kebijakan lainnya yang telah dilakukan

- a) Prosedur operasi/kegiatan yang mengikuti peraturan-peraturan pemerintah telah dilaksanakan
- b) Kewajiban-kewajiban yang bersangkutan dengan kontrak yang berjalan telah dipatuhi.

Sedangkan fungsi perlindungan audit internal yaitu:

- 1) Menghindari dan menemukan penggelapan, ketidakjujuran atau kecurangan.
- 2) Memeriksa semua kekayaan dalam organisasi.
- 3) Meneliti transaksi dengan pihak luar.
- 4) Melatih dan memberi bantuan kepada pegawai/staf terutama bidang akuntansi.
- 5) Jasa-jasa lainnya termasuk penyelidikan khusus yaitu dengan membantu pihak luar seperti, kantor akuntan (yang memeriksa laporan keuangan secara periodik), atau konsultan lainnya yang berkepentingan dengan data kegiatan di dalam organisasi.

2.2.3 Aktivitas Audit Internal

Kosasih (1981) dalam bukunya berjudul *Auditing: Prinsip dan Prosedur* memaparkan aktivitas audit internal. Aktivitas audit internal menyangkut dua hal yaitu: *financial audit* atau pemeriksaan keuangan adalah verifikasi eksistensi kekayaan dan meyakinkan bahwa pengamanannya cukup dan apakah sistem akuntansi dan sistem pelaporan dapat dipercaya termasuk pembahasan *internal control*. Selanjutnya yaitu *operational/management audit* atau pemeriksaan pengelolaan merupakan perluasan jangkauan *internal auditing* ke seluruh

tingkat operasi dari perusahaan, tidak terbatas pada keuangan dan pembukuan.

Dari pernyataan di atas diterangkan bahwa *financial audit* memusatkan pemeriksaannya pada informasi keuangan dan operasi dalam hal ini untuk memperoleh kebenaran atas proses pencatatannya. Sedangkan, *management auditing* berfokus pada keekonomisan dan efisiensi penggunaan sumber daya perusahaan dalam rangka pencapaian tujuan organisasi, atau dengan kata lain, menilai efektivitas kinerja organisasi tersebut.

2.2.4 Tahap-tahap Audit Internal

Tahap pekerjaan audit internal menurut Tunggal (2012: 120) terdiri atas lima proses:

a) Audit Planning dan Risk Analysis

Dalam tahap ini proses audit memfokuskan perencanaan bahwa apa yang seharusnya dilakukan, di mana, dan kapan dilakukan. Adapun poin penting dalam tahap ini adalah menganalisis penilaian audit, mengumpulkan fakta tentang wilayah audit, analisis risiko kinerja, mengidentifikasi bukti audit, menuliskan secara detail objek yang diaudit, mengembangkan program kerja audit, menentukan jadwal serta membagi pekerjaan kepada staf.

b) Preliminary Survey

Dalam tahap ini seorang auditor menentukan segala aspek terhadap wilayah audit yang terdiri dari program, fungsi, entitas atau yang diaudit. Poin penting dalam tahap ini yaitu: mengetahui latar belakang informasi, menelusuri wilayah aktivitas, menentukan segala kemungkinan alasan dan dokumentasi, dan menggunakan hasil survey secara efektif.

c) *Audit Field Work*

Audit kerja lapangan yaitu usaha yang dilakukan oleh auditor internal dalam membentuk suatu opini dan menghadirkan, serta merekomendasikan tentang wilayah audit. Dalam tahap ini terdapat dua hal utama yaitu: mengevaluasi sistem pengendalian internal, serta mendesain tes audit.

d) *Audit Finding dan Recommendation*

Adanya temuan merupakan pernyataan dari kondisi yang menyatakan suatu fakta. Temuan audit yang baik tergantung pada kualitas kerja lapangan seorang auditor dan dilengkapi dengan kertas kerja. Terdapat empat poin penting dalam tahap ini: mengembangkan temuan audit, mendokumentasikan temuan audit, dan melakukan penutupan (*closing*).

