BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN, HIPOTESIS

2.1 Kajian Pustaka

Pada Bagian ini penulis akan membahas mengenai pengertian dan pemahaman akuntansi sektor publik, audit sektor publik dan pencegahan *fraud* dengan menganalisa data-data maupun teori yang telah dikumpulkan oleh penulis yang berhubungan dengan judul skripsi *"*Analisis atas Implementasi Audit Sektor Publik berperan dalam Pencegahan *Fraud* pada Inspektorat Kota Bandung".

2.1.1 Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi Sektor Publik mempelajari bagaimana akuntansi di sebuah organisasi Sektor Publik, Organisasi sektor publik berbeda dengan sektor privat yang berorientasi pada laba, Organisasi sektor publik memiliki tujuan beragam sesuai dengan misi yang diemban organisasi tersebut, Bentuk organisasi sektor publik diantaranya adalah organisasi pemerintah, Lembaga Swadaya Masyarakat, Yayasan dan lain-lain.

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik pada umumnya akuntansi yang menjalankan aktivitasi akuntansi pemerintahan baik Pusat maupun daerah, dalam mengolah dana masyarakat, adapaun maksud dan pengertian akuntansi sektor publik sebagai berikut:

Menurut Wati Aris Astuti dan Siti Kurnia Rahayu menjelaskan definisi akuntansi sektor publik pada umunya adalah:

> **"Mekanisme teknik dan analisis akuntansi yang diterapkan pada pengelolaan dana masyarakat di lembaga-lembaga tinggi negara dan departemen-departemen dibawahnya, pemerintah daerah, BUMN, BUMD, LSM dan yayasan sosial, maupun pada proyek- proyek kerjasama sektor publik dan swasta".**
>
> **(2008:98**)

Sedangkan menurut Ilhayul Ulum mengenai Akuntansi sektor publik adalah:

> **"Sebuah Kegiatan jasa dalam rangka penyediaan informasi kuantitatif terutama yang bersifat keuangan dan entitas pemerintah guna pengambilan keputusan ekonomi yang nalar dari pihak-pihak yang berkepentingan atas berbagai alternatife arah tindakan"**
>
> **(2004:9)**

Dari dua definisi diatas akuntansi sektor publik dapat diartikan sebagai suatu kegiatan jasa yang aktifitasnya berhubungan dengan usaha, terutama yang bersifat keuangan guna pengambilan keputusan untuk menyediakan kebutuhan dan hak publik melalui pelayanan publik yang diselenggarakan oleh entitas pemerintah.

2.1.1.2 Tujuan Akuntansi Sektor Publik

Akuntansi sektor publik merupakan alat informasi yang baik bagi publik, untuk itu akuntansi sektor publik harus memiliki tujuan yang jelas, menurut Accounting Association (1970) dalam Glyn (1993) yang dikutip oleh Ilyaul Ulum menyatakan bahwa tujuan akuntansi pada organisasi sektor publik adalah untuk:

1. **Memberikan informasi yang diperlukan untuk mengelola secara tepat, efesien, efesien, dan ekonomis atas suatu operasi dan alokasi sumber daya yang dipercayakan kepada organisasi, tujuan ini terkait dengan pengendalian manajemen.**
2. **Memberikan informasi yang memungkinkan bagi manajer untuk melaporkan pelaksanaan tagung mengelola secara tepat dan efektif program dan penggunaan sumber daya yang menjadi wewenangnya, dan memungkinkan bagi pegawai pemerintahan untuk melakukan kepada publik atas hasil operasi pemerintah dan penggunaan dana publik,tujuan ini terkait dengan akuntabilitas.**

(2009:5)

Dilihat dari tujuan diatas dapat disimpulkan bahwa tujuan akuntansi sektor publik adalah memberikan informasi yang diperlukan untuk melalukuan suatu tindakan atau keputusan secara efisien yang dikelola oleh organisasi yang dipercayakan serta pelaporan pertangungjawaban kepada publik adalah hasil operasi atau dana publik yang telah digunakan.

2.1.1.3 Basis Akuntansi Sektor Publik

Secara umum, basis akuntansi adalah himpunan dari standar akuntansi yang menetapkan kapan dampak keuangan dari transaksi harus diakui untuk tujuan pelaporan keuangan.

Menurut Wati Aris Astuti & Siti Kurnia Rahayu mengemukakan ada empat basis yang dikenal yaitu:

1. **Basis Kas (*Cash Basis*)**
2. **Basis modifikasi kas (*Modified Cash Basis*)**
3. **Basis modifikasi akrual (*Modified Accrual Basis*)**
4. **Basis Akrual (*Acrual Basis*)**

(2008:102)

Adapun penjelasan masing-masing pada point diatas tersebut sebagai berikut :

Basis Kas (*Cash Basis*) Adalah mengakui dan mencatat transaksi keuangan pada saat kas diterima atau dibayarkan, fokus pengukuranya pada saldo kas, dengan cara membedakan antara kas yang diterima dan kas yang dikeluarkan, lingkup akuntansi berbasis kas ini meliputi saldo kas, penerimaan kas dan pengeluaran kas.

Basis modifikasi kas (*Modified Cash Basis)* adalah dasar modifikasi kas mirip dasar kas dalam mengakui dan mencatat transaksi disaat kas diterima atau dibayarkan, Perbedaanya, basis modifikasi kas, pembukuan masih dibuka sampai jangka waktu tertentu setelah tahun buku.

Basis modifikasi akrual (*Modified Accrual Basis*) adalah Pada dasarnya modifikasi akrual, mengakui transaksi pada saat kejadian transaksi tersebut. Perbedaan utama dengan dasar akrual : pada basis modifikasi akrual, aktiva berwujud dibebankan pada saat pembelian, elemen yang diakui adalah aktiva keuangan, kewajiban, utang/aktiva keuangan neto, pendapatan dan pengeluaran modifikasi akrual, fokus pengukuran adalah total sumber daya keuangan dan perubahannya, manfaat dasar modifikasi akrual adalah sama dengan dasar akrual, sementara kelemahanya adalah tidak dapat memberikan informasi tentang *cost* yang dikeluarkan pemerintah untuk memberikan pelayanan jasa publik.

Basis Akrual (*Acrual Basis*) adalah Mengakui dan mencatat transaksi atau kejadian keuangan pada saat terjadi atau pada saat perolehan, elemen dalam dasar akrual ini adalah aktiva, kewajiban, net worth, pendapatan dan biaya, akuntansi dasar akrual berfokus pengukuran sumber daya ekonomis dan perubahan sumber daya pada suatu entitas.

Dilihat dari teori tersebut ada empat bais yang dikenal yaitu dasar kas, dasar modifikasi, dasar modifikasi akrual dan dasar akrual, masing-masing basis mandiri dan bukan merupakan transisi satu dengan lainnya.

Dari penjelasan Akuntansi Sektor Publik diatas penelitian ini lebih ditekankan pada audit sektor publik yang akan dijelaskan sebagai berikut.

2.1.2 Audit Sektor Publik

Dalam pemerintahan kita audit sektor publik sangat penting keberadaanya agar semua kegiatan dan kinerja dapat dikordinir untuk mencapai tujuan yang telah dibuat, Dalam tahap ini menjelaskan mengenai audit sektor publik sebagai berikut.

2.1.2.1 Pengertian Audit Sektor Publik

Audit sektor publik tidak hanya memeriksa serta menilai kewajaran laporan keuangan sektor publik, tetapi juga menilai ketaatan aparatur pemerintahan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku, Disamping itu, auditor sektor publik juga memeriksa dan menilai sifat-sifat hemat (ekonomis), efisien serta keefektifan

dari semua pekerjaan, pelayanan atau program yang dilakukan pemerintah, Dengan demikian, bila kualitas audit sektor publik rendah, akan mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap pejabat pemerintah dan akan muncul kecurangan, korupsi, kolusi serta berbagai ketidakberesan.

