

DETEKSI FRAUD: QUO VADIS SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL PEMERINTAH

Taufiqur Rohman¹, Hamidah²
Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Airlangga, Indonesia
Email: taufiqbicak@gmail.com¹

ABSTRACT

This study discusses about how the Government's Internal Supervisory Apparatus understands its role in fraud detection and the Government's Internal Control System. The aim of this study is to find out the extent to which the Government's Internal Supervisory Apparatus understands their role in fraud detection according to the Government's Internal Control System in the Provincial Government "XYZ". This research is a descriptive qualitative study. The results showed that APIP's understanding was very diverse and many of them did not understand their role in fraud detection and prevention. It is also similar with the Government's Internal Control System associated with the APIP role. The condition that becomes the common thread is not yet the functioning of the early warning system for efforts to eradicate corruption in this country.

Keywords: *fraud, government's internal control system, Government's Internal Supervisory Apparatus*

ABSTRAK

Studi ini membahas tentang bagaimana Aparat Pengawas Internal Pemerintah memahami perannya dalam deteksi kecurangan dan Sistem Kontrol Internal Pemerintah. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui sejauh mana Aparat Pengawas Internal Pemerintah memahami perannya dalam pendeteksian kecurangan menurut Sistem Pengendalian Internal Pemerintah di Pemerintah Provinsi "XYZ". Penelitian ini adalah penelitian kualitatif deskriptif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman APIP sangat beragam dan banyak di antaranya yang tidak memahami perannya dalam deteksi dan pencegahan penipuan. Ini juga mirip dengan Sistem Kontrol Internal Pemerintah yang terkait dengan peran APIP. Kondisi yang menjadi benang merah belum berfungsinya sistem peringatan dini bagi upaya pemberantasan korupsi di negara ini.

Keywords: kecurangan, sistem kontrol internal pemerintah, Aparat Pengawas Internal Pemerintah

PENDAHULUAN

Pemahaman yang selama ini berkembang mengatakan bahwa tindak pidana korupsi banyak terjadi di sektor publik, namun faktanya tidaklah demikian, karena itu juga terjadi di sektor swasta dan bahkan lembaga dan perusahaan internasional yang beroperasi di suatu negara. Patut dicatat bahwa di Indonesia, definisi korupsi terbatas untuk sektor publik mengingat demikianlah batasan definisi korupsi sesuai dengan UU Antikorupsi (Indonesia, 2001). Namun sesuai dengan UNCAC (*United National Convention Against Corruption*) definisi korupsi tidak saja mencakup korupsi di sektor publik, namun juga di sektor swasta maupun lembaga/organisasi/perusahaan asing yang beroperasi di suatu negara.

Korupsi selalu melemahkan aspek kelembagaan di suatu negara. Aspek kelembagaan merupakan aturan main yang berkembang di suatu masyarakat secara manusiawi agar terbentuk interaksi yang kondusif antar anggota masyarakat. Pembangunan kelembagaan bertujuan untuk menekan biaya transaksi, sehingga transaksi antar masyarakat meningkat, perekonomian negara semakin kompetitif dan roda kegiatan ekonomi akan menjadi semakin efisien. Namun demikian, korupsi justru menciptakan dampak pelemahan kelembagaan sehingga biaya transaksi cenderung meningkat sejalan dengan maraknya korupsi. Pada gilirannya, ketika korupsi marak di suatu negara, daya saing negara tersebut akan mengalami kemunduran dan pada akhirnya menurunkan kesejahteraan masyarakat di negara tersebut.

Praktek korupsi telah menimbulkan banyak kerugian di berbagai bidang, memperlambat proses pemulihan ekonomi, menghambat pertumbuhan ekonomi, mereduksi perkembangan iklim usaha, menambah gap kemiskinan, sehingga ada beberapa pihak yang memberikan istilah *extraordinary crime*. Pengistilahan tersebut menjadikan tindak pidana korupsi setara dengan kejahatan kemanusiaan, kejahatan genosida, kejahatan perang, kejahatan agresi/penjajahan, yang secara nyata menimbulkan kerusakan di berbagai sendi kehidupan.

Transparency International (TI) mengumumkan Indeks Persepsi Korupsi (IPK) atau *Corruption Perceptions Index* (CPI) tahun 2016. Dari survei terbaru ini, skor IPK Indonesia naik dibandingkan tahun sebelumnya dari 36 menjadi 37 poin dan menempati urutan 90 dari 176 negara yang diukur. Sedangkan dalam laporan tahunan 2017, Selandia Baru berada di puncak negara paling tidak korup, sementara di ujung yang berlawanan ditempati Somalia. Indonesia berada di peringkat ke-96 dari 183 negara yang diukur dengan skor 37 bersama Brasil, Kolombia, Panama, Peru, Thailand, dan Zambia. Di Asia Tenggara, Indonesia berada di bawah Singapura (6), Brunei Darussalam (32), Malaysia (62), dan bahkan Timor Leste (91). Di bawah Indonesia terdapat Filipina (111), Myanmar (130), Laos (135), dan Kamboja (161).

Hal tersebut menunjukkan pemberantasan korupsi di tanah air masih lambat. Data di atas sejalan dengan pernyataan yang disampaikan oleh Menteri Dalam Negeri, bahwa selama tahun 2004 hingga 2017, terdapat 392 Kepala Daerah yang tersangkut hukum, dengan 313 diantaranya merupakan kasus korupsi, dalam Acara Konferensi Nasional Pemberantasan Korupsi di Hotel Bidakara, Jakarta, Senin (11/12). (www.jawapos.com, 11 Desember 2017).

