



JURNAL AKUNTANSI

Volume 14 Nomor 2 Juli-Desember 2019 80 – 91

<http://jurnal.unsil.ac.id/index.php/jak>

ISSN: 1907-9958 (Print) | 2385-9246 (Online)

PENGARUH PENGAWASAN MELEKAT DAN PEMERIKSAAN INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN *FRAUD* PADA DANA HIBAH

Intan Kartika Jati^{a*}

^a CV Punggawa Kreatif Indonesia, Indonesia

[*intanjati27@gmail.com](mailto:intanjati27@gmail.com)

Diterima: November 2019. Disetujui: November 2019. Dipublikasikan: Desember 2019

ABSTRACT

This study aims to determine the relationship of inherent supervision with internal audit, and how it affects both partially and simultaneously on fraud prevention in granting grants from the central government of the regional government. This research was conducted based on a descriptive survey method, with a sample was determined based on purposive sampling, the sample size of 17 (seventeen) regional apparatus organizations in Tasikmalaya Regency with the criteria of respondents being officials who could represent the Organisasi Perangkat Daerah (OPD) which became the unit of analysis. Data is measured and collected using a questionnaire with a Likert summated rating scaling design. The results of this study indicate that there is a significant correlation both partially and simultaneously between embedded supervision and internal inspection of fraud prevention in granting grants from the central government to the regional government of Tasikmalaya Regency, in other words the implementation of inherent supervision elements integrated in the control system internal and internal audits carried out effectively by the government internal examiners are believed to be able to reduce the risk of fraud by closing the gaps of internal control weaknesses so that the opportunity to commit fraud can be minimized.

Keywords: *supervision, audit, fraud, and grant*

ABSTRAK

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui hubungan pengawasan melekat dengan pemeriksaan internal, serta bagaimana pengaruhnya baik secara parsial maupun simultan terhadap pencegahan *fraud* pada pemberian dana hibah dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah. Penelitian ini dilakukan berdasarkan metode deskriptif survei. Sampel penelitian ditetapkan berdasarkan *purposive sampling*, ukuran sampel sebanyak 17 (tujuh belas) organisasi perangkat daerah di Kabupaten Tasikmalaya dengan kriteria responden adalah pejabat yang dapat merepresentasikan Organisasi Perangkat Daerah (OPD) yang menjadi unit analisisnya. Data diukur dan dikumpulkan menggunakan kuesioner dengan desain *scaling likert summated rating*. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa terdapat korelasi yang signifikan baik secara parsial maupun simultan antara pengawasan melekat dengan pemeriksaan internal terhadap pencegahan *fraud* pada pemberian dana hibah dari pemerintah pusat ke pemerintah daerah Kabupaten Tasikmalaya, dengan kata lain implementasi unsur-unsur pengawasan melekat yang terintegrasi dalam sistem pengendalian internal, dan pemeriksaan internal yang berjalan efektif oleh aparatur pemeriksa internal pemerintah diyakini dapat menekan risiko terjadinya *fraud* dengan cara menutup celah kelemahan pengendalian internal sehingga kesempatan untuk melakukan *fraud* dapat diminimalisir.

Kata kunci: pengawasan, audit, *fraud*, dan hibah

PENDAHULUAN

Fenomena penyimpangan dalam pengelolaan dana hibah cukup menyita perhatian publik, salah satunya yaitu kasus korupsi dana hibah yang bersumber dari APBD Tahun 2017 untuk instansi, organisasi kemasyarakatan dan lembaga keagamaan di Kabupaten Tasikmalaya. Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan Jawa Barat (2018) merilis berita berkaitan dengan korupsi tersebut yang dilakukan secara bersama-sama oleh oknum aparatur sipil negara dan penerima dana hibah sehingga menimbulkan kerugian negara mencapai lebih dari Rp 3 miliar.