Menurut Abdul Halim mengenai makna audit sektor publik adalah sebagai berikut:

> "**Auditing sektor publik adalah suatu kontrol atas organisasi pemerintah yang memberikan jasanya kepada masyarakat, seperti pemerintah pusat maupun pemerintah daerah, Audit dapat mencakup audit laporan keuangan, audit kepatuhan, maupun audit operasional, Auditornya adalah auditor pemerintah.**"
>
> **(2005:7)**

Menurut Siti Kurnia Rahayu dan Ely Suhayati mengenai pemahaman Audit pemerintah adalah sebagai berikut:

> **"Auditor yang berasal dari lembaga pemeriksa pemerintah, di indonesia lembaga yang bertangung jawab secara fungsional atas pengawasan terhadap kekayaan atau keuangan negara adalah badan pemeriksa keuangan (BPK) sebagai lembaga pada tingkat tertinggi, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) dan Inspektorat Jendral (Itjen) yang ada pada departemen-departemen pemerintah"**
>
> **(2010:14)**

Dari pengertian di atas dapat disimpulkan bahwa audit sektor publik merupakan Audit yang mengarah pada pemeriksaaan pemerintah, meliputi audit laporan keuangan, audit atas hal-hal yang berkaitan dengan keuangan, audit ekonomi dan efisiensi operasi organisasi, audit atas program pemerintah dan BUMN dimana hasil audit itu sendiri dapat dipengaruhi oleh pelayanan yang dirasakan oleh masyarakat.

2.1.2.2 Jenis Audit Sektor Publik

Ditinjau dari prespektif audit sektor publik sesuai dengan pekembangan dan tuntunan kebutuhannya, serta sifat, tujuan, dan ruang lingkungnya, Menurut Ihyahul ulum, dapat diklasifikasikan kedalam tiga jenis, yaitu:

(1). **Audit keuangan**

(2). Audit Kinerja

(3). Audit Investigasi

(2009:104)

Adapun penjelasan masing-masing pada point diatas tersebut sebagai berikut :

1. Audit keuangan adalah secara tradisional, Pemeriksaan keuangan dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku (*Compliance test),* dengan tujuan beikut.
2. Audit Kinerja adalah Sebagai sebuah pengujian secara sistematis, terorganisasi dan objektif atas sesuatu entitas untuk menilai pemanfaatan sumber daya dalam memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif dalam memenuhi harapan stakeholder dan memberikan rekomendasi guna peningkatan kerja.
3. Audit Investigasi adalah audit dengan tujuan khusus, yaitu untuk membuktikan dugaan penyimpangan dalam bentuk: kecurangan (*Fraud*), Ketidakteraturan (*irregularities*), pengeluaran illegal (*illegal expenditures*) atau penyalahgunaan kewenagan (*abuse of power)* di bidang pengelolaan keuangan Negara.

2.1.2.3 Audit Kinerja Sektor Publik

Menurut Ihyaul Ulum menjelaskan definisi Audit Kinerja Sektor Publik adalah:

"Pengujian sistematis, Teorganisasi, dan objektif atas suatu entitas untuk menilai pemanfaatan sumber daya dalam memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif dalam memenuhi harapan stakeholder dan memberikan rekomendasi guna peningkatan kinerja"
Beberapa hal yang terdapat dalam audit kinerja sektor publik meliputi :

1. **Penelitian awal informasi kinerja**
2. **Faktor-Faktor yang mempengaruhi kinerja**
3. **Fokus Pada Ukuran-Ukuran Penting**
4. **Perencanaan dan pelaksanaan audit kinerja sektor publik**
5. **Pengendalian kinerja audit sektor publik**

(2009:55)

Audit Kinerja ditetapkan untuk menjamin mutu hasil audit, setiap tahap mempunyai prosedur yang harus diikuti auditor agar hasil yang dicapai sesuai dengan hasil yang direncanakan.

Berikut beberapa penjelasan mengenai hal-hal yang terdapat di dalam audit kinerja sektor publik.

1. Penelitian awal informasi kinerja

Auditor harus melakukan penelitian awal terhdap dokumen yang menjadi sumber informasi kinerja (baik kinerja keuangan maupun non keuangan) untuk memastikan adanya konsistensi antara pengetahuan auditor dengan lingkungan operasional dan struktur instansi pemerintah, khususnya yang terkait dengan sistem perencanaan dari instansi pemerintah yang diaudit.

Seperti yang dikemukakan Ihayul Ulum mengenai Tujuan penelitian awal informasi kinerja sektor publik, sebagai berikut:

a. Memberikan pemahaman yang memadai bagi auditor terhadap arti penting dan substansi dari berbagai dokumen yang menjadi sumber informasi kinerja.
b. Membantu auditor dalam hal :
    1) Analisis terhadap konteks kinerja yang diaudit, khususnya yang berkaitan dengan sistem pengukuran kinerja.
    2) Memehami arti penting capaian kinerja sampai dengan periode yang diaudit, termasuk implementasi peraturan perundang-undangan yang terkait dengan instansi pemerintah.
    3) Merumuskan pernyataan sasaran-sasaran audit (*statement of audit objectives)*, yaitu apa yang direncanakan sebagai *outcome* atau pengaruh dari penugasan audit tersebut.
    4) Merumuskan pertanyaan-pertanyaan audit yang harus didapat jawabannya sesuai dengan pernyataan-pernyataan sasaran audit.
c. Melalui penelitian awal terhadap dokumen yang menjadi sumber informasi kinerja, maka auditor dapat memperoleh gambaran penting tentang:
    1) Jenis dan jumlah indikator kinerja yang digunakan oleh instansi pemerintah.
    2) Sumber data kinerja.
    3) Struktur organisasi.
    4) Saat pengumpulan dan pelaporan informasi
    5) Bagaiman cara-cara yang digunakan.
    6) Bagaimana hasil data kinerja yang dikumpulkan.

Landasan dasar Indikator yang digunakan oleh penulis dari kinerja audit sektor publik yaitu penelitian awal informasi kinerja, adalah maksud dan ruang lingkup:

Maksud dan ruang lingkup menurut ihyaul Ulum M.D adalah maksud dan ruang lingkup adalah dokumen sumber informasi atau laporan kinerja harus

dinyatakan dengan jelas, pernyataan ruang lingkup meliputi informasi tentang kelengkapan cakupan laporan atas pelayanan dan program-program utama/penting dari entitas auditan, maksud dari kriteia ini adalah (1) untuk menginformasikan kepada pemakai tentang maksud dari dokumen/laporan tersebut, dan (2) untuk mengenditifikasi program-program dan pelayanan yang tercakup dalam laporan kinerja tersebut.

2. Faktor-Faktor yang mempengaruhi kinerja

Laporan harus berisikan pembahasan tentang faktor-faktor internal dan eksternal yang memiliki pengaruh signifikan terhadap kinerja dan akan membantu memberikan suatu konteks guna memahami kinerja organisasi maksud dari kriteria ini adalah untuk membantu pengguna memahami faktor-faktor yang mungkin dapat mempengaruhi kinerja, termasuk kondisi-kondisi relevan yang berkaitan dengan keadaan negara, regional masyarakat, atau lingkungan operasi organisasi.

Indikator penelitian yang digunakan dalam tahap ini adalah:

a. Kesesuian dengan standar profesi

Audit harus dilaksanakan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.

b. Pengetahuan dan kecakapan

Pemeriksa harus mengkomunikasikan informasi yang berkaitan dengan sifat, saat dan lingkup pengujian serta pelaporan yang direncakan atas hal yang akan dilakukan pemeriksaan, kepada manajemen entitas yang diperiksa dan atau pihak yang meminta pemeriksaan.

c. Pendidikan berkelanjutan

Audit internal harus megikuti pelatihan-pelatihan dan pendidikan untuk meningkatkan kualitas profesionalisme kinerja audit.

d. Ketelitian profesionalisme

Dalam pelaksanaan audit dan penyusuanan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahirannya profesionalnya dengan cermat dan seksama.

3. Fokus pada ukuran-ukuran penting

Laporan harus berfokus pada ukuran-ukuran kinerja penting yang memberikan dasar untuk menilai hasil dari program-program dan pelayanan utama, serta tujuan dan sasaran pokok organisasi, laporan kinerja eksternal haruslah ringkas namum komprehensif dalam cangkupan terhadap kinerja yang dilaporkan, maksud dari kriteria ini adalah untuk memastikan bahwa laporan kinerja memberi para pengguna informasi yang memadai untuk mengambil kesimpulan tentang aspek-aspek penting dari kinerja suatu organisasi, tanpa memberikan informasi yang melebihi dari kebutuhan para pengguna.