Data yang ditunjukkan oleh *Indonesia Corruption Watch* (ICW) juga tidak jauh berbeda, dimana dalam rentang waktu tahun 2010 hingga 2017, terdapat 215 Kepala Daerah menjadi tersangka kasus korupsi yang ditangani oleh Aparat Penegak Hukum (KPK, Kejaksaan dan Kepolisian). Modus yang menjadi operandinya antara lain permainan anggaran proyek/*mark up*,

pemberian suap pengesahan APBD, penyelewengan pengadaan barang dan jasa (pengaturan lelang, pengadaan fiktif), pemberian suap dalam pengurusan perizinan, dan lain-lain.

Kondisi di atas menjadi salah satu alasan bahwa tata kelola organisasi yang baik (*Good Corporate Governance*) dalam pengelolaan organisasi sudah menjadi sebuah tuntutan dan keharusan. Di antara yang menjadi fokusnya adalah sistem pengendalian intern dimana di dalamnya mencakup pengawasan yang memadai, etika bisnis, independensi, laporan yang akurat dan tepat waktu, akuntabilitas dari seluruh pihak yang terlibat dalam proses pengelolaan, serta mekanisme untuk memastikan adanya tindak lanjut yang seksama jika terjadi pelanggaran dalam organisasi. Penerapan sistem pengendalian intern berpengaruh terhadap kualitas laporan keuangan pemerintah daerah. Seperti yang sering diungkapkan bahwa semakin tinggi pengendalian intern dilaksanakan, maka kualitas laporan keuangan pemerintah cenderung semakin membaik (Pradipa & Munidewi, 2018). Untuk itulah pentingnya pengendalian intern yang diharapkan dapat mendorong terciptanya GCG pada organisasi.

Sesuai dengan PP Nomor 60 Tahun 2008, SPIP terdiri dari lima unsur, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian
2. Penilaian risiko
3. Kegiatan pengendalian
4. Informasi dan komunikasi
5. Pemantauan pengendalian intern

Praktek kecurangan merupakan satu dari berbagai macam permasalahan yang terjadi dalam lingkungan organisasi. Praktek kecurangan itu dapat terjadi bahkan pada organisasi yang memiliki pengendalian internal yang baik sekalipun. Gejala kecurangan dapat dilihat jika seseorang melihat dengan cukup lama dan mendalam. Pelaku kecurangan dapat datang dari segala tingkat manajemen atau masyarakat.

Auditor bertanggung jawab memberikan jaminan dan penilaian terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh sebuah institusi keuangan, apakah telah disajikan secara wajar dan dapat dipercaya atau tidak. Informasi tentang kinerja suatu perusahaan atau organisasi sangat tergantung pada hasil penilaian akuntan publik/auditor eksternal. Kata “wajar tanpa pengecualian”, yang menjadi pendapat akuntan publik/auditor eksternal, mengandung makna bahwa informasi yang diauditnya layak dipercaya, tidak mengandung keragu-raguan. Karena itu dalam menjalankan audit, akuntan/auditor bertanggung jawab mendeteksi kemungkinan salah saji yang materiil dan kecurangan (*fraud*). Tujuan penelitian ini adalah penulis ingin mengetahui sejauh mana aparat pengawas internal pemerintah memahami perannya dalam deteksi fraud dikaitkan dengan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah di Pemerintah Provinsi ‘XYZ’.

TELAAH LITERATUR

Dalam hubungan antar manusia terdapat beberapa teori yang dapat dijadikan sebagai acuan, salah satunya adalah teori peran (*role theory*). Peran adalah bentuk dari perilaku yang diharapkan dari seseorang pada situasi tertentu. Konsep ini didasarkan pada pengamatan bahwa orang-orang bertindak dengan cara yang dapat diprediksikan, bahwa sikap, perilaku seseorang bergantung pada konteksnya, berdasarkan posisi sosial dan faktor-faktor lainnya. Teori Peran mengilustrasikan hubungan sosial dalam terminologi aktor-aktor yang bermain sesuai dengan apa yang ditetapkan oleh kondisi budaya masyarakat. Berdasarkan teori ini, peran yang diharapkan seharusnya merupakan pemahaman bersama yang mengarahkan para individu untuk berperilaku dalam kehidupan keseharian.

Salah satu pilar *good government* yang merupakan pertanggungjawaban pemerintah daerah dalam mengambil suatu keputusan untuk kepentingan publik adalah akuntabilitas. Akuntabilitas publik merupakan kewajiban pihak pemegang amanah untuk mempertanggungjawabkan, menyajikan, dan melaporkan segala aktivitas yang menjadi tanggungjawabnya kepada pihak pemberi amanah yang memiliki hak dan kewenangan untuk meminta pertanggungjawaban tersebut sebagai bentuk pertanggungjawaban pemerintah daerah terhadap pelayanan publik yang di berikan.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini termasuk dalam jenis penelitian kualitatif. Metodologi kualitatif merupakan prosedur penelitian yang menghasilkan data deskriptif berupa kata-kata tertulis atau lisan dari orang-orang dan perilaku yang dapat diamati (Moleong, 2017). Jadi penelitian kualitatif adalah penelitian yang menghasilkan kesimpulan data yang menggambarkan secara rinci, bukan menghasilkan data yang berupa angka-angka. Di antara yang menjadi ciri penelitian deskriptif yakni dimulai pertanyaan dasar “bagaimana” dimana penelitian ini digunakan untuk mengetahui bagaimana peristiwa tersebut terjadi (Gulo, 2002).