e) *Reporting*

Reporting merupakan bagian yang terpenting dalam tahap proses audit internal. Banyak yang mampu menulis sebuah *report*, tapi tak satupun yang mampu menulisnya dengan benar. Empat poin penting dalam tahap ini: *outline report*, menulis draf awal, mengedit draf dan menuliskan *final report*.

f) *Follow Up*

Dalam tahap ini dilakukan pengoreksian terhadap kontrol yang lemah yang telah diidentifikasi oleh internal audit dan dilaporkan kepada manajemen. Ada dua hal penting pada tahap ini: kebutuhan akan *follow up* atau tindak lanjut dan melakukan tindak lanjut terhadap audit.

2.2.5 Perbedaan Auditor Internal dan Auditor Eksternal

Berikut perbedaan audit internal dan auditor eksternal yang dielaborasi:

a) Perbedaan Misi

Auditor internal memiliki tanggung jawab utama yang tidak terbatas pada pengendalian internal berkaitan dengan tujuan reliabilitas pelaporan keuangan saja, namun juga melakukan evaluasi desain dan implementasi pengendalian internal, manajemen risiko, dan *governance* dalam pemastian pencapaian tujuan organisasi. Selain tujuan pelaporan keuangan, auditor internal juga mengevaluasi efektivitas dan efisiensi serta kepatuhan aktivitas organisasi terhadap ketentuan perundang-undangan dan kontrak, termasuk ketentuan-ketentuan internal organisasi. Sedangkan audit eksternal memiliki tanggung jawab utama dalam memberikan opini atas kewajaran pelaporan keuangan organisasi, terutama dalam penyajian posisi keuangan dan hasil operasi dalam suatu periode. Mereka juga menilai apakah laporan keuangan organisasi disajikan sesuai dengan prinsip-prinsip akuntansi yang diterima secara umum, diterapkan secara konsisten dari periode ke periode, dan seterusnya. Opini ini akan digunakan para pengguna laporan keuangan, baik di dalam organisasi terlebih di luar organisasi, antara lain untuk melihat seberapa besar tingkat reliabilitas laporan keuangan yang disajikan oleh organisasi tersebut.

b) Perbedaan Organisasional

Dalam organisasi auditor internal merupakan bagian integral di mana klien utama mereka adalah manajemen dan dewan direksi, serta dewan komisaris, termasuk komite-komite yang ada. Biasanya auditor internal merupakan karyawan organisasi yang bersangkutan. Meskipun dalam perkembangannya pada saat ini dimungkinkan untuk dilakukan *outsourcing* atau *co-sourcing* internal auditor, namun sekurang-kurangnya penanggung

jawab aktivitas audit internal (CAE) tetaplah bagian integral dari organisasi. Sementara auditor eksternal sebaliknya, di mana auditor eksternal merupakan pihak ketiga alias bukan bagian dari organisasi. Mereka melakukan penugasan berdasarkan kontrak yang diatur dengan ketentuan perundang-undangan maupun standar profesional yang berlaku untuk auditor eksternal.

c) Perbedaan Pemberlakuan

Secara umum, fungsi audit internal tidak wajib bagi organisasi. Namun demikian, untuk perusahaan yang bergerak di industri tertentu, seperti perbankan, dan juga perusahaan-perusahaan yang *listing* di Bursa Efek Indonesia diwajibkan untuk memiliki auditor internal. Perusahaan-perusahaan milik negara (BUMN) juga diwajibkan untuk memiliki auditor internal. Sementara itu, pemberlakuan kewajiban untuk dilakukan audit eksternal lebih luas dibandingkan audit internal. Perusahaan-perusahaan yang *listing*, badan-badan sosial, hingga partai politik dalam keadaan-keadaan tertentu diwajibkan oleh ketentuan perundang-undangan untuk dilakukan audit eksternal.