Hibah menurut Peraturan Menteri Keuangan RI No 188/PK.07/2012 adalah pemberian sejumlah dana maupun barang dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah sebagai pemberian dengan pengalihan hak atas sesuatu dari pemerintah pusat kepada pemerintah daerah yang secara spesifik telah ditetapkan peruntukannya dan dilakukan melalui perjanjian. Sedangkan dalam konteks pemerintah daerah, Peraturan Menteri Dalam Negeri RI No 14 Tahun 2016 mendefinisikan hibah sebagai pemberian uang/barang/jasa dari pemerintah daerah kepada pihak lain (pemda lain, BUMN/D, badan/lembaga/organisasi kemasyarakatan yang berbadan hukum) untuk tujuan tertentu yang telah ditetapkan, dimana hibah tidak wajib, tidak mengikat, dan tidak terus-menerus. Dalam hal ini, pemberian bantuan hibah dilakukan dalam kerangka penyelenggaraan pelayanan pemerintah daerah kepada masyarakat.

Dana hibah merupakan dana yang rentan atas penyalahgunaan sehingga banyak mendapat perhatian dari para pemangku kepentingan, sehingga diperlukan penanganan khusus dari pihak berwenang agar terhindar dari penyimpangan yang bersifat pengalihan hak atau kepemilikan suatu benda kepada seseorang atau badan yang diberikan hak

untuk menerimanya. Dalam hal ini pengelolaan dana hibah harus diintegrasikan dengan pengawasan baik secara langsung (pengawasan melekat) maupun secara fungsional (audit oleh pihak yang independen sesuai ketentuan perundang-undangan). Studi yang dilakukan oleh Kurniasari dkk (2018) menunjukkan bahwa prioritas pertama dalam upaya pencegahan *fraud* dalam pengelolaan keuangan yaitu melakukan perbaikan sistem pengawasan dan pengendalian.

Pengawasan diperlukan dalam suatu entitas agar tujuan dapat dicapai dengan melakukan setiap tahapannya sehingga dapat mengambil tindakan-tindakan korektif yang diperlukan. Murwanto dkk (2012) mengemukakan bahwa pengawasan manajemen merupakan bentuk pengendalian selama proses kegiatan berlangsung untuk menjamin bahwa kegiatan berjalan sesuai dengan tujuan yang telah ditetapkan dan terdiri atas pengawasan melekat dan supervisi. Pada sektor publik (pemerintahan) pengawasan dikelompokkan menjadi pengawasan melekat dan pengawasan fungsional (Instruksi Presiden Nomor 15 Tahun 1983). Dalam hal ini, pengawasan melekat dilakukan oleh pimpinan kepada bawahanannya secara langsung, sedangkan pengawasan fungsional dilakukan oleh organisasi fungsional pemerintah baik yang bersifat eksternal yaitu BPK RI ataupun bersifat internal dalam pengertian audit internal yaitu oleh BPKP, Inspektorat, dan Satuan Pengawasan Internal.

Isu sistem pengawasan dan pemeriksaan selalu dikaitkan dengan bagaimana sistem yang dimaksud mampu mencegah maupun menekan risiko terjadinya *fraud* yang merugikan keuangan negara dan menimbulkan kerusakan sistem dengan dampak yang luas terhadap buruknya citra pemerintah dalam mengelola keuangan negara. Oleh karena itu, diperlukan rancangan dan

implementasi yang integral terkait sistem pertanggung jawaban yang terukur dan sesuai dengan ketentuan perundang-undangan, sehingga penyelenggaraan fungsi negara oleh pemerintah berjalan ekonomis, efisien, efektif, serta bebas dari praktek nepotisme, kolusi dan korupsi.