Penelitian kualitatif merupakan metode-metode untuk mengeksplorasi dan memahami makna yang oleh sejumlah individu maupun kelompok orang dianggap berasal dari masalah sosial atau kemanusiaan. Proses penelitian kualitatif ini melibatkan upaya-upaya yang penting seperti mengajukan pertanyaan dan prosedur-prosedur, mengumpulkan data yang spesifik dari informan, menganalisis data secara induktif, mulai dari tema-tema yang khusus ke tema-tema yang umum, dan menafsirkan makna data (Creswell, 2010).

Obyek penelitian adalah Peran Aparat Pengawas Internal Pemerintah dalam mendeteksi *fraud* dan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah. Sedangkan subyek penelitiannya adalah

Inspektorat Provinsi 'XYZ' selaku Institusi Auditor Internal di wilayah Provinsi 'XYZ'. Wawancara atau metode pengumpulan data dengan cara tanya jawab secara langsung dengan informan menjadi bagian terpenting dari proses penelitian ini. Peneliti mengajukan pertanyaan secara lisan dan mendalam (*in depth interview*) kepada fungsional terkait, yakni Auditor Pertama, Auditor Muda dan Auditor Madya.

Tabel 1. Informan Penelitian

Nama	Jabatan	Kualifikasi Keahlian	Wilayah Kerja
Prabu Ronggolawe, ST, MMT (PR)	Auditor Pertama	Anggota Tim	Bidang Ekonomi Pembangunan
Satria Hulubalang, SE, M.Ak, Ak (SH)	Auditor Muda	Ketua Tim	Bidang Keuangan dan Pengelolaan Aset
Bejo, SE, MM (Bj)	Auditor Madya	Pengendali Teknis	Bidang Kesejahteraan Rakyat

Ada tiga tahap analisis data penelitian kualitatif (Miles, Huberman, & Saldana, 2014), yaitu: 1) tahap reduksi data; 2) tahap penyajian data; 3) tahap penarikan kesimpulan dan verifikasi data. Analisis data dalam penelitian kualitatif lebih difokuskan selama proses di lapangan bersamaan dengan pengumpulan data. Lebih lanjut, Miles dan Huberman mengemukakan bahwa aktifitas dalam analisis data kualitatif dilakukan secara interaktif dan berlangsung secara terus menerus sampai tuntas.

Pengumpulan data dilakukan secara intensif di tengah-tengah kesibukan para informan. Data yang diperoleh peneliti berdasarkan wawancara yang dilakukan kepada masing-masing informan selama bulan Agustus hingga November 2018. Wawancara dilakukan sebanyak 3 hingga 4 kali pertemuan dengan durasi waktu yang dibutuhkan sekitar 2 hingga 3 jam tiap masing-masing pertemuan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Integritas Belum Menjadi Identitas

Integritas berbicara tentang krakter, kualitas yang menjadi ciri khas dan pedoman seseorang dalam beraktifitas sehari-hari. Berikut ini beberapa pernyataan informan (Sdr. Bj) terkait fraud:

“banyak sekali kecurangan-kecurangan yang dilakukan oleh para OPD contoh dulu nya gini suatu perjalanan dinas yang seharusnya mereka buat di SPT itu sangat sederhana sekali, memang di kecurangan ini banyak sekali celah2 yang mereka perbuat, ya contohnya yang melakukan perjalanan dinas, dimana di SPT itu menyebutkan 5 orang tapi kenyataannya setelah kita melakukan suatu identifikasi atau pemeriksaan, ternyata mereka yang 5, yang dari dua itu yang tidak melakukan perjalanan dinas. Nah dari situlah kita banyak sekali selain dari perjalanan dinas keuangan, pengadaan barang, ternyata mereka melakukan pengadaan. Contohnya pengadaan suatu belanja, program belanja, contohnya fotokopi ada sekian lembar, seribu lembar tapi kenyatannya yang dikopi tidak sampai seribu lembar”.

Pernyataan di atas menunjukkan bahwa kecurangan yang dilakukan (baik individu maupun organisasi) pada umumnya sudah direncanakan (*by design*). Mencari indikasi *fraud* sama seperti menemukan jarum di tumpukan jerami karena ketika *fraud* itu sudah direncanakan sedemikian rupa agar jejaknya tidak terendus dan sulit untuk dilakukan identifikasi. Tentunya hal ini akan menjadi salah satu pekerjaan rumah terbesar auditor terutama ketika mungkin kecurangan ini menggunakan pola-pola yang canggih dan terorganisasi secara rapi yang dirancang untuk menutupinya, seperti pemalsuan, secara sengaja gagal mencatat transaksi, atau penyajian keliru yang disengaja kepada auditor. Usaha-usaha penyembunyian tersebut mungkin akan lebih sulit untuk dideteksi jika disertai dengan kolusi. Kolusi dapat menyebabkan auditor percaya bahwa bukti audit meyakinkan, walaupun pada kenyataannya bukti tersebut tidak sah.

Contoh kasus pelaksanaan perjalanan dinas dan belanja penggandaan/fotocopy yang di-*mark up* di atas merupakan salah satu potret nyata yang terjadi di organisasi perangkat daerah suatu instansi pemerintah daerah. Kondisi di atas mungkin hanya contoh kecil dari ‘permainan’ anggaran, tidak tertutup kemungkinan petensi kecurangan yang lebih besar mungkin terjadi. Hal inilah yang akan menjadi salah satu tantangan terbesar bagi internal auditor, apakah sanggup untuk mendeteksi dan mencegah terjadinya tindakan kecurangan tersebut.