d) Perbedaan fokus dan Orientasi

Auditor internal lebih berorientasi ke masa depan, yaitu kejadian-kejadian yang diperkirakan akan terjadi, baik yang memiliki dampak positif (peluang), maupun dampak negatif (risiko), serta bagaimana organisasi bersiap terhadap segala kemungkinan pencapaian tujuannya. Sedangkan, auditor eksternal berfokus pada akurasi dan bisa dipahaminya kejadian-kejadian historis sebagaimana terefleksikan pada laporan keuangan organisasi.

e) Perbedaan Kualifikasi

Kualifikasi yang diperlukan untuk seorang auditor internal tidak harus seorang akuntan, namun juga teknisi, personil *marketing*, insinyur produksi, serta personil yang memiliki pengetahuan dan pengalaman lainnya tentang operasi organisasi sehingga memenuhi syarat untuk melakukan audit internal. Berbeda dengan auditor eksternal yang harus memiliki kualifikasi akuntan yang mampu memahami dan menilai risiko terjadinya *errors* dan *irregularities*, mendesain audit untuk memberikan keyakinan memadai dalam mendeteksi kesalahan material, serta melaporkan temuan tersebut. Pada kebanyakan negara, termasuk di Indonesia, auditor perusahaan publik harus menjadi anggota badan profesional akuntan yang diakui oleh ketentuan perundang-undangan.

f) Perbedaan *Timing*

Auditor internal melakukan review terhadap aktivitas organisasi secara berkelanjutan. Sedangkan auditor eksternal biasanya melakukan secara periodik/tahunan.

2.3 Kecurangan (*Fraud*)

2.3.1 Pengertian Kecurangan

Menurut kamus hukum, mengartikan *fraud* (Inggris) = *fraude* (Belanda) sebagai kecurangan. *Frauderen/verduisteren* (Belanda) berarti menggelapkan sebagaimana dimaksud dalam Pasal 278 KUHP, Pasal 268 KUHPer.

Sedangkan definisi *fraud* menurut *Black Law Dictionary* adalah:

- (a) A knowing misrepresentation of the truth or concealment of material fact to induce another to act to his or her detriment; is usual a tort, but in some cases (especially when the conduct is willful) it may be a crime; (2) a misrepresentation made recklessly without belief in its truth to induce another person to act; (3) a tort arising from knowing misrepresentation,

concealment of material fact, or reckless misrepresentation made to induce another to act to his or her detriment.

Sementara itu, *Institute of Internal Auditors (IIA)* menyatakan bahwa kecurangan mencakup suatu kesatuan ketidakberesan (*irregularities*) dan tindakan ilegal yang bercirikan penipuan yang disengaja. Definisi lain menurut Comer yang ditulis oleh Tunggal (2011: 1):

Fraud is any behavior by which one person gains or intends to gain a dishonest advantage over another. A crime is a intentional act that violates the criminal law under which no legal excuse applies and where there is a state to codify such laws and endorses penalties in response to their breach. The distinction is important . Not all frauds are crimes and the majority of crimes are not frauds. Companies lost through frauds, but the police and other enforcement bodies can take action only against crime.

Selain itu, definisi menurut Bologna, Lindquist dan Wells oleh Tunggal (2011: 1), *fraud is criminal deception intended to financially benefit the deceiver.*

Berdasarkan definisi di atas, dapat disimpulkan bahwa kecurangan dapat menyebabkan timbulnya kerugian dari tempat melakukan tindakan *fraud*. Hal tersebut dikarenakan bahwa *fraud* merupakan suatu perbuatan yang bertentangan dengan kebenaran karena dilakukan secara sengaja oleh pihak yang ingin memperoleh keuntungan yang bukan merupakan hak pelakunya.

2.3.2 Tipe – Tipe Kecurangan

Secara garis besar kecurangan berdasarkan pelakunya terbagi atas dua kelompok menurut Tunggal (2011: 3):

- 1) Pihak dalam perusahaan (*Internal*)
 - a) Manajemen untuk kepentingan perusahaan, yaitu salah saji yang timbul karena kecurangan pelaporan keuangan (*misstatements arising from fraudulent financial reporting*). Contoh: perusahaan yang membuat neraca palsu dengan menaikkan nilai aktiva serta tidak mencatat hutang. Hal ini dilakukan biasanya untuk perusahaan yang ingin menarik investor.