Instruksi Presiden Nomor 1 Tahun 1989 mendefinisikan pengawasan melekat (*waskat*) sebagai serangkaian pengendalian terus menerus, oleh atasan langsung terhadap bawahannya secara preventif dan represif, agar tugas pokok dan fungsi bawahan tersebut berjalan secara efektif dan efisien sesuai dengan rencana kegiatan dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku. Syarat keberhasilan pengawasan melekat menurut Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara RI No KEP/46/M.PAN/4/2004 tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengawasan Melekat dalam Penyelenggaraan Pemerintahan, yaitu:

1. Lingkungan pengendalian manajemen yang kondusif
2. Kemampuan memprediksi dan mengantisipasi risiko
3. Aktivitas pengendalian yang memadai
4. Informasi dan komunikasi yang efektif
5. Adanya pemantauan, evaluasi, dan tindak lanjut
6. Faktor Manusia dan Budaya:
 - a) Kemampuan kepemimpinan, keteladanan, disiplin, dedikasi pimpinan dengan berpedoman pada Peraturan Pemerintah Nomor 30 Tahun 1980 dan atau Peraturan Perundang-undangan lainnya yang relevan.
 - b) Prestasi pegawai, dengan mengadakan kegiatan pemberian bimbingan, penilaian kinerja pegawai, koreksi, pendelegasian wewenang, pemberian tanggung jawab melalui program-program pendidikan dan pelatihan.
 - c) Partisipasi pegawai dengan memberikan kesempatan dalam

proses perumusan kebijaksanaan dan pengambilan keputusan melalui proses pembudayaan kerja.

- d) Kejujuran dan keteladanan setiap pimpinan untuk dapat bertindak tegas dan lugas serta tidak merusak terselenggaranya pengawasan melekat melalui tindakan-tindakan yang kontra produktif.
- e) Kemampuan pimpinan dalam menciptakan perilaku pribadi dan perilaku organisasi aparatur pemerintah yang mempunyai kemampuan pengendalian diri (*self control*) melalui Program Budaya Kerja (PBK) dan pembentukan Kelompok-kelompok Budaya Kerja (KBK) di setiap instansi/satuan kerja.

Pengawasan melekat dimaksud dilakukan melalui enam hal menurut Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan (2017), yaitu:

- 1) Penggarisan struktur organisasi yang jelas dengan pembagian tugas dan fungsi beserta uraiannya yang jelas pula;
- 2) Melalui perincian kebijaksanaan pelaksanaan yang dituangkan secara tertulis yang dapat menjadi pegangan dalam pelaksanaannya oleh bawahan yang menerima pelimpahan wewenang dari atasan;
- 3) Melalui rencana kerja yang menggambarkan kegiatan yang harus dilaksanakan, bentuk hubungan kerja antar kegiatan tersebut, dan hubungan antar berbagai kegiatan beserta sasaran yang harus dicapainya;
- 4) Melalui prosedur kerja yang merupakan petunjuk pelaksanaan yang jelas dari atasan kepada bawahan;
- 5) Melalui pencatatan hasil kerja serta pelaporannya yang merupakan alat bagi atasan untuk mendapatkan

informasi yang diperlukan bagi pengambilan keputusan serta penyusunan pertanggung-jawaban, baik mengenai pelaksanaan tugas maupun mengenai pengelolaan keuangan; dan

- 6) Melalui pembinaan personil yang terus menerus agar para pelaksana menjadi unsur yang mampu melaksanakan dengan baik tugas yang menjadi tanggung jawabnya dan tidak melakukan tindakan yang bertentangan dengan maksud serta kepentingan tugasnya.

Tujuan pengawasan melekat ini diatur dalam Keputusan Menteri Pendayaaan Aparatur Negara RI No KEP/46/M.PAN/ 2004 yaitu:

1. Untuk memberikan peringatan dini apabila di dalam instansinya terjadi praktek yang tidak sehat, kekeliruan, kelemahan sistem administrasi, dan kesalahan yang dapat membuka terjadinya penyimpangan.
2. Dapat melakukan evaluasi untuk menguji keandalan penerapan pengawasan melekat dilingkungan, serta menjadi pedoman untuk mewujudkan arah dan tindakan yang dilakukan.
3. Untuk menciptakan kondisi yang mendorong tercapainya tujuan organisasi secara efektif dan efisien.