Integritas bicara tentang kualitas, karakter, atau kondisi yang memberikan arah serta konsep yang integral sehingga memiliki kekuatan dan kemampuan yang dapat memunculkan kejujuran dan kewibawaan. Aparat Pengawas Internal Pemerintah yang berintegritas akan membangun kepercayaan/*trust* yang pada akhirnya akan memberikan *assurance* dalam setiap

aktifitas yang menjadi tugas, pokok dan fungsinya. Integritas tidak hanya menyatakan kejujuran, namun juga hubungan wajar dan keadaan yang sebenarnya.

Berikut ini pernyataan para informan terkait aturan perilaku/kode etik:

“Nah untuk penerapannya bahwa kode etik ini memang hanya sebagai tulisan tulisan saja bagi kami, hanya sebagai formalitas, tapi kenyataannya setiap harinya, kelakuannya itu tidak sesuai apa yang digambarkan dengan kode etik itu. Contohnya perilaku seorang auditor .. ya kan .. mereka selalu meminta pelayanan prima ya .. seharusnya pelayanan itu sudah .. contohnya gini .. ya kita sudah mendapatkan suatu bantuan transport, fasilitas hotel, tapi mereka sendiri kadang-kadang masih menerima fasilitas kendaraan, dan fasilitas penginapan itu yang saya, kita tahu. Yang namanya kode etik itu memang betul sudah disosialisasikan, hanya sebatas untuk formalitas saja, tapi nyatanya untuk sehari hari itu tidak dilaksanakan. Begitu menurut kami”.

Pernyataan jujur Sdr. Bj bahwa penerapan kode etik hanya sebatas formalitas karena informan seringkali menjumpai di lapangan, dalam beberapa kali penugasan, beberapa auditor meminta ‘sesuatu’ kepada auditi. Perlakuan istimewa atau pelayanan prima tersebut seringkali berupa fasilitas kendaraan, fasilitas penginapan. Pemberian sesuatu tersebut merupakan tindakan indiscipliner/penyimpangan terhadap kode etik, karena nanti akan sangat berpengaruh terhadap integritas dan independensi auditor ketika melakukan penugasan. Dimana hal ini seharusnya mendapatkan perhatian dari pimpinan. Namun pernyataan dari Sdr Bj cukup mengejutkan, yaitu:

“Selama ini yang kita tahu mereka yang melanggar kode etik itu malah tidak dikenakan sanksi malah dibuat suatu kebanggaan bagi seorang pimpinan ya .. contohnya ada salah satu teman kami yang mereka telah menerima uang dari auditi lah .. istilahnya dari itu .. tapi mereka malah dipertahankan, malah mereka dibela tidak diberikan suatu sanksi, sanksi yang menegaskan atau menjerat dia, supaya dia dan teman-teman yang lain juga ikut ..”

Padahal kode etik mempunyai fungsi yang sangat penting dalam keberlangsungan suatu organisasi, yakni:

- a. Sebagai sarana kontrol sosial, artinya kode etik menjadi acuan bagi seluruh anggota

komunitas profesi yang akan mengarahkan para pelaku profesi agar bekerja tidak melampaui tatatan nilai yang telah disepakati bersama. Tujuannya agar dalam pelaksanaannya tidak terjadi konflik atau persinggungan antara kepentingan pribadi dan kepentingan masyarakat.

- b. Mencegah potensi terjadinya intervensi yang dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai kepentingan. Dengan kata lain memberikan jaminan terciptanya standarisasi pelayanan profesi dengan memperhatikan aspek persamaan dan keadilan.
- c. Sebagai acuan pengembangan ke arah yang lebih tinggi. Kode etik profesi dapat merefleksikan/menggambarkan sisi positif organisasi yang tujuannya akan meningkatkan *bargaining position* di mata masyarakat.

Artinya ketika terjadi suatu penyimpangan terhadap aturan perilaku/kode etik oleh seorang pegawai, sementara organisasi tidak memberikan punishment atas perilaku tersebut maka potensi terjadinya pelanggaran atas aturan perilaku tersebut dengan kejadian yang lebih besar di masa mendatang sangat berpotensi untuk terjadi. Apabila hal ini terus dibiarkan tanpa ada penanganan dan penekanan khusus dari pimpinan organisasi maka sudah pasti organisasi tidak akan bisa berjalan baik.

Perencanaan Audit Belum Berbasis Resiko

Resiko merupakan suatu kejadian/kondisi yang berkaitan dengan hambatan dalam setiap pencapaian tujuan suatu organisasi. Berkaitan dengan resiko tersebut, diantara tugas auditor internal adalah:

- a. Mengidentifikasi resiko-resiko yang akan dihadapi
- b. Mengukur atau memperkirakan seberapa besar potensi resiko yang nantinya akan dihadapi
- c. Menyusun strategi untuk memperkecil ataupun mengendalikan resiko
- d. Mengevaluasi program penanggulangan resiko yang telah dibuat

Berikut ini beberapa pernyataan dari informan terkait resiko yang ada:

"Instansi kami belum memiliki pedoman penilaian resiko, atau identifikasi resiko yang ditetapkan secara formal, jadi belum ada, belum disusun atau belum dibuat oleh pimpinan instansi kami. Terima kasih". (Sdr. PR)