Indikator yang digunakan dalam penelitian pada tahap ini:

a. Perlindungan terhadap harta

Audit kinerja sektor publik mengadakan pemeriksaan khusus untuk kasus-kasus yang merugikan banyak pihak pada umunya bersifat keuangan.

b. Perlindungan sumber daya secara ekonomis dan efisien

Informasi kinerja yang dilaporkan harus meliputi informasi tentang sumber-sumber daya atau biaya-biaya dari program dan pelayanan, dapat juga dilaporkan informasi kinerja yang berkaitan dengan biaya dari output atau outcome (ukuran efisien dan efektivitas biaya), maksud dari kriteria ini adalah untuk membantu penilaian atas sumber-sumber daya yang digunakan, efisiensi, efektivitas biaya, dan ekonomi dari program-program dan pelayanan.

4. Perencanaan dan Pelaksanaan Audit Kinerja Sektor Publik

Perencanaan audit kinerja perlu disusun secara matang untung menunjang kesuksesan audit kinerja, perencanaan audit yang baik merupakan faktor penting untuk dapat diperolehnya bukti audit (*evidence*) yang cukup dan kompeten guna mendukung isi laporan audit.

Rencana audit pada umunya berisi uraian mengenai area yang akan diaudit, jangka waktu pelaksanaan audit, personel yang dibutuhkan, dan sumber daya lain yang diperlukan untuk pelaksanaan audit.

Indikator yang digunakan dalam penelitian pada tahap ini:

a. Perencanaan pemeriksaan

Informasi kinerja yang dilaporkan harus meliputi informasi komparatif untuk menilai kinerja, seperti periode lainnya, target yang ditetapkan atau dari sumber-sumber eksternal dan internal, maksud dari kriteria ini adalah untuk memberikan perbandingan yang jelas guna menilai kineja organisasi, program, dan pelayanannya.

b. Pengujian dan pengevaluasian

Ketersediaan laporan kinerja eksternal dan bagaimana mendapatkan laporan tersebut harus dikomunikasikan secara luas melalui saluran-saluran yang tepat kepada organisasi dan pengguna yang ditujukan, informasi kinerja harus dikomunikasikan melalui berbagai medium dan metode yang sesuai dengan para pengguna yang ditunjukan, maksud dari kriteria ini adalah (1) memastikan bahwa sekelompok besar dari pengguna potensial menyadari bahwa laporan kinerja tersedia, dan (2) memberi informasi kinerja dalam suatu bentuk sehingga berbagai pengguna yang berbeda dapat mengakses, memahami, dan menggunakan untuk mencapai kesimpulan terhadap hasil-hasil organisasi.

c. Penyampaian hasil pemeriksaan

Informasi kinerja yang dilaporkan harus diagregasikan atau dipilah-pilah bedasarkan kebutuhan dan kepentingan dari pengguna yang ditunjukan maksud dari kriteria ini adalah untuk memberi informasi kinerja yang (1) tidak

menyesatkan sebab kurang jelas atau tidak merepresentasikan kinerja yang sebenarnya, dan (2) relevan kepada para pengguna dengan kepentingan dan kebutuhan yang berbeda-beda.

d. Tindak lanjut hasil pemeriksaan

Identifikasikan bidang-bidang atau kegiatan-kegiatan yang kemungkinan terdapat kelemahan yang memerlukan perbaikan sehingga dapat mengakibatkan tujuan entitas auditan tidak tercapai, hasil indentifikasi ini dapat dipergunakan sebagai dasar sementara dalam penentuan tujuan audit, ruang lingkup audit, sasaran audit, penentuan kriteria dan bukti-bukti audit yang diperlukan.

5. Pengendalian Kinerja Audit Sektor Publik

Mencangkup kebijakan dan prosedur dalam rangka pengendalian untuk memberikan keyakinan bahwa pentujuk yang dibuat oleh pemerintah dan manajemen telah dilaksanakan.

Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. Kebijaksanaan dan prosedur

Program audit yang dibuat, agar diperoleh ketetapan penentuan prosedur-prosedur audit sehingga terhindar dari pelaksanaan prosedur-prosedur audit sehingga terhindar dari pelaksanaan prosedur yang sebenarnya tidak diperlukan

b. Pengembangan SDM Audit Internal

Teknik yang digunakan untuk menetukan kekuatan dan kelemahan pengendalian organisasi sektor publik adalah dengan melakukan survei terhadap sejumlah pegawai organisasi sektor publik yang bersangkutan penelaahan dokumen, pengamatan lapangan, dan wawancara, survey dapat dilakukan dengan menggunakan instrument kuesioner yang didesain sesuai dengan tujuan dan keperluan survei.

2.1.2.4 Standar Audit Sektor Publik

Standar audit sektor publik adalah ukuran mutu yang ditetapkan oleh pihak yang berwenang yang harus diikuti dalam rangka melaksanakan fungsi audit agar dapat mencapai mutu pelaksanaan dan laporan hasil audit yang dikehendaki.

Menurut Hiro Tugiman mengenai standar professional audit dalam bukunya standar professional audit harus meliputi hal-hal sebagai berikut:

1. **Idependensi**
2. **Kemampuan Profesionalisme**
3. **Ruang Linkup Pekerjaan**
4. **Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan**
5. **Manajemen Audit Internal**

(2006:20)

Adapun penjelasan masing-masing point diatas sebagai berikut:

1. Idependensi

   Auditor internal harus independen dan objektif dalam pelaksanaan kegiatannya, hal ini berarti auditor internal dalam memberikan penilaian tidak memihak kepada siapapun, hal ini dapat dicapai apabila audit internal diberikan status dan kedudukan yang jelas.

   Seperti yang dikemukakan Hiro Tugiman sebagai berikut

   > **"Para auditor internal dianggap mandiri apabila dapat melaksanakan pekerjaannya secara bebas dan objektif, kemandirian para pemeriksa internal dapat memberikan penilaian yang tidak memihak dan tanpa prasangka, hal mana sangat diperlukan atau penting bagi pemeriksaan sebagaimana mestinya, Hal ini dapat diperoleh melalui status organisasi dan sikap objektif para auditor internal"**
   >
   > **(2006:20)**

2. Kemampuan Profesioanalisme

   Menurut Hiro Tugiman mengenai Kemampuan Profesionalisme adalah sebagai berikut :

   > "**Kemampuan profesioanlisme merupakan tanggung jawab bagian audit internal dalam setiap pemeriksaan haruslah menugaskan orang-orang secara bersama atau keseluruhan memiliki pengetahuan, kemampuan, dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas**"
   >
   > **(2006:27)**

3. Ruang Lingkup Pekerjaan

Audit internal terasa semakin penting dan diperlukan dengan bertambah luasnya ruang lingkup perusahaan, serta semakin luas dan kompleksnya dunia usaha, demikian pula manajemen perlu mendelegasikan wewenang pada bawahanya untuk menciptakan pengendalian yang baik mengenai pelaksanaan operasi secara langsung, dengan demikian diperlukan suatu penghubung untuk menjebataninya, yaitu suatu pengujian yang cukup bebas dari organisasi ini, disamping itu juga diperlakukan penekanan-penekanan agar kegiatan usaha berjalan lancar.

Menurut Hiro Tugiman mengenai Ruang lingkup Auditor adalah sebagai berikut:

> **"Ruang lingkup pekerjaan audit internal harus meliputi pengujian dan evaluasi terhadap kecukupan dan keefektifan sistem pengendalian internal yang dimiliki oleh organisasi dan kualitas pelaksanaan tanggung jawab"**
>
> **(2006:41)**

3. Pelaksanaan Kegiatan Pemeriksaan

Menurut Hiro Tugiman dalam bukunya menyatakan pelaksanaan kegiatan pemeriksaan, adalah sebagai berikut:

> **"Kegiatan pemeriksaan harus meliputi perencanaan pemeriksaan, pengujian dan pengevaluasian informasi, pemberitahuan hasil dan menidaklajuti (*Follow up*)."**
>
> **(2006:53)**

4. Manajemen Audit Internal

Menurut Hiro Tugiman dalam bukunya menyatakan manajemen bagian audit internal sebagai berikut:

> **"Pimpinan audit internal harus mengelola bagian audit internal secara tepat, pimpinan audit internal bertanggung jawab mengelola bagian audit internal."**
>
> **(2006:79)**

2.1.3 Pencegahan *Fraud*

Fraud sering terjadi pada saat ini, hal ini sangat mengkhawatirkan dikarenakan kerugian pemerintah semakin tinggi hal ini perlu ditindak lanjuti dengan pencegahan *fraud,* adapun penjelasan mengenai pecegahan *fraud* sebagai berikut:

2.1.3.1 Pengertian *Fraud*

Kecurangan (*fraud)* dapat didefinisikan sebagai tindakan kriminal (*crime*) yang dilakukan secara sengaja oleh seseorang atau beberapa orang berupa kecurangan / ketikakberesan (*irregularities*) atau penipuan yang melanggar hukum (*illegal act)* untuk mendapatkan keuntungan atau mengakibatkan kerugian suatu organisasi (perusahaan). Pengetahuan dan keahlian mengenai *fraud auditing* menjadi kebutuhan

mendesak bagi auditor internal yang mengharapkan pelaksanaan audit atas *fraud* dapat berjalan dengan lancar.