Untuk menciptakan pengendalian manajemen yang memadai, Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara RI No KEP/46/M.PAN/2004 menetapkan 8 (delapan) unsur pengawasan melekat, yaitu pengorganisasian, pembinaan personil, kebijakan, perencanaan, prosedur, pencatatan, dan pelaporan.

The Institute of Internal Auditors (IIA) seperti yang dikutip oleh Pitt (2014) mendefinisikan pemeriksaan internal sebagai aktivitas independen dan objektif

dalam memberikan jasa konsultasi dan penjaminan yang dirancang untuk memberikan nilai dan perbaikan operasi suatu organisasi, dengan maksud untuk membantu organisasi mencapai tujuannya dengan menggunakan pendekatan sistematis dan terarah dalam mengevaluasi dan memperbaiki efektivitas pengelolaan risiko, pengendalian, dan proses *governance*. Sementara itu, Amrizal (2004) mengemukakan bahwa audit internal memiliki peran dalam pencegahan kecurangan (*fraud prevention*), pendeteksian kecurangan (*fraud detection*), dan penginvestigasian kecurangan (*fraud investigation*).

Konsep audit internal dari Sawyer et al (2003) yang diadaptasi oleh Inspektorat Jendral Kemenkeu RI (2011) menguraikan audit internal dilakukan untuk menentukan:

1. Informasi keuangan dan operasi telah akurat dan dapat diandalkan
2. Risiko yang dihadapi perusahaan telah diidentifikasi dan diminimalisasi
3. Peraturan eksternal serta kebijakan dan prosedur internal yang bisa diterima telah diikuti
4. Kriteria operasi yang memuaskan telah dipenuhi
5. Sumber daya telah digunakan secara efisien dan ekonomis
6. Tujuan organisasi telah dicapai secara efektif

Rustendi (2017) mengemukakan standar audit internal yang diterbitkan oleh *The IIA* (2016) merupakan acuan praktek audit internal di berbagai organisasi baik yang berorientasi bisnis maupun nirlaba, termasuk sektor publik. Standar praktek audit internal yang dimaksud terdiri atas dua kategori:

1. Standar Atribut, yaitu standar yang mengatur atribut organisasi audit internal. Dan individu auditor internal sebagai pelaksana aktivitas audit internal:

- a. Adanya piagam audit internal yang mendefinisikan secara formal mengenai tujuan, kewenangan, dan tanggung jawab aktivitas audit internal
 - b. Memiliki independensi organisasional dan objektivitas individual
 - c. Bagian audit internal dan auditor internal harus memiliki kecakapan dan ketelitian profesional yang semestinya
 - d. Adanya program penjaminan kualitas
2. Standar Kinerja, yaitu standar yang menjelaskan sifat audit internal dan kriteria kualitas kinerja audit internal yang dapat diukur. Aktivitas audit internal harus dikelola secara efektif guna memberikan nilai tambah bagi organisasi:
- a. Aktivitas audit internal harus melakukan evaluasi dan memberikan kontribusi dalam peningkatan proses *governance*, manajemen risiko, dan pengendalian dengan menggunakan pendekatan yang sistematis dan terarah
 - b. Auditor internal harus menyusun dan mendokumentasikan rencana untuk setiap penugasan yang meliputi tujuan, ruang lingkup, waktu, dan alokasi sumber daya
 - c. Auditor internal harus mengidentifikasi, menganalisis, mengevaluasi, dan mendokumentasikan informasi yang memadai untuk mencapai tujuan penugasan
 - d. Auditor internal harus mengkomunikasikan hasil penugasannya kepada manajemen
 - e. Kepala bagian audit internal harus menetapkan dan memelihara sistem yang memantau disposisi atas hasil penugasan yang telah dikomunikasikan kepada manajemen
 - f. Kepala bagian audit internal harus mengkomunikasikan penerima risiko oleh manajemen terkait temuan dan rekomendasi hasil audit dengan manajemen senior dewan komisaris/komite audit
- Rustendi (2018) mengemukakan umumnya standar audit sudah mengatur bahwa dalam penetapan tujuan penugasannya, auditor harus mempertimbangkan kemungkinan kesalahan signifikan, *fraud*, ketidakpatutan, dan bentuk eksposur lainnya. *The IIA* (2016) dalam Rustendi (2018) mendefinisikan *fraud* sebagai tindakan ilegal yang bercirikan penipuan, penyembunyian, atau penyalahgunaan kepercayaan, yang dilakukan oleh pihak tertentu dan organisasi dengan maksud untuk mendapatkan uang, aset, atau jasa; atau menghindari pembayaran atau kerugian atas jasa; atau untuk memperoleh keuntungan pribadi atau bisnis.
- Dalam rangka pencegahan *fraud*, Rustendi (2018) mengemukakan bahwa auditor harus merancang prosedur audit yang meliputi:
1. Mengevaluasi proses *governance* dengan tujuan:
 - a. Meningkatkan kepatuhan organ perusahaan terhadap ketentuan hukum, regulasi, etika, dan perikatan
 - b. Menilai tingkat kepatuhan operasional perusahaan terhadap kebijakan dan prosedur yang telah ditetapkan
 - c. Menilai respon manajemen terhadap suatu resiko bisnis dalam kaitannya dengan pengendalian yang berkenaan dengan pengamanan aset, reliabilitas informasi berikut teknologi informasi yang digunakan