“Kalau untuk identifikasi memang belum ada. Belum ada, jadi ya karena kita belum ada alat untuk identifikasi resiko, jadi kita tidak bisa untuk menganalisis resiko”. (Sdr. SH)

“Selama ini, dari awal saya sudah bicara bahwa kita sudah tidak punya lagi daftar audit berbasis resiko. Kita pun tidak pernah dikomunikasikan, kalau pun ada pun, kita pun ndak pernah dikomunikasikan. Saya hanya tahu ketika pada waktu penilaian telaah sejawat. Tapi ketika temen-temen kita tanya, mereka tidak tahu mana yang berbasis resiko itu apa .. mereka ndak tahu”. (Sdr. Bj)

Dari beberapa pernyataan informan tersebut di atas bahwa organisasi belum memiliki pedoman penilaian resiko. Hal ini berarti proses perencanaan selama ini yaitu perencanaan audit yang ditetapkan belum berbasis resiko. Audit berbasis resiko lebih berupa perubahan pola pandang dari pada sebuah teknik. Memakai kacamata audit berbasis resiko auditor harus menilai kemampuan manajemen dalam mengukur resiko, merespon resiko dan melaporkan resiko. Apabila manajemen memiliki kemampuan yang cukup dalam mengukur, merespon dan melaporkan resiko dalam suatu area atau proses, maka resiko bawaan bisa diturunkan. Artinya auditor tidak harus meningkatkan tingkat ketelitian, menambah prosedur atau menambahkan waktu analisa.

Audit berbasis resiko bukan berarti menggantikan pendekatan audit konvensional yang selama ini dilakukan oleh internal audit. Pendekatan ini lebih menekankan kepada metode audit yang akan dilaksanakan oleh internal auditor dalam penugasannya melalui pendekatan dan pemahaman atas resiko yang seharusnya diantisipasi, dihadapi, atau dialihkan oleh manajemen guna mencapai tujuan. Audit berbasis resiko akan mengurangi fokusnya pada pengujian transaksi individual dan lebih berfokus atas pengujian sistem dan proses bagaimana manajemen mengatasi hambatan pencapaian tujuan serta membantu pihak manajemen untuk meminimalisir masalah yang disebabkan oleh faktor resiko dalam pengambilan keputusan.

Pembinaan Sumber Daya Manusia Belum Optimal

Sumber daya manusia berpengaruh besar terhadap maju dan berkembangnya suatu organisasi. Kemajuan suatu organisasi ditentukan pula sejauh mana kualitas dan kapabilitas SDM di dalamnya. Organisasi Pemerintahan membutuhkan Sumber Daya Manusia (SDM) yang berkualitas dan memiliki kapabilitas dalam memberikan pelayanan kepada masyarakat dan upaya untuk memajukan daerahnya. Untuk itu diperlukan SDM yang mampu memahami

bagaimana visi, misi dan tujuan yang telah ditetapkan bisa diimplementasikan dalam program dan kegiatan yang akan dijalankan.

Kondisi selama ini yang ada, pola pembinaan karir (perekrutan, mutasi, pemberhentian) masih belum berdasarkan manajemen kinerja yang seharusnya, yang nantinya akan berdampak pada kinerja mereka. Ketika proses perekrutan CPNS bukan berdasarkan kebutuhan maka akan semakin menurunkan efisiensi dan efektifitas kinerja Pemerintah Daerah. Citra buruk yang selama ini melekat seperti datang tidak tepat waktu, pulang lebih awal, pastinya akan berpengaruh terhadap pelayanan publik yang diberikan.

Berikut ini pernyataan Sdr. PR terkait pembinaan SDM :

“Ya jadi pembinaan SDM itu kita di inspektorat telah dilakukan bimtek-bimtek, contohnya audit kinerja, terus investigasi, tapi itupun kembali lagi itu hanya sebagai .. eee .. apa ya .. bukan untuk pembekalan, maksud saya hanya untuk memenuhi saja, memenuhi saja, memenuhi anggaran yang ada itu. Tapi tidak pernah hasilnya setelah pulang dari bimtek itu tidak pernah diterapkan”

Meskipun proses perekrutan awal ASN sekarang sudah banyak mengalami perbaikan baik dari segi sistem yang lebih transparan maupun analisa kebutuhan pegawai yang sudah melalui prosedur analisa jabatan dan analisa beban kerja, namun terkait dengan pembentukan, perekrutan jabatan fungsional auditor/APIP, masih banyak yang melalui proses inpassing, bukan pembentukan dari awal. Dengan model inpassing tersebut maka standar kompetensi dan proses pembinaan SDM tidak bisa berjalan optimal, apalagi dengan adanya peraturan baru terkait batas usia maksimal pensiun (UMP) bagi APIP yang menduduki level Auditor Madya yang sampai 60 tahun, menyebabkan banyak yang berbondong-bondong menjadi Fungsional Auditor.