Menurut Joseph T.Wells menjelaskan pengertian tentang *fraud,*yaitu:

"Dalam penegertian luas, fraud dapat meliputi segala macam bentuk kriminal dengan menggunakan tipu muslihat sebagai dasar modus operansinya".

(2005:8)

Pengertian *Fraud* dalam (KUHP) dalam kutipan Wati aris Astuti dan Siti kurnia rahayu:

a. **Mengambil sesuatu seluruhnya atau sebagaian kepunyaan orang lain, dengan maksud untuk dimiliki secara maelawan hukum.**
b. **Dengan maksud mengutungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, memaksa seseorang dengan kekerasan untuk memeberikan barang sesutau, yang seluruhnya atau sebagaian adalah kepunyaan orang lain, atau supaya membuat utang maupun piutang terhapus.**
c. **Dengan sengaja dan melawan hukum memiliki barang kepunyaan orang lain tapi dalam kekuasaanya bukan karena kejahatan**
d. **Dengan maksud mengutungkan diri sendiri atau orang lain secara melawan hukum, dengan memakai nama palsu atau kebohongan, menggerakan orang lain untuk menyerahkan barang sesuatu kepadanya atau supaya memberi utang maupun menghapus piutangnya.**
e. **Merugikan pemberi piutang dalam keadaan palit.**

(2010:61)

Fraud merupakan suatu hal yang sangat sulit di berantas, Bahkan korupsi di Indonesia sudah dilakukan secara sistematis sehingga perlu penanganan yang

sistematis, Namun kita harus punya keyakinan bahwa *fraud* bisa dicegah, paling tidak harus bisa diperkecil kemungkinan terjadinya.

Auditor harus membuka mata lebar-lebar, memasang telinga dengan baik dan harus mengetahui modus operansi terjadinya macam-macam *fraud* lebih baik mencegah terjadinya *fraud* yang sudah terjadi, jika *fraud* sudah terjadi atau ada indikasi mengenai terjadinya *fraud*, maka internal auditor harus turun tangan.

2.1.3.2 Langkah-langkah Pencegahan *Fraud*

Suatu konsep penting yang perlu dipertimbangkan dalam perencanaan struktur audit sektor publik adalah pencegahan terjadinya *fraud*, pencegahan kecurangan bukan hal yang mudah, ini dikarenakan *fraud* dapat terjadi dalam berbagai bentuk dan

cara yang cenderung semakin cangih seiring dengan kemajuan teknologi dan semakin kompleksnya aktivitas bisnis.

American Institute of Certified Public Accounts (AICPA) dan beberapa organisasi profesional lainya *Association of certified Fraud Examiners* (ACFF), *information system Audit and Control Association* (IMA), dan *society for Human Resource management* dalam Buku 2 "*Prevention And Detection of Fraud*", Mensposori sebuah pedoman atau *guide* tentang pencegahaan kecurangan *"Management Antifraud Programs and control:guidance to help prevent and detect Fraud"*

Menurtut Zabihollah Rezaee dan Richard riley menjelaskan ada tiga unsur yang harus diperhatikan oleh pihak manajemen perusahaan bila ingin mencegah terjadinya

tindakan *fraud*, yaitu:

1. **Menciptakan dan mengembalikan budaya yang menghargai kejujuran dan nilai-nilai etika yang tinggi.**
2. **Penerapan dan evaluasi Proses Pengendalian anti kecurangan.**
3. **Penerapan dan evaluasi Proses Pengendalian anti kecurangan.**

(2005:7)

Ketiga hal tersebut akan dijelaskan maksud dan pengertian masing-masing, seperti hal yang dibawah ini:

1. **Menciptakan dan mengembalikan budaya yang menghargai kejujuran dan nilai-nilai etika yang tinggi.**

   Salah satu taggung jawab organisai adalah menumbuhkan budaya yang menghargai kejujuran dan nilai-nilai etika yang tinggi dan menjelaskan perilaku yang diharapakan dan kesadaran dari masing-masing pegawai, menciptakan budaya yang menghargai kejujuran dan nilai-nilai etika tinggi hendaknya mencangkup hal-hal sebagai berikut: *Setting the at the top*, Merekrut dan mempromosikan karyawan yang tepat, Pelatihan, Disiplin.

Indikator yang digunakan dalam penelitian ini adalah:

a. "Setting the at the top"

Penelaahan peraturan perundang-undangan, tujuanya untuk memperoleh pengertian mengenai peraturan-peraturan yang bersifat umum yang ditetapkan pada semua instansi atau organisasi.

b. Merekrut dan mempromosikan karyawan yang tepat.

Diadakan penyeleksian staf anggota inspektorat dimana seorang yang mempunyai kualiats audit yang baik itu ditempatkankan sesuai dengan bidang keahlianya.

c. Pelatihan

Auditor internal diharuskan mengikuti pelatihan-pelatihan yang diadakan pada inspektorat kota bandung yang dimana kualitas profesionalisme seorang auditor bertahan dan meningkat.

d. Disiplin

Auditor harus mentaati peraturan-peraturan yang telah dibuat oleh instansi pemeritah kota bandung, agar kinerja audit berjalan dengan lancar.

2. Penerapan dan evaluasi Proses Pengendalian anti *fraud*

Fraud tidak akan terjadi tanpa persepsi adanya kesempatan dan menyembunyikan perbuatannya organisasi hendaknya proaktif mengurangi kesempatan dengan Mengidentifikasi dan mengukur resiko *fraud*, Pengurangan resiko *fraud*, Implementasi dan monitoring pengendalian intern.

a. Mengidentifikasi dan mengukur resiko kecurangan

Deteksi *fraud* mencakup identifikasi indikator-indikator kecurangan yang memerlukan tindak lanjut auditor internal untuk melakukan investigasi. Beberapa hal yang harus dimiliki oleh auditor internal agar pendeteksian *fraud* lebih lancar antara lain :

1. Memiliki keahlian dan pengetahuan yang memadai dalam mengidentifikasi indikator terjadinya fraud.
2. Memiliki sikap kewaspadaan yang tinggi terhadap kemungkinan kelemahan pengendalian intern dengan melakukan serangkaian pengujian untuk menemukan indikator terjadinya fraud.
3. Memiliki keakuratan & kecermatan dalam mengevaluasi indikator-indikator fraud tersebut.

Ketiga hal tersebut, dapat dimiliki oleh auditor internal setelah pengalaman bertahun-tahun melakukan audit berbagai fungsi / unit kerja di suatu organisasi (perusahaan).

b. Pengurangan resiko kecurangan

1. Memastikan ketaatan terhadap kebijakan, rencana dan prosedur yang telah ditetapkan oleh manajemen.
2. Memastikan seberapa jauh harta perusahaan dipertanggungjawabkan dan dilindungi dari kemungkinan terjadinya segala bentuk pencurian, kecurangan dan penyalahgunaan.
3. Memastikan bahwa pengelolaan data yang dikembangkan dalam

organisasi dapat dipercaya.

4. Menilai mutu pekerjaan setiap bagian dalam melaksanakan tugas yang diberikan oleh manajemen.

5. Menyarankan perbaikan-perbaikan operasional dalam rangka meningkatkan efisensi dan efektifitas.

c. Implementasi dan monitoring pengendalian interen

Auditor dalam melaksanakan pemeriksaan dan pengawasan selalu mengandalkan kemampuan teknis yaitu pengetahuan akuntansi dan auditing yang dibantu dengan kemampuan penyidikan.