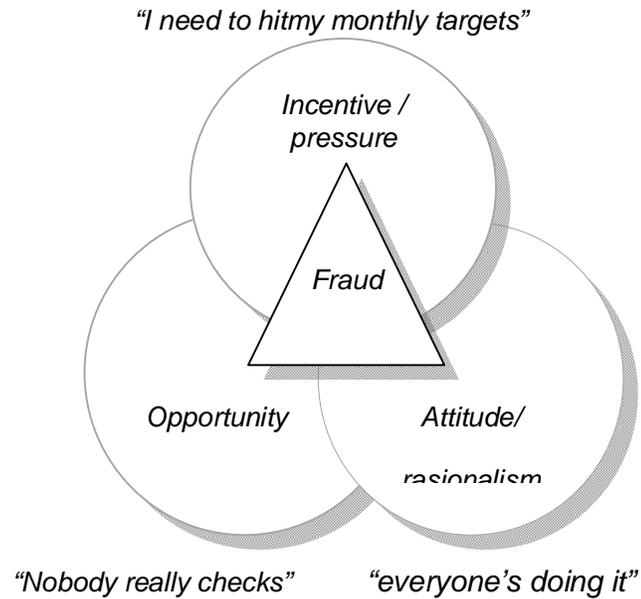
b) Pegawai untuk keuntungan individu, yaitu salah saji yang berupa penyalahgunaan aktiva (*misstatements arising from misappropriation of assets*). Contoh: Seorang pegawai di bidang persediaan yang juga memegang catatan persediaan. Dengan kesempatan yang ada, mereka dapat mengambil item-item persediaan dan menutupi pencurian itu dengan menyesuaikan catatan akuntansi.

2) Pihak Luar Perusahaan (*External*)

Pihak di luar perusahaan, yaitu pelanggan, supplier, mitra usaha, dan pihak asing yang dapat menimbulkan kerugian bagi perusahaan. Contoh: *Supplier*, kecurangan yang dilakukan berupa kecurangan pada saat pengiriman barang yang tidak sesuai dengan perjanjian jual-beli, seperti kualitas barang berbeda, jumlah tidak sesuai, pengiriman tidak tepat waktu, penagihan berulang-ulang yang dilakukan pada transaksi sama. Sedangkan, oleh debitur sebagai penerima piutang pada umumnya melakukan penggelapan barang, pembayaran piutang tidak sesuai perjanjian.

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

Secara sederhana, Tunggal (2012:119) mengungkapkan kondisi penyebab kecurangan diilustrasikan seperti gambar di bawah ini, atau yang populer dengan nama segitiga kecurangan (*fraud triangle*):



Gambar 1.2 : Segitiga Kecurangan

Berikut ulasan dari segitiga kecurangan di atas:

- 1) *Incentive/pressure* (tekanan). *Pressure* adalah dorongan yang menyebabkan seseorang melakukan *fraud*, contohnya hutang atau tagihan yang menumpuk, gaya hidup mewah, ketergantungan narkoba, dan lain-lain. Pada umumnya yang mendorong terjadinya *fraud* adalah kebutuhan atau masalah finansial. Tapi banyak juga yang hanya terdorong oleh keserakahan.
- 2) *Opportunity* (kesempatan). *Opportunity* adalah peluang yang memungkinkan *fraud* terjadi. Biasanya disebabkan karena *internal control* suatu organisasi yang lemah, kurangnya pengawasan, dan/atau penyalahgunaan wewenang. Di antara tiga elemen *fraud triangle*, *opportunity* merupakan elemen yang paling memungkinkan untuk diminimalisir melalui penerapan proses, prosedur kontrol dan upaya deteksi dini terhadap *fraud*.
- 3) *Attitude* (Rasionalisasi). *Attitude* merupakan elemen penting terjadinya *fraud*, di mana pelaku mencari pembenaran atas tindakannya atau merasionalkan

tindakannya, sehingga pelaku membenarkan hal tersebut, misalnya: pelaku merasa telah cukup lama bekerja dan dia merasa seharusnya berhak mendapatkan lebih dari yang telah dia dapatkan sekarang (posisi, gaji, promosi, dan lain-lain). Perusahaan telah mendapatkan keuntungan yang sangat besar tetapi seorang manajer tidak memberikan sedikitpun kepada karyawannya.