- d. Mengembangkan perencanaan audit untuk mencegah dan mendeteksi *fraud*
2. Mereview program pengelolaan risiko *fraud* atau *fraud control plan*, atau *anti-fraud policy*, dengan tujuan:
 - a. Memastikan bahwa manajemen merancang dan mengimplementasikan program pengelolaan risiko *fraud*
 - b. Memastikan bahwa prinsip-prinsip pengelolaan program risiko *fraud* diterapkan dan berfungsi sebagaimana mestinya
 - c. Memastikan mekanisme *whistleblowing* berfungsi sebagaimana mestinya dan setiap informasi yang diterima ditindaklanjuti oleh manajemen
 - d. Menyediakan informasi yang berguna sebagai dasar bagi manajemen untuk melakukan perbaikan berkelanjutan atas program pengelolaan risiko *fraud*
3. Mereview kelayakan perancangan dan efektifitas implementasi pengendalian internal untuk:
 - a. Memastikan bahwa unsur, prinsip, dan fokus pengendalian internal diterapkan dan berfungsi dalam pelaksanaannya, serta memastikan bahwa integrasi unsur-unsur pengendalian internal mampu merespon risiko secara cepat
 - b. Menilai risiko pengendalian internal
 - c. Mengidentifikasi kelemahan-kelemahan pengendalian
 - d. Menyediakan informasi yang berguna bagi manajemen untuk memperbaiki pengendalian internal secara berkesinambungan

Kajian ini menunjukkan bahwa pengawasan melekat dan pemeriksaan internal dapat mencegah atau menekan

risiko terjadinya *fraud* sebagai upaya pengendalian dalam pemerintahan sehingga, dapat memberikan manfaat bagi pemerintah Kabupaten Tasikmalaya dalam menerapkan sistem pengendalian manajemen, khususnya dalam sistem pengawasan melekat pemerintah dan pemeriksaan internal sehingga dapat mewujudkan pemerintahan yang bebas dari aktifitas *fraud*. Sejalan dengan review yang dilakukan oleh Widyastuti (2015) dalam kaitannya dengan pengawasan pada institusi pemerintahan menunjukkan bahwa peran pengawasan baik internal maupun eksternal sangat penting sebagaimana terkandung dalam prinsip manajemen, sehingga birokrasi dapat berfungsi dengan baik dalam mewujudkan akselerasi sinergi pemberantasan korupsi yang integral dan sistemik. Studi yang dilakukan oleh Sina (2008) menyimpulkan bahwa pengawasan yang intensif (salah satunya pengawasan melekat) diperlukan untuk pemberantasan korupsi. Umar (2012) menunjukkan bahwa bila pengawasan handal maka upaya memerangi korupsi akan berhasil, dimana pengawasan berperan preventif, investigatif/represif, dan edukatif. Sementara itu, review yang dilakukan oleh Rustendi (2017) menunjukkan bahwa fungsi audit internal sebagai mitra manajemen memiliki peran strategis dalam memerangi korupsi melalui transformasi peran audit internal dalam hal pencegahan, pendeteksian dan investigasi *fraud*. Studi empiris yang dilakukan oleh Nurhasanah (2016) menegaskan bahwa pengendalian internal yang efektif dan tingkat kewenangan audit internal setingkat Eselon I berpengaruh menurunkan kasus korupsi.