3. Pengembangan Proses Pengawasan (*Oversight Process*)

Untuk mencegah dan menangkal kecurangan secara efektif, entitas hendaknya memiliki fungsi pengawasan yang tepat, pengawasan dalam berbagai jenis dan bentuk ini dapat dilaksankan oleh berbagai pihak ini dapat dilaksanakan oleh berbagai pihak antar lain Komite audit, Manajemen, Internal auditor.

a. Komite Audit

Auditor harus dapat menentukan sifat dari kondisi yang perlu dilaporkan dan mengidentifikasi masalah pengendalian yang paling penting untuk jajaran manajemen dengan menguraikan situasi yang menyebabkan atau yang akan menyebabkan suatu kesalahan atau ketidakberesan dalam kelangsungan organisasi yang signifikan untuk segera dilakukan tindakan korektif yang dapat mengurangi resiko dan kerugian potensial.

b. Manajemen

Bedasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, auditor harus membuat kesimpulan mengenai efektivitas pengendalian organisasi sektor publik disertai ungkapan mengenai kekuatan, kelemahan, dan rekomendasi perbaikannya, sebagai salah satu bahan penyusunan laporan audit kinerja.

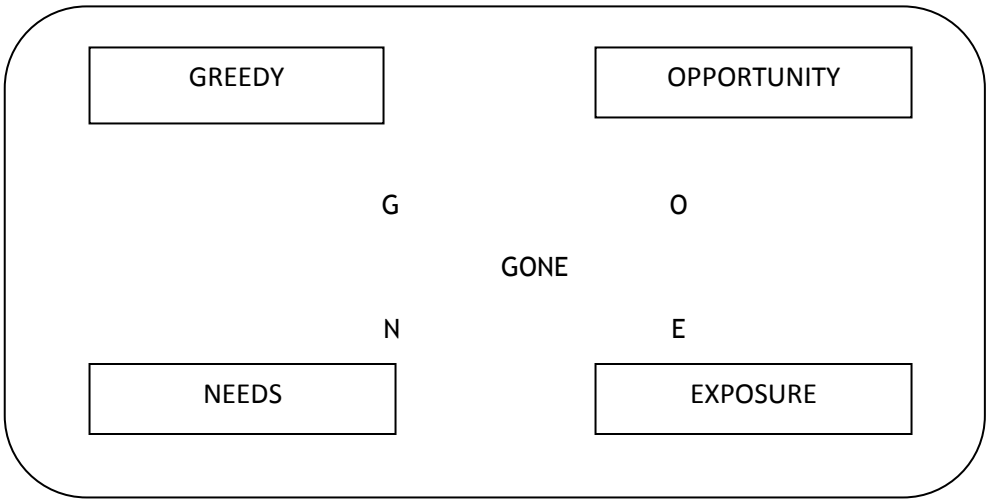
c. Internal auditor

Jumlah staf auditor yang diperlukan, agar diperoleh pemanfaatan yang optimal dari kecakapan staf auditor sehingga terhindarkan ketidakefesien audit, serta jumlah waktu yang dibutuhkan, guna menjamin ketetapan waktu kerja.

Salah satu cara yang paling efektif untuk mencegah timbulnya *fraud* adalah melalui peningkatan sistem pengendalian intern (*internal control system*) selain melalui struktur / mekanisme pengendalian intern, Dalam hal ini, yang paling bertanggung jawab atas pengendalian intern adalah pihak manajemen suatu organisasi, Dalam rangka pencegahan *fraud,* maka berbagai upaya harus dikerahkan untuk membuat para pelaku *fraud* tidak berani melakukan *fraud*. Apabila *fraud* terjadi, maka dampak (*effect*) yang timbul diharapkan dapat diminimalisir, Auditor internal bertanggungjawab untuk membantu pencegahan *fraud* dengan jalan melakukan pengujian (*test*) atas kecukupan dan keefektivan sistem pengendalian intern, dengan mengevaluasi seberapa jauh risiko yang potensial (*potential risk*) telah diidentifikasi.

2.1.3.3 Faktor Pendukung seseorang untuk melakukan Fraud:

Menurut terori GONE, ada empat faktor yang dapat mendorong seseorang melakukan tindakan *fraud* yang dikutip oleh Siti Kurnia Rahayu dan Elly Suhayati yaitu:



Sumber :Siti Kurnia Rahayu dan Elly Suhayati (2010:61)

Gambar 2.1
Teori GONE

Pada dasarnya terdapat 4 faktor pendukung seseorang untuk melakukan kecurangan yang disebut dengan Teori Gone yaitu:
G: *Greed* (Keserakahan)
O : *Opportunity* (Kesempatan)
N : *Need* (Kebutuhan)
E : *Expouse* (Pengukapan)

(2010:61)

Greed dan *Need* merupakan faktor yang berhubungan dengan individu pelaku kecurangan atau disebut sebagai faktor individu, sedangkan faktor *Opportunity* dan

Exposure merupakan faktor yang berhubungan dengan organisasi sebagai korban perbuatan yang disebut faktor generik.

2.1.3.4 Pendekatan Audit Mencegah dan Mendekteksi Fraud

Dalam jurnal Sukrisno Agoes menerangkan mengenai Pendekatan Audit Mencegah dan Mendekteksi *fraud* sebagai berikut:

1. **Terapkan *Good Corporate Governance***
2. **Optimalkan peran komite audit independen dan komisaris independen**
3. **Optimalkan peran Internal Audit Departement(Independent bergelar CIA, CFE, berpengalaman di KAP)**
4. **Selangggarkan pelatihan tentang *fraud Awareness***
5. **Gunakan *wiyhstlebblower Fraud Hotlines or an anonymous fraud reporting channel***
6. **Menggunakan ACF *Fraud Prevention Check-up.***

(2009:17)

Dari teori diatas dapat membantu sebuah organisasi atau perusahaan untuk melakukan pencegahn *fraud* tetapi tidak semua kriteria diatas harus ada pada tubuh organisasi atau perusahaan tersebut, sesuaikan saja pada kondisi dan kebutuhan organisasi atau perusahaan

2.1.4 Hubungan Audit Sektor Publik dengan Pencegahan Fraud

Audit sektor publik tidak hanya memeriksa serta menilai kewajaran laporan keuangan sektor publik, tetapi juga menilai ketaatan aparatur pemerintahan terhadap undang-undang dan peraturan yang berlaku, Disamping itu auditor sektor publik juga

memeriksa dan menilai sifat-sifat hemat (ekonomis), efisien serta keefektifan dari semua pekerjaan, pelayanan atau program yang dilakukan pemerintah, Dengan demikian, bila kualitas audit sektor publik rendah, akan mengakibatkan risiko tuntutan hukum (legitimasi) terhadap pejabat pemerintah dan akan muncul kecurangan, korupsi, kolusi serta berbagai ketidak beresan.

Menurut Abbot et al seperti yang dikutip oleh Wilopo (2006) menyatakan bahwa pengendalian internal yang efektif mengurangi kecenderungan kecurangan akuntansi, Jika suatu sisitem pengendalian internal lemah maka akan mengakibatkan kekayaan perusahaan tidak terjamin keamananya, informasi akuntansi yang ada tidak teliti dan tidak dapat dipercaya, tidak efisien dan efektifnya kegiatan-kegiatan operasional perusahaan serta tidak dapat dipatuhinya kebijaksanaan manajemen yang ditetapkan.

Peran utama dari internal auditor sesuai dengan fungsinya dalam pencegahan kecuarangan adalah berupaya untuk menghilangkan atau mengeleminir sebab-sebab timbulnya kecurangan tersebut, Karena pencegahan terhadap akan terjadinya suatu perbuatan curang akan lebih mudah daripada mengatasi bila telah terjadi kecurangan tersebut.

Menurut Amrizal (2004), beberapa cara untuk pencegahan kecurangan antara lain:

1. Membangun struktur pengendalian intern yang baik.
2. Mengefektifkan aktivitas pengendalian.
3. Meningkatkan kultur organisasi.
4. Mengefektifkan fungsi internal audit.

Salah satu cara yang paling efektif untuk mencegah timbulnya *fraud* adalah melalui peningkatan sistem pengendalian intern (*internal control system*) selain melalui struktur / mekanisme pengendalian intern, Dalam hal ini, yang paling bertanggung jawab atas pengendalian intern adalah pihak manajemen suatu organisasi, Dalam rangka pencegahan *fraud,* maka berbagai upaya harus dikerahkan untuk membuat para pelaku *fraud* tidak berani melakukan *fraud,* Apabila *fraud* terjadi, maka dampak (*effect*) yang timbul diharapkan dapat diminimalisir, Auditor internal bertanggung jawab untuk membantu pencegahan *fraud* dengan jalan melakukan pengujian (*test*) atas kecukupan dan kefektivan sistem pengendalian intern, dengan mengevaluasi seberapa jauh risiko yang potensial (*potential risk*) telah diidentifikasi.