2.3.3 Jenis-jenis Kecurangan

Amrizal (2004) mengungkapkan menurut *Association of Certified Fraud Examinations (ACFE)* kecurangan dapat dikategorikan dalam tiga kelompok sebagai berikut:

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 *financial* atau kecurangan *non financial*.

2) Penyalahgunaan Aset (*Asset Misappropriation*)

Penyalahgunaan aset dapat digolongkan ke dalam 'kecurangan kas' dan 'kecurangan atas persediaan dan aset lainnya, serta pengeluaran-pengeluaran biaya secara curang (*fraudulent disbursement*). Pada kasus ini biasanya mudah untuk dideteksi karena sifatnya *tangible* atau dapat diukur.

3) Korupsi (*Corruption*)

Korupsi dalam konteks pembahasan ini adalah korupsi menurut *ACFE*, bukannya pengertian korupsi menurut UU Pemberantasan TPK di Indonesia. Menurut *ACFE*, korupsi terbagi ke dalam pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), suap (*bribery*), pemberian ilegal (*illegal gratuity*), dan pemerasan (*economic extortion*).

2.3.4 Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan

Dewasa ini kecurangan merupakan tindakan yang sifatnya kontinyu dan memang sulit dalam upaya menghapuskan tindakan tersebut, meski telah ada upaya internal audit dalam suatu organisasi dikarenakan kecurangan itu sendiri telah membudaya serta sifat manusia yang terkadang mempunyai sifat serakah yang akhirnya dapat memicu hal tersebut. Meski demikian, internal audit tetap berupaya dalam meminimalisir kecurangan dalam organisasi dengan mengupayakan pencegahan dini, serta memberikan pembinaan-pembinaan dalam sebuah perusahaan atau organisasi.

AICPA bersama dengan organisasi profesional, menerbitkan *Management Anti Fraud Program and Controls: Guidance to Prevent, Deter, and Detect Fraud*. Dalam pedoman tersebut, mengungkapkan tiga unsur untuk mencegah, menghalangi, dan mendeteksi kecurangan: (1) budaya jujur dan etika yang tinggi; (2) tanggung jawab manajemen untuk mengevaluasi resiko kecurangan; (3) pengawasan oleh komite audit.

Mencakup ketiga hal di atas, maka pengendalian internal merupakan cara yang paling efektif dalam mencegah dan menghalangi kecurangan. Namun, penciptaan lingkungan pengendalian yang efektif tidak luput dari adanya nilai atau norma yang dianut dalam perusahaan tersebut. Dengan adanya nilai dan norma dapat membantu menciptakan budaya jujur dan etika yang tinggi.

Penciptaan budaya jujur dan etika yang tinggi menurut Tunggal (2012: 220) mencakup enam unsur:

1) *Tone at the top*.

Manajemen dan dewan direksi berada pada posisi atas. Dalam hal ini manajemen dan dewan direksi selaku pemberi arahan terhadap

karyawannya serta tidak membiarkan karyawan yang tidak menanamkan kejujuran dan perilaku etis.

2) Menciptakan lingkungan kerja positif.

Semangat karyawan akan semakin meningkat jika dalam perusahaannya ia merasa lebih santai, namun tetap memiliki dedikasi yang tinggi. Dengan demikian, karyawan tidak merasa terabaikan dalam lingkungannya, misalnya seorang karyawan yang tidak mendapatkan tekanan berlebihan, ancaman dan sebagainya.

3) Mempekerjakan dan mempromosikan pegawai yang tepat.

Perusahaan sebaiknya memprioritaskan karyawan untuk mendapat promosi atau mempekerjakan berdasarkan tingkat kejujurannya agar karyawan di dalamnya dapat lebih kompeten dan menanamkan kejujurannya sehingga dapat membantu pencegahan terjadinya kecurangan. Hal demikian dimaksudkan agar lebih mengefektifkan pencegahan atau menghalangi kecurangan.