Kondisi di atas menyebabkan komposisi kepegawaian berdasarkan level jabatan kurang sesuai. Berdasarkan dokumen yang didapatkan dari subbag kepegawaian, diperoleh data bahwa komposisi jumlah auditor di inspektorat ‘XYZ’ kurang ideal, karena jumlah auditor madya lebih banyak daripada auditor pertama. Dalam suatu penugasan, komposisi di dalam tim biasanya terdiri dari 1 orang pengendali teknis, 1 orang ketua tim dan 2 hingga 4 orang anggota tim sesuai dengan jenis penugasan. Sehingga seharusnya komposisi jumlah auditor sesuai jenjang jabatannya adalah seperti piramida, semakin tinggi level auditor maka jumlahnya semakin sedikit. Pernyataan yang disampaikan oleh Sdr. Bj bahwa ada beberapa auditor muda yang ‘dinaikkan’ menjadi auditor madya, termasuk juga ada beberapa mutasi masuk untuk

pegawai fungsional/auditor yang sudah menduduki jabatan auditor muda dan madya. Kondisi ini ditambah dengan kompetensi yang kurang memadai untuk diangkat sebagai auditor madya akan memberikan dampak yang tidak bagus bagi organisasi.

Tidak idealnya jumlah auditor ini akan menyebabkan ada beberapa auditor yang tidak diperankan sesuai dengan jenjang jabatannya. Ada auditor muda yang ditugaskan menjadi anggota tim, ada auditor madya yang ditugaskan menjadi ketua tim, bahkan menjadi anggota tim. Kondisi ini tentunya tidak sehat bagi pembinaan SDM (pengembangan karir), mengingat untuk pengembangan karir auditor dari jenjang satu ke jenjang lainnya menggunakan angka kredit, dimana kalau para auditor tersebut ketika dalam suatu penugasan tidak berperan sesuai dengan levelnya tidak akan mendapatkan angka kredit yang layak. Di sisi lain kualitas laporan hasil pemeriksaan juga mungkin akan berkurang.

Efektifitas Peran Aparat Pengendalian Internal Pemerintah

Fungsi internal auditor yang diemban oleh Aparat Pengawas Internal Pemerintah diantaranya yakni deteksi dan pencegahan *fraud* (Asy'ari & Haryadi, 2013) tentunya membutuhkan beberapa infrastruktur untuk menunjang efektifitasnya. Hasil pemeriksaan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK RI) mulai tahun 2004 hingga 2017 menunjukkan bahwa APIP masih belum maksimal dalam menjalankan perannya. Masih banyaknya temuan dan rekomendasi hasil pemeriksaan yang dilakukan oleh BPK ketika melakukan pemeriksaan, baik itu kinerja, keuangan maupun PDDT (pemeriksaan dengan tujuan tertentu) menunjukkan bahwa peran APIP masih kurang maksimal dalam deteksi dan pencegahan *fraud*, pun demikian dengan upaya-upaya yang dilakukan terkait tindak lanjut hasil pemeriksaannya. Hal ini sesuai dengan pernyataan Sdr. PR:

“Nah, instansi kami ini, atau kantor kami ini, atau APIP di tempat kami, auditor di kantor kami ini, saya meyakini tidak seluruhnya atau bahkan mungkin sebagian besar belum memahami atau belum mempunyai kemampuan yang mumpuni dalam mendeteksi maupun menangani dalam masalah fraud ini. Artinya belum mempunyai kemampuan yang cukup untuk mendeteksi fraud dan untuk memberikan penyelesaian maupun solusi untuk fraud ini pada organisasi yang kita bina atau awasi”.

Ketidakhahaman terhadap peran yang seharusnya diemban oleh APIP juga memberikan dampak yang sangat besar terhadap ketidakefektifan peran APIP. Kondisi ini senada dengan

hasil Survei Fraud Indonesia tahun 2016 yang dilakukan oleh *Association of Certified Fraud Examiner*, yang menunjukkan bahwa internal audit belum berperan banyak dalam mendeteksi *fraud* (A. C. F. E. Indonesia, 2016).

Di antara infrastruktur yang sebetulnya diharapkan untuk mencegah *fraud* adalah adanya *whistleblowing system*. Peraturan yang mendukung *whistleblowing system* sebetulnya sudah ada meskipun belum terlalu detail, yaitu Peraturan Gubernur Nomor 9 tahun 2016 tentang Kebijakan Pembinaan dan Pengawasan di Lingkungan pemerintah Daerah (M. D. N. Indonesia, 2015), namun terkait implementasinya masih belum jalan.

Hal lainnya yang menjadi hambatan terbesar adalah terkait dengan aturan perilaku/kode etik yang belum berjalan. Integritas auditor menjadi taruhan ketika mereka menerima ‘sesuatu’ dari auditi. Hasil wawancara di atas menunjukkan bahwa masih banyak APIP yang menerima ‘sesuatu’ ketika mereka melakukan tugas pengawasan. kondisi ini pasti akan mempengaruhi independensi dan obyektifitas APIP dalam melakukan tugasnya. Hal ini tentu sangat bertentangan dengan kode etik yang telah ditetapkan (A. A. I. P. Indonesia, 2014). Hal ini sekali lagi menunjukkan bahwa aturan-aturan yang ada lebih bersifat formalitas, sehingga tidak heran efektifitas peran APIP pun menjadi pertanyaan besar.

Dari sudut pandang pelaku usaha atau pihak swasta, pengistilahan gratifikasi tersebut sebenarnya bisa dilihat sebagai biaya tambahan yang biasanya sudah lazim dikeluarkan, dalam artian sudah dianggarkan di dalam *budget* mereka, namun hal tersebut akan memicu fenomena ekonomi biaya tinggi yang ujung-ujungnya nanti akan dibebankan juga kepada harga barang atau jasa yang disediakan oleh pihak swasta. Hal ini terjadi hampir di semua ruang gerak pelaku swasta yang bersinggungan dengan tugas dan fungsi institusi pemerintah. Biaya tambahan seperti ini tentu saja berimplikasi pada harga sebuah produk atau jasa hingga sampai di tangan konsumen. Dengan kata lain, masyarakatlah sebagai konsumen akhir yang menanggung “biaya-biaya siluman” ini.