Dalam pelaksanaan audit kinerja (*performance audit*), audit keuangan (*financial audit*) maupun audit operasional (*operational audit*), auditor internal harus mengidentifikasi adanya gejala kecurangan (*fraud symptom*) berupa *red flag* atau *fraud indicator*, Hal ini menjadi penting, agar apabila terjadi *fraud,* maka auditor internal lebih mudah melakukan investigasi atas *fraud* tersebut.

Dari penelitian yang dilakukan sebelumnya oleh para peneliti-peneliti terdahulu menghasilkan kesimpulan mengenai pengaruh kemampuan profesional auditor internal terhadap pencegahan *fraud*, dan berikut persamaan dan perbedaan dengan hasil penulis yang dibuat, yaitu terdapat pada tabel 2.

Tabel 2.1

Penelitian dan Referensi yang berkaitan dengan implementasi audit sektor publik berperan dalam Pencegahan *Fraud*

Nama Penulis dan Judul	Hasil Penelitian	Persamaan	Pembeda
Penulis: Muh.Arief Effendi Judul : Tanggung jawab auditor internal dalam pencegahan, pendektisian dan pengivestigasian kecurangan (2005).	Hasil penelitian menunjukkan bahwa Auditor internal bertanggung jawab membantu manajemen dalam pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian kecurangan yang terjadi di suatu organisasi, Agar dapat menjalankan tugas yang diemban tersebut auditor internal perlu meningkatkan pengetahuan (*knowledge*) & keahlian (*skill*) melalui pendidikan profesi berkelanjutan (*continuing professional education*).	Persamaan dengan penulis yaitu sama-sama menitikberatkan pada keahlian profesional atau kemampuan profesional auditor internal dalam salah satu tugasnya untuk mencegah kecurangan-kecurangan yang terjadi.	Penulis menitikberatkan pada keahlian profesional atau kemampuan profesional auditor internal dalam pemerintahan Sedangkan Muh. Arief Effendi lebih menitikberatkan pada keahlian profesional atau kemampuan profesional auditor internal dalam suatu oganisasi perusanan atau manajemen.
Penulis:Amrizal Judul: Pencegahan dan pendektisian kecurangan oleh auditor (2005).	Hasil penelitian menunjukkan bahwa auditor perlu memahami secara tepat struktur pengendalian intern yang baik agar dapat melakukan upaya-upaya untuk mencegah dan mendeteksi kecuranagan. Jika struktur internal control sudah ditempatkan dan berjalan dengan baik, peluang adanya kecurangan yang tak terdeteksi akan banyak berkurang.	Persamaan dengan penulis buat adalah adanya pengaruh peranan antara auditor dalam pencegahaan kecurangan dalam suatu kegiatan.	Penulis lebih menitikberaktkan pada pemahaman audit menganalisa melalui kasus kecurangan yang terjadi.sedangkan dengan Amrizal lebih memahami secara tepat struktur pengendalian intern yang baik,agar dapat melakukan upaya-upaya untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan.

2.2 Kerangka Pemikiran

Dalam kehidupan sehari-hari, keberadaan organisasi sektor publik adalah menyediakan pelayanan yang semata-mata untuk kesejahteraan rakyat. Sektor publik dari sudut pandang ekonomi dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik, Organisasi sektor publik merupakan sebuah entitas ekonomi karena memiliki sumber daya ekonomi yang besar, juga organisasi yang melakukan transaksi ekonomi termasuk keuangan, yang memiliki tujuan tidak mencari laba (*non profit oriented).*

Istilah "Sektor Publik" sendiri memiliki pengertian yang bermacam-macam, Dari sudut pandang ilmu ekonomi, sektor publik dapat dipahami sebagai suatu entitas yang aktivitasnya berhubungan dengan usaha untuk menghasilkan barang dan pelayanan publik dalam rangka memenuhi kebutuhan dan hak publik.

Beberapa tugas dan fungsi sektor publik dapat juga dilakukan oleh sektor swasta, misalnya : layanan komunikasi, penarikan pajak, pendidikan, transportasi publik dan sebagainya. Adapun beberapa tugas sektor publik yang tidak bisa digantikan oleh sektor swasta, misalnya : fungsi birokrasi pemerintahan, Sebagai konsekuensinya, akuntansi sektor publik dalam beberapa hal berbeda dengan akuntansi sektor swasta.

Tujuan Organisasi Sektor Publik yang diungkapkan oleh Wati Aris Astuti dan Siti Kurnia Rahayu yaitu:

Tujuan organisasi dapat bersifat kuantitatif maupun kualitatif, tujuan kuantitatif dan kualitatif tersebut masih dapat dipilih lagi menjadi tujuan yang bersifat *financial* dan *non financial*.
Tujuan yang bersifat kuantitatif misalnya adalah
1. **Pencapaian laba maksimum**
2. **Penguasaan pangsa pasar**
3. **Pertumbuhan organisasi dan *produktivitas***

Tujuan kualitatif misalnya:
1. **Efisiensi dan efektivitas organisasi**
2. **Manajemen organisasi yang tangguh**
3. **Moral karyawan yang tinggi**
4. **Reputasi organisasi, silabus, pelayanan kepada masyarakat**
5. ***Corporate image,* dan sebagainya**

(2008:03)

Tujuan organisasi diatas melihat pada intern dan eskteren pemerintahan dalam target pencapain kerja pemerintah yang akan disalurkan kepada masyarakat sebagai mana mestinya.

Menurut Ihyaul Ulum menerangkan tentang audit sektor publik yaitu:

> **"Pengujian sistematis. Teorganisasi, dan objektif atas suatu entitas untuk menilai pemanfaatan sumber daya dalam memberikan pelayanan publik secara efisien dan efektif dalam memenuhi harapan *stakeholder* dan memberikan rekomendasi guna peningkatan kinerja"**
>
> **(2009:55)**

Dalam sektor publik perlu adanya koordinasi pengawasan, pada saat sekarang ini antara aparat pengawasan interen pemerintah dan lembaga pengawasan di luar pemerintah belum terjalin koordinasi pengawasan yang terpadu, Koordinasi

pengawasan yang ada selama ini hanya antar aparat pengawasan intern pemerintahan, yaitu melalui rapat koordinasi pengawasan sangat diperlukan dalam mendukung pelaksanaan *good governance* secara keseluruhan, sehingga dengan mengoptimalkan fungsi-fungsi yang melekat pada diri lembaga pengawasan, maka akan menghasilkan produk pengawasan yang utuh atas kinerja pemerintah, produk pengawasan ini akan dapat membantu, baik pemerintah maupun DPR dalam pelaksanaan *good governance* dan tugas-tugas yang diemban dalam rangka mencapai kesejahteraan dan kemakmuran.

Salah satu cara yang paling efektif untuk mencegah timbulnya *fraud* adalah melalui peningkatan sistem pengendalian intern (*internal control system*) selain melalui struktur / mekanisme pengendalian intern, Dalam hal ini, yang paling bertanggung jawab atas pengendalian intern adalah pihak manajemen suatu organisasi, Dalam rangka pencegahan *fraud*, maka berbagai upaya harus dikerahkan untuk membuat para pelaku *fraud* tidak berani melakukan *fraud*, Apabila *fraud* terjadi, maka dampak (*effect*) yang timbul diharapkan dapat diminimalisir, Auditor internal bertanggungjawab untuk membantu pencegahan *fraud* dengan jalan melakukan pengujian (*test*) atas kecukupan dan kefektivan sistem pengendalian intern, dengan mengevaluasi seberapa jauh risiko yang potensial (*potential risk*) telah diidentifikasi.

Mengambil kutipan dari ihyahul ulum mendefisinikan tentang audit:

> **"Audit adalah suatu proses sistematik untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan"**
>
> **(2009:3)**

Dalam pelaksanaan audit kinerja (*performance audit*), audit keuangan (*financial audit*) maupun audit operasional (*operational audit*), auditor internal harus mengidentifikasi adanya gejala kecurangan (*fraud symptom*) berupa *red flag* atau *fraud indicator*, Hal ini menjadi penting, agar apabila terjadi *fraud,* maka auditor internal lebih mudah melakukan investigasi atas *fraud* tersebut.