METODE PENELITIAN

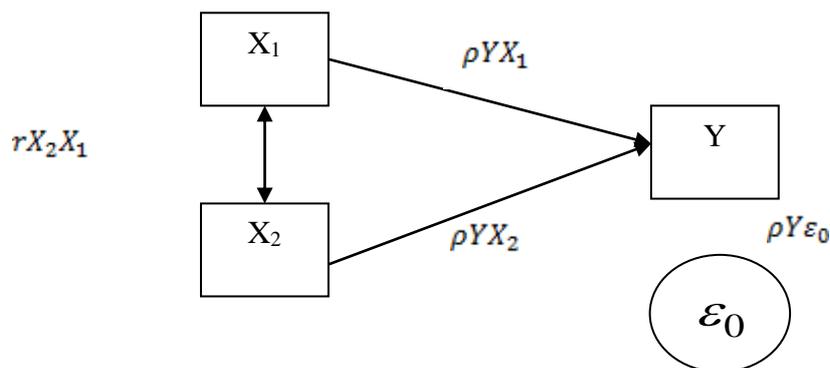
Penelitian dilakukan berdasarkan deskriptif analitis dengan pendekatan survei. Deskriptif analisis merupakan metode untuk meneliti status kelompok, objek, set kondisi, sistem pemikiran, ataupun kelas peristiwa pada masa

sekarang dengan tujuan deskriptif secara sistematis, faktual dan akurat mengenai fakta-fakta, sifat serta hubungan antar fenomena yang diteliti (Nasir, 2015). Sedangkan yang dimaksud dengan survei yaitu penelitian berbasis sampel sehingga ditemukan kejadian-kejadian relatif, distributif dan hubungan antar variabel sosiologis maupun psikologis (Sugiyono, 2009). Sampel penelitian ditetapkan berdasarkan *purposive sampling* dengan ukuran sampel 17 Organisasi Perangkat Daerah Kabupaten Tasikmalaya. Responden ditetapkan pejabat yang representatif mewakili OPD sebagai unit analisisnya.

Variabel penelitian terdiri atas Pengawasan Melekat (X_1), Pemeriksaan Internal (X_2), dan Pencegahan *Fraud* (Y) yang diabstraksikan berdasarkan Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara RI No

KEP/46/M.PAN/4/2004 untuk X_1 ; Sawyer et al (2003) yang diadaptasi oleh Inspektorat Jendral Kementerian Keuangan RI (2011) untuk X_2 , dan; Rustendi (2018) untuk Y .

Instrumen kuesioner dirancang menggunakan *scaling* yaitu *Likert Summated Rating*, yang dirancang untuk menguji apakah responden sangat tidak setuju (*strongly disagree*) atau sangat setuju (*strongly agree*) terhadap objek psikologis yang dinilainya (Sugiama, 2008), dan diperlakukan sebagai skala interval (Sekaran & Bougi, 2009). Data dianalisis menggunakan analisis jalur (*path analysis*). Analisis jalur merupakan teknik analisis yang memungkinkan untuk menguji proposisi teoritis mengenai hubungan sebab akibat tanpa memanipulasi variabel, dimana diantara variabel-variabelnya memiliki hubungan (Rinaldi,2015).