Masih Relevankah Sistem Pengendalian Internal Pemerintah

Pedoman pengendalian internal pemerintah ditetapkan pada tanggal 28 Agustus 2008 melalui Peraturan Pemerintah nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP) (R. Indonesia, 2008). Pedoman ini diterbitkan oleh Pemerintah untuk menjawab tantangan birokrasi pemerintahan di Indonesia. PP ini adalah penjabaran pasal 58 ayat (1) dan ayat (2) UU nomor 1 tahun 2004 tentang Perbendaharaan Negara, yakni Presiden selaku Kepala Pemerintahan mengatur dan menyelenggarakan sistem pengendalian intern di lingkungan pemerintahan secara menyeluruh.

Sistem Pengendalian Internal Pemerintah yang dilegalkan melalui Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 memberikan *guidance* bagi instansi pemerintah untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan tata pemerintahan yang baik.

PP 60 tahun 2008 ini adalah langkah konkrit untuk membentuk *built in control* artinya pengawasan by system. Siapapun pemegang amanah birokrasi pemerintahan, maka dengan sendirinya sistem yang akan melakukan pengawasan guna mencapai visi, misi dan tujuan organisasi dalam arti sempit dan mencapai visi, misi dan tujuan bernegara dalam arti seluas-luasnya sebagaimana termaktub dalam Pembukaan UUD 1945, antara lain untuk memajukan kesejahteraan umum dan mencerdaskan kehidupan bangsa, dan seterusnya.

Adapun terkait dengan penerapan SPIP, pernyataan Sdr. SH bisa memberi gambaran secara umum:

“Pada umumnya, APIP di instansi kami itu kurang memahami .. ee .. peran dan fungsinya kalau dikaitkan dengan SPIP .. ya .. karena faktor-faktor dari latar belakang pendidikan, kemudian dari lama bekerjanya dia sebagai seorang auditor atau APIP, sehingga itu mempengaruhi APIP itu peran dan fungsinya, sehingga memang kedepannya nanti perlu dilakukan pemahaman tentang SPIP di kalangan APIP”.

Pernyataan senada juga disampaikan oleh Sdr. Bj:

“Di kita ini peran APIP kita ini.. masing2 ini .. mereka kebanyakan masih belum memerankan sebagai APIP, hanya sebagian, jadi tidak semua”.

Ketidakhahaman sebagian APIP terhadap konsep SPIP akan sangat berpengaruh terhadap pelaksanaan SPIP di lapangan. Bagaimana mungkin SPIP bisa berjalan dengan baik, sementara masih banyak yang belum paham terhadap konsep SPIP itu sendiri. Di samping itu faktor organisasi sangat berperan juga dalam penerapannya. Ketika organisasi menaruh perhatian yang besar terhadap SPIP, maka segala perangkat yang ada di dalamnya akan mengikuti, sebaliknya jika organisasi tidak *aware* atau tidak menganggap konsep ini penting, maka para APIP juga tidak akan *aware* terhadap implementasinya.

Sebagai internal auditor yang tugasnya membantu Kepala Daerah dalam membina dan

mengawasi pelaksanaan urusan pemerintahan yang menjadi kewenangan Daerah dan Tugas Pembantuan oleh Perangkat Daerah, maka APIP akan menjadi mata dan telinga bagi seorang Kepala Daerah dalam menjalankan fungsi pemerintahan yang menjadi kewenangannya. Ketika *internal control system* yang dijabarkan dalam SPIP bekerja secara otomatis melakukan fungsi pengawasan, maka setiap aparat birokrasi pemerintah suka tidak suka akan bekerja "*under control*". Selanjutnya, apabila kondisi ini dipertahankan maka terciptalah *internal control culture*, artinya sistem pengendalian intern menjadi bagian dari budaya organisasi pemerintahan di Indonesia.

Untuk menjalankan peran yang optimal APIP harus mampu mereduksi hambatan yang ada di dalamnya. Program pencegahan yang telah direncanakan harus terus dilanjutkan dengan evaluasi yang diperlukan. Pengujian Sistem pengendalian Internal yang dilakukan dalam proses audit harus mampu digunakan sebagai alat deteksi *fraud*. Peningkatan kompetensi auditor internal pemerintah melalui pelatihan-pelatihan sesuai kebutuhan menjadi program wajib bagi APIP. Dengan demikian audit kinerja juga dapat terlaksana dengan baik dengan sumber daya yang terlatih dan berpengalaman. Kemampuan seorang auditor dalam mencegah dan mendeteksi *fraud* sangat tergantung pada kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor. Peningkatan kapabilitas auditor bukan menjadi pilihan akan tetapi menjadi kewajiban sebagai modal auditor untuk dapat benar-benar mampu menjalankan perannya dengan baik.

Meskipun COSO telah mengeluarkan gagasan terbaru terkait pengendalian internal, namun untuk sektor publik konsep SPIP yang diadopsi dari COSO versi awal dimana sistem pengendalian internal pemerintah terdiri dari 5 unsur dan 20an sub unsur, masih relevan untuk digunakan di sektor pemerintahan. Konsep COSO integrated ERM lebih cocok untuk sektor *private*. Kasus kasus yang selama ini yang terjadi dan muncul di permukaan adalah karena SPIP tersebut tidak digunakan atau diimplementasikan oleh APIP maupun pihak terkait sehingga lebih terkesan hanya formalitas belaka.