Aparat pengawasan Sistem dalam birokasi penyelengaraan pemerintahan (sektor publik) dinegara kita masih memberi peluang terjadinya fraud (penyimpangan), Penyimpangan di sector publik ini merupakan persoalan kompleks bagi bangsa Indonesia, Tipikor telah bagitu meluas dan merambah hampir semua lini kehidupan dan sendi kehidupan bernegara dengan perkembangan yang menghawatirkan. Tanpa disadari, korupsi muncul dari kebiasaan yang dianggap lumrah dan wajar oleh masyarakat umum seperti memberi hadiah kepada pejabat/pegawai negeri dan keluarganya sebagai timbal jasa sebuah pelayanan, Kebiasaan ini dianggap lumrah dilakukan sebagai bagian dari budaya.

Menurut Joseph T.wells menjelaskan pengertian *fraud* itu sendiri yaitu:

> **"Dalam pengertian luas, *fraud* dapat meliputi segala macam bentuk kriminal dengan menggunakan tipu muslihat sebagai dasar modus operasinya"**

Dan menurut Sukrisno menerangkan mengani *fraud* yaitu:

> **"Kecurangan (*fraud)* dapat didefinisikan suatu perbuatan melawan atau melanggar hukum yang dilakukan oleh orang atau orang-orang dari dalam dan atau dari luar organisai, dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan atu kelompoknya yang secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain"**
>
> **(2009:6)**

Kesimpulan mengenai fraud itu sendiri adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberi manfaat keuangan kepada si penipu, Kriminal disini berarti setiap tindakan kesalahan serius yang dilakukan dengan maksud jahat.

Pengukuran kinerja berperan penting bagi kesuksesan organisasi, Pengukuran ini digunakan untuk memperolehan informasi umpan balik untuk keperluaan evaluasi dan perencaan selanjutnya sehingga perusahaan dapat terus melaksanakan perbaikan-perbaikan agar profibilitas dan daya saingnya tetap terjaga.

Kinerja suatu organisasi dinilai baik jika organisasi yang bersangkutan mampu melaksanakan tugas-tugas dalam rangka mencapai tujuan yang telah ditetapkan pada standar yang tinggi dengan biaya yang rendah, Kinerja yang baik bagi suatu organisasi dicapai ketika administrasi dan penyediaan jasa oleh organisasi yang bersangkutan dilakukan pada tingkat yang ekonomis, efisien dan efektif, Konsep ekonomi, efisiensi dan efektivitas saling berhubungan satu sama lain dan tidak dapat

diartikan secara terpisah, Konsep ekonomi memastikan bahwa biaya input yang digunakan dalam operasional organisasi dapat diminimalkan, Konsep efisien memastikan bahwa output yang maksimal dapat dicapai dengan sumber daya yang tersedia, Sedangkan konsep efektif berarti bahwa jasa yang disediakan/dihasilkan oleh organisasi dapat melayani kebutuhan pengguna jasa dengan tepat.

Audit kinerja memfokuskan pemeriksaan pada tindakan-tindakan dan kejadian-kejadian ekonomi yang menggambarkan kinerja entitas atau fungsi yang diaudit, Audit kinerja merupakan suatu proses yang sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara obyektif, agar dapat melakukan penilaian secara independen atas ekonomi dan efisiensi operasi, efektifitas dalam pencapaian hasil yang diinginkan dan kepatuhan terhadap kebijakan, peraturan dan hukum yang berlaku, menentukan kesesuaian antara kinerja yang telah dicapai dengan kriteria yang telah ditetapkan, sebelumnya serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak pengguna laporan tersebut.

Penyelenggaraan *auditing* sektor publik atau pemerintahan dilakukan oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembanguan (BPKP), BPKP merupakan suatu badan yang dibentuk oleh lembaga eksekutif negara (presiden), yang bertugas untuk mengawasi dana untuk penyelenggaraan pembangunan negara yang dilakukan pemerintah dan bertangung jawab atas tugasnya pada pemerintah juga, dan dalam pemerintah daerah kota bandung badan pengawasanya disebut Inspektorat Kota Bandung.

Menurut Zabihollah Rezaee, Richard Riley mengenai Pencegahan *fraud* adalah:

> **"Aktivitas yang dilaksanakan manajemen dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan dewan komisaris, manajemen, dan personil lain perusahaan untuk dapat memberikan keyakinan memadai dalam mencapai 3 (tiga) tujuan pokok yaitu ; keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan terhadap hukum & peraturan yang berlaku"**

Teori Penghubung yang menghubungan Implementasi Audit Sektor Publik dengan pencegahan *fraud* yang dikemukakan oleh Ihyaul Ulum, adalah sebagai berikut:

> **"Audit sektor publik mampu membuktikan, mengidentifikasi, dan mencegah dugaan penyimpangan dalam bentuk: kecurangan (*fraud*), ketidakteraturan (*irregularities*), pengeluaran illegal (*illegal expenditures*) atau penyalahgunaan kewenangan (*abuse of power*) dibidang pengelolaan keuangan negara, yang memenuhi: (1) Unsur-unsur Tindak Pidana Korupsi (TPK) dan/ atau, (2) Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KKN), yang harus digunakan oleh auditor serta ditindaklanjuti oleh instansi yang berwenang, kejaksaan atau kepolisian bedasarkan ketentuan peraturan perundangan-perundangan yang berlaku, pada umumnya disebut juga audit investigasi "**

Bedasarkan Teori tersebut membuktikan bahwa audit sektor publik mempunyai peranan penting penting dalam pencegahan *fraud,* yang dimaksud audit sektor publik dalam penelitian ini yaitu Inspektorat kota bandung, Dalam penelitian ini arti peranan inspektorat adalah sebagai alat bantu pemerintah yaitu dihadirkan, dimanfaatkan, digunakan, dioperasionalkan, dihidupkan, dan dijadikan acuan dalam pencegahan *fraud.*

Audit sektor publik dalam penelitian ini mengarah pada audit kinerja sesuai yang diungkapakan teori Ilyahul Ulum, yang menyakut audit kinerja sektor publik dalam inspektorat.

Auditor inspektorat dalam melaksanakan pemeriksaannya merujuk pada Permendagri No 23 Tahun 2007 Tentang Pedoman Tata Cara Pengawasan Atas Penyelenggaraan Pemerintah Daerah, Output sektor publik umumnya adalah jasa berupa layanan terhadap masyarakat, output dikatakan efektif jika memberikan pengaruh sesuai yang diharapkan.

Adapun Teori tambahan yang menghubungan antara auditor terhadap pencegahan yang dikemkakan oleh muhari efeffendi dalam jurnalnya menyebutkan bahwa:

> **"Auditor internal berfungsi membantu manajemen dalam pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian *fraud* yang terjadi di suatu organisasi (perusahaan). Sesuai Interpretasi Standar Profesional Audit Internal (SPAI) – standar 120.2 tahun 2004, tentang pengetahuan mengenai kecurangan, dinyatakan bahwa auditor internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk dapat mengenali, meneliti dan menguji adanya indikasi kecurangan. Selain itu, *Statement on Internal Auditing Standards* (SIAS) No. 3, tentang *Deterrence, Detection, Investigation, and Reporting of Fraud* (1985), memberikan pedoman bagi auditor internal tentang bagaimana auditor internal melakukan pencegahan, pendeteksian dan penginvestigasian terhadap *fraud*. SIAS No. 3 tersebut juga menegaskan tanggung jawab auditor internal untuk membuat laporan audit tentang *fraud* "**
>
> **(2008:01)**

Berdasarkan hasil analisis terhadap kelemahan dan kekuatan sistem pengendalian dan pemahaman mengenai keluasan *(scope)*, validitas dan reabilitas informasi kinerja yang dihasilkan oleh entitas/organisasi, auditor kemudian menetapkan kriteria audit dan mengembangkan ukuran-ukuran kinerja yang tepat. Berdasarkan rencana kerja yang telah dibuat, auditor melakukan pengauditan, mengembangkan hasil-hasil temuan audit dan membandingkan antara kinerja yang dicapai dengan kriteria yang telah ditetapkan sebelumnya, Hasil temuan kemudian dilaporkan kepada pihak-pihak yang membutuhkan yang disertai dengan rekomendasi yang diusulkan oleh auditor, Pada akhirnya, rekomendasi-rekomendasi yang diusulkan oleh auditor akan ditindaklanjuti oleh pihak-pihak yang berwenang.

Tahapan yang terakhir adalah tahap penindaklanjutan, dimana tahap ini didesain untuk memastikan/memberikan pendapat apakah rekomendasi yang diusulkan oleh auditor sudah diimplentasikanm, Prosedur penindaklanjutan dimulai dengan tahap perencanaan melalui pertemuan dengan pihak manajemen untuk mengetahui permasalahan yang dihadapi organisasi dalam mengimplementasikan rekomendasi auditor, Selanjutnya auditor mengumpulkan data-data yang ada dan melakukan analisis terhadap data-data tersebut untuk kemudian disusun dalam sebuah laporan.