4) Pelatihan.

Pelatihan merupakan *tool* serta menjadi pegangan bagi karyawan dalam perusahaan agar mampu menerapkan perilaku etisnya. Pelatihan merupakan bagian yang penting dalam pengendalian anti kecurangan ini.

5) Konfirmasi.

Adakalanya pegawai mengkonfirmasi tanggung jawab serta perilaku mereka selama bekerja tanpa melaporkan suatu tindakan yang melanggar. Hal ini dapat mengokohkan kebijakan kode perilaku dan juga membantu pegawai untuk tidak melakukan kecurangan.

6) Disiplin.

Setiap pegawai harus mengetahui bahwa mereka akan dimintai pertanggungjawaban jika tidak mengikuti kode perilaku perusahaannya atau melanggar nilai dan norma, sehingga pegawai akan merasa enggan untuk berbuat tidak etis yang merujuk pada kecurangan.

2.4 Penelitian Terdahulu

Untuk mendukung penelitian ini, berikut dikemukakan beberapa hasil penelitian yang berhubungan dengan penelitian ini:

Wardhini (2010) dalam penelitian yang berjudul : “Peranan Audit Internal dalam Pencegahan Fraud (Studi Kasus PT. PLN Distribusi Jabar)”. Tujuan dari penelitian ini untuk mengetahui peranan audit internal dalam mencegah dan mengatasi kecurangan khususnya di PT. PLN Distribusi Jabar, serta untuk mengetahui hambatan yang terjadi dalam menemukan kecurangan. Metode penelitian yang digunakan yaitu deskriptif dengan analisis kualitatif kuantitatif. Teknik pengumpulan data menggunakan kuesioner, observasi dan wawancara. Hasil kuesioner yang disajikan menunjukkan bahwa peranan audit internal sangat memadai dan tingginya tindakan yang dilakukan dalam pencegahan kecurangan. Dari hasil penelitiannya menunjukkan adanya peranan audit internal yang signifikan terhadap pengungkapan kecurangan.

Hutasuhut (2012) dalam penelitian yang berjudul : “Pentingnya Audit Internal Dalam Mendeteksi Kecurangan Pada Inspektorat Pemerintahan Provinsi Sumatera Utara”. Penelitian ini bertujuan untuk menjaga keuangan pemerintahan kabupaten/kota dengan mencegah dan mendeteksi tindakan korupsi dan tindakan untuk mencari keuntungan secara tidak beretika, serta memfasilitasi pengelolaan keuangan pemerintahan kabupaten atau kota secara sehat. Objek penelitian dalam skripsi ini adalah Inspektorat Pemerintah Provinsi Sumatera

Utara terutama bagian yang menyangkut keuangan, kepegawaian, dan barang belanja modal. Penelitian ini melakukan pengumpulan data dengan metode deskriptif kualitatif. Penelitian yang dilakukan adalah penelitian yang didasarkan pada teori yang mendukung tentang pentingnya audit internal dalam mendeteksi kecurangan pada Inspektorat Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Penelitian ini menggunakan wawancara, kuesioner dan studi dokumentasi, untuk memperkuat hasil penelitian ini. Hasil dari penelitian dan pembahasan menunjukkan bahwa pentingnya audit internal pada inspektorat pemerintahan Provinsi Sumatera Utara cukup berperan dalam mendeteksi kecurangan.

2.5 Kerangka Konseptual

Audit internal sebagai suatu cara yang digunakan untuk mencegah kecurangan dalam suatu organisasi yang kegiatannya meliputi pengujian dan penilaian efektivitas serta kecukupan sistem pengendalian internal organisasi. Fungsi audit internal dapat berupa layanan informasi, sistem atau proyek. Tanpa audit internal, kepala instansi tidak akan memiliki sumber informasi internal yang bebas mengenai kinerja dalam organisasi.

Gambar 2.1
Kerangka Konseptual