Tidak lupa faktor utama dari beberapa hal tersebut di atas adalah implementasi dan monitoring atas implementasinya, karena sebaik apa pun sistem yang ada, ketika tidak diimplementasikan dan dilakukan monitoring, evaluasi atas pelaksanaannya, maka hal tersebut akan menjadi sia-sia.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisa dan pembahasan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa:

1. APIP masih belum memahami sepenuhnya terkait dengan fungsi dan perannya dalam deteksi dan pencegahan *fraud*. Kurangnya pemahaman tersebut berpengaruh kepada orientasi APIP dalam melakukan tugasnya terkait pengawasan dan pembinaan.
2. Penegakan terhadap aturan perilaku, kode etik juga sangat penting. Integritas auditor menjadi taruhan dalam setiap gerak geriknya. Integritas adalah mahkota bagi seorang auditor. Disinilah salah satu dilema terbesar yang senantiasa akan selalu dijumpai oleh APIP dalam setiap aktifitasnya. Jika auditor tunduk pada tekanan atau permintaan tersebut, maka telah terjadi pelanggaran terhadap komitmen pada prinsip-prinsip etika yang dianut. Integritas berkaitan dengan profesi auditor yang dapat dipercaya karena menjunjung tinggi kejujuran dan kebenaran.
3. Peran APIP belum optimal dalam deteksi dan pencegahan *fraud* karena pemahaman yang masih kurang terhadap pentingnya peran tersebut. Pemahaman yang kurang juga terhadap Sistem Pengendalian Intern Pemerintah juga berpengaruh terhadap fungsi dan peran APIP. SPIP masih sebatas formalitas, belum menjadi aktifitas dan identitas yang seharusnya melekat dalam keseharian APIP.

Penelitian dilakukan dengan metode kualitatif deskriptif, dalam hal ini peneliti menggunakan data primer yang didapat dari wawancara pada beberapa Pejabat Fungsional Auditor, serta data sekunder berupa dokumen-dokumen yang terkait dengan penelitian, sehingga penelitian ini sangat tergantung pada pemahaman dan interpretasi peneliti mengenai makna yang di dapat dari hasil wawancara dan pendokumentasian yang peneliti laksanakan sehingga kecenderungan untuk bias masih tetap ada. Untuk mengurangi bias, maka peneliti melakukan proses triangulasi sumber dan metode. Triangulasi sumber dilakukan dengan cara *cross check* data dengan fakta dari informan yang berbeda yang ada di lapangan serta *cross check* dari hasil penelitian lainnya. Sedangkan triangulasi metode dilaksanakan dengan menggunakan beberapa metode dalam pengumpulan data, yaitu metode wawancara serta observasi di tempat penelitian secara langsung.

Saran

Hasil penelitian ini masih bisa dilanjutkan dan dikembangkan dalam konteks dan situasi yang berbeda, karena situasi dan kondisi yang dialami setiap orang berbeda sehingga

keterbatasan yang diungkapkan oleh peneliti bisa menjadi dasar pertimbangan untuk penelitian selanjutnya yang memiliki tema yang sama sehingga akan diperoleh makna yang seutuhnya mengenai Sistem Pengendalian Internal Pemerintah.

DAFTAR PUSTAKA

- Asy'ari, M. A., & Haryadi, B. (2013). Peran dan Fungsi Satuan Pengawasan Intern dalam Pencegahan Fraud Pada Perguruan Tinggi X. *Journal of Auditing, Finance, and Forensic Accounting*, 1(2), 99–112.
- Creswell, J. W. (2010). *Research design: Pendekatan kualitatif, kuantitatif, dan mixed, edisi ketiga. (Terjemahan Achmad Fawaid)*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Gulo, N. L. A. B. W. (2002). *Metode Penelitian Ekonomi*. Jakarta: PT Grasindo IKAPI.
- Indonesia. *Undang-undang (UU) tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi.* , (2001).
- Indonesia, A. A. I. P. *Keputusan Nomor KEP-005.AAIP/DPN/2014 tentang Pemberlakuan Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia, Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia, dan Pedoman Telaah Sejawat Auditor Intern Pemerintah Indonesia.* , (2014).
- Indonesia, A. C. F. E. (2016). *Survai Fraud Indonesia 2016. ACFE Association of Certified Fraud Examiners.*
- Indonesia, M. D. N. *Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 71 Tahun 2015 tentang Kebijakan Pengawasan di Lingkungan Kementerian Dalam Negeri dan Penyelenggaraan Pemerintah Daerah.* , (2015).
- Indonesia, R. *Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.* , (2008).
- Miles, M. B., Huberman, A. M., & Saldana, J. (2014). *Qualitative Data Analysis: A Methods Sourcebook. Third Edition. In SAGE Publications Inc.*
<https://doi.org/10.1177/239700221402800402>
- Moleong, L. J. (2017). *Metodologi Penelitian Kualitatif (Edisi Revisi)*. Bandung: PT. Remaja Rosda Karya.
- Pradipa, N. A., & Munidewi, B. (2018). PENGARUH SPI TERHADAP KUALITAS INFORMASI LAPORAN KEUANGAN DENGAN KOMITMEN ORGANISASI DAN KOMPETENSI SDM SEBAGAI PEMODERASI (STUDI PADA SKPD PROVINSI BALI). *Behavioral Accounting Journal*. <https://doi.org/10.33005/baj.v1i1.18>

<http://www.jawapos.com/>