Pada dasarnya terdapat dua tipe kecurangan, yaitu eksternal dan internal, Kecurangan eksternal adalah kecurangan yang dilakukan oleh pihak luar terhadap suatu perusahaan/entitas, seperti kecurangan yang dilakukan pelanggan terhadap usaha, wajib pajak terhadap pemerintah, Kecurangan internal adalah tindakan tidak legal dari karyawan, manajer dan eksekutif terhadap perusahaan tempat ia bekerja

Inspektorat merupakan salah satu instansi pemerintah yang bergerak dalam pengawasan daerah, Dasar pembentukan Inspektorat yaitu : Peraturan Daerah Kota Bandung No. 8 Tahun 2008 tentang Pembentukan Organisasi dan Tata Kerja Lembaga Teknis Daerah Kota Bandung, sehingga yang tadinya disebut Badan Pengawas Daerah Kota Bandung (Bawasda) kemudian berubah menjadi Inspektorat Kota Bandung.

Inspektorat kota Bandung mempunyai tugas membantu Walikota dalam penyelenggaraan Pemerintah Daerah dan pelaksanaan Pembangunan dibidang Pengawasan, Dengan Visi dan Misi Inspektorat kota bandung.

Inspektorat pada Pemerintah Kota Bandung diberi wewenang dan dukungan untuk melaksanakan kegiatan audit internal pemerintah dan bertanggung jawab terhadap walikota, Dalam melaksanakan tugasnya bagian ini memiliki hubungan langsung dengan walikota dan jajarannya dalam melakukan koordinasi-koordinasi penting untuk saling memberikan informasi terkait dengan kepentingan daerah. Dengan melihat Tupoksi Inspektorat (Peraturan Walikota No 33 Tahun 2008) diketahui bahwa inspektorat tidak berada dibawa dinas atau bagian-bagian lainnya yang berarti inspektorat berdiri sendiri.

Adapun Menurut Siti kurnia rahayu &Ely suhayati menjelaskan langkah-langkah pencegahan *fraud* itu sendiri yaitu:

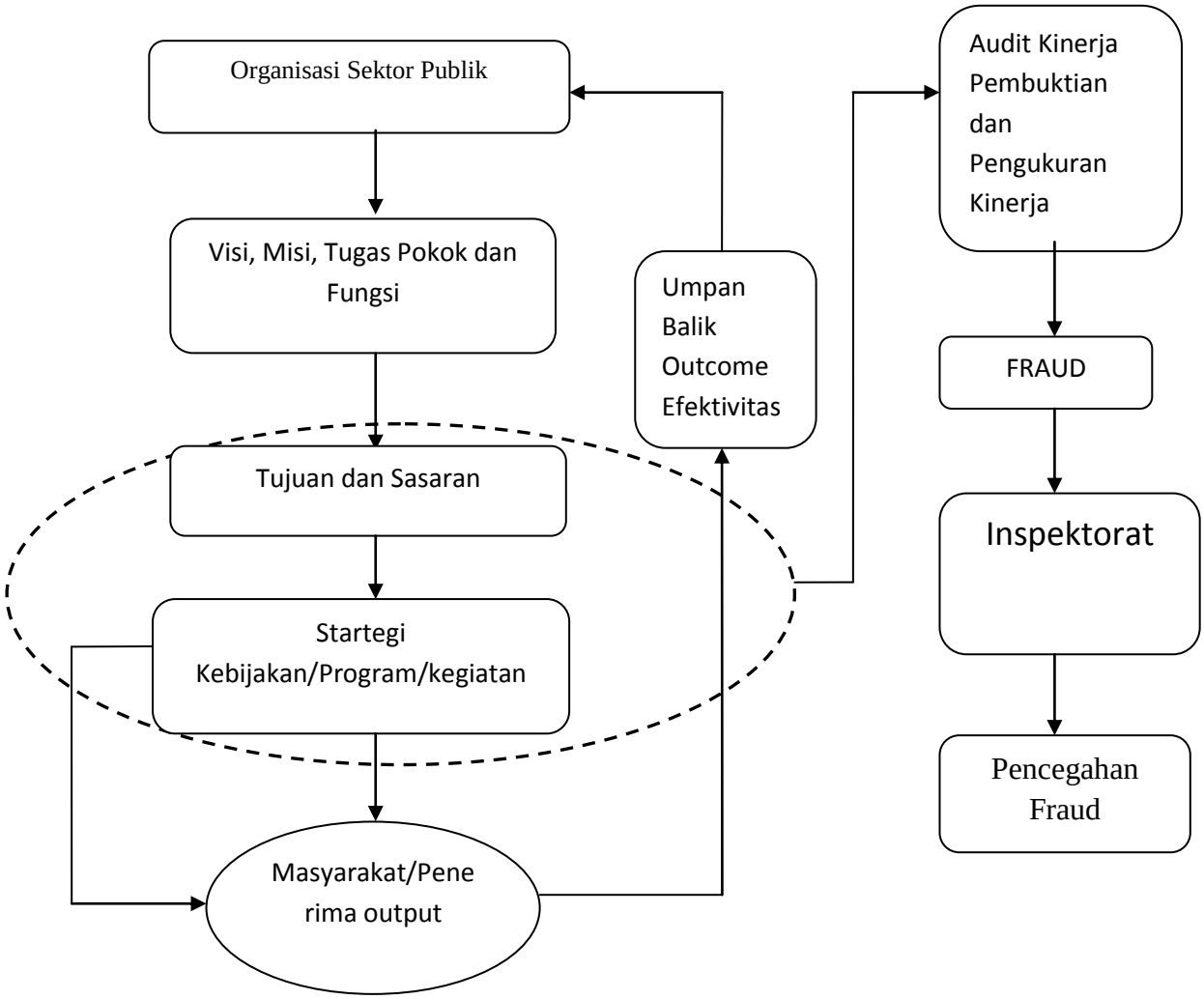
1. **Tingkakan Pengendalian Intern**
2. **Menanamkan kesadaran tentang adanya *fraud***
3. **Upaya menilai resiko terjadinya *fraud***
4. **Melakukan seleksi pegawai**

5. **Berikan imbalan yang memadai**
6. **Lakukan pembinaan rohani**
7. **Berikan sangksi yang tegas**

(2010:64)

Untuk lebih berhasilnya peran auditor dalam pencegahan dan pendeteksian adanya *fraud*, sebaiknya internal auditor perlu memahami kecurangan dan jenis-jenis kecurangan yang mungkin terjadi dalam perusahaan, *G.Jack Bologna*, *Robert J.Lindquist* dan *Joseph T.Wells* mendifinisikan kecurangan " *Fraud is criminal deception intended to financially benefit the deceiver* (1993,hal 3)" yaitu kecurangan adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberi manfaat keuangan kepada si penipu, Kriminal disini berarti setiap tindakan kesalahan serius yang dilakukan dengan maksud jahat, Dan dari tindakan jahat tersebut ia memperoleh manfaat dan merugikan korbannya secara *financial*, Biasanya kecurangan mencakup tiga langkah yaitu (1) tindakan/*the act*. (2) Penyembunyian/*theconcealment* dan (3) konversi/*the conversion* misalnya pencurian atas harta persediaan adalah tindakan, kemudian pelaku akan menyembunyikan kecurangan tersebut misalnya dengan membuat bukti transaksi pengeluaran fiktif, Selanjutnya setelah perbuatan pencurian dan penyembunyian dilakukan, pelaku akan melakukan konversi dengan cara memakai sendiri atau menjual persediaan tersebut.

Dari penjelasan dan pengertian diatas dapat disimpulkan melalui alur bagan kerangka pemikiran dibawah ini:



Gambar 2.2

Bagan Kerangka Pemikiran

2.2 Hipotesis

Menurut **Jonathan Sarwono** dalam bukunya **Metode Penelitian Kuantitatif & Kualitatif**, pengertian hipotesis adalah:

"Hipotesis merupakan jawaban sementara dari persoalan yang kita teliti".

(2006:26)

Maka dari kerangka pemikiran tersebut, dapat diambil suatu hipotesis bahwa:

"Analisis atas Implentasi Audit Sektor Publik berperan dalam Pencegahan *Fraud*".