Gambar 1. Model Penelitian

HASIL DAN PEMBAHASAN

Data mengenai Pengawasan Melekat dan Pemeriksaan Internal ini dilakukan pada lingkungan pemerintahan Kabupaten Tasikmalaya dengan melakukan survei pada seluruh Dinas Kabupaten Tasikmalaya. Untuk memperoleh data, penulis menyebarkan kuesioner untuk diisi sebagai mana mestinya dengan 17 responden dibagi atas 2 bagian berdasarkan variabel judul yang sesuai, Data mengenai pengawasan melekat diperoleh dari responden level Subag (Sub

Bagian). sedangkan data pemeriksaan internal dan pencegahan *fraud* pada pemberian dana hibah dengan menggunakan objek penilai di level Kabag (Kepala Bagian) atau Kepala Dinas terkait yang memiliki tugas spesifik dalam pengurusan dana hibah. Dengan demikian, setiap dinas diberikan set kuisisioner dengan 2 tujuan yang berbeda sesuai dengan karakteristik data yang dibutuhkan selama satu bulan pada kalender kerja terhitung sejak bulan Mei sampai dengan bulan Juni 2019. Sesuai dengan penelitian terdahulu yang dijelaskan oleh Priyo Budiharto,

Endang Larasati, Sri Suwitri, November 2012 di Badan Pengawas Provinsi Jawa Tengah dengan hasil penelitian bahwa

Kebijakan Pengawasan Melekat berpengaruh pada sistem Pengawas di Provinsi Jawa Tengah.

Tabel 1. Skor Variabel X₁, X₂, dan Y berdasarkan *Likert Summated Rating*.

Resp	X ₁	X ₂	Y	Resp	X ₁	X ₂	Y	Resp	X ₁	X ₂	Y
1	55	58	56	7	54	54	55	13	55	59	59
2	41	42	44	8	56	58	58	14	52	53	54
3	55	57	56	9	57	55	58	15	57	55	57
4	60	60	60	10	53	52	55	16	54	54	56
5	55	56	57	11	60	60	60	17	59	56	57
6	56	57	58	12	56	56	58	Total	935	942	958

Sumber: Diolah

Tabel 2. Analisis Jalur

No.	Pengaruh Langsung	Pengaruh Tidak Langsung	Total Pengaruh	F	t	Sig 2-tailed
1	$Y \leftarrow X_1 \rightarrow Y = (\rho_{YX_1})^2 = (0,512)^2$		0,26		3,528	0,003
		0,512 x 0,908 x 0,485	0,23			
	Total Pengaruh X ₁ thd Y	0,26 + 0,23	0,49			
2	$Y \leftarrow X_2 \rightarrow Y = (\rho_{YX_2})^2 = (0,485)^2$		0,23		3,337	0,005
		0,512 x 0,908 x 0,485	0,23			
	Total pengaruh X ₂ thd Y	0,23 + 0,23	0,46			
3	Total pengaruh X ₁ & X ₂ thd Y	0,49 + 0,46	0,95	127,815		0,000

Sumber: Diolah

Hipotesis-1: Terdapat Hubungan Pengawasan Melekat dengan Pemeriksaan Internal

Berdasarkan hasil perhitungan SPSS diperoleh nilai $r_{x_1x_2}$ sebesar 0,908 yang menunjukkan besarnya hubungan antara variabel pengawasan melekat dengan variabel pemeriksaan internal dalam kategori sangat kuat.

Tabel 3. Koefisien Korelasi $r_{x_1x_2}$

Correlations			
		X1	X2
X1	Pearson Correlation	1	,908**
	Sig. (2-tailed)		,000
	N	17	17
X2	Pearson Correlation	,908**	1
	Sig. (2-tailed)	,000	
	N	17	17

** . significant at the 0.05 level (2-tailed).

Nilai probabilitas 0.000 berada dibawah *critical value* 0,05 yang berarti $r_{x_1x_2}$ sebesar 0,908 memiliki makna (signifikan), sehingga hipotesis-1 teruji. Dengan demikian, semakin baik

pengawasan melekat yang dilakukan oleh pimpinan terhadap bawahannya secara langsung dapat mendukung tingkat efektivitas pemeriksaan internal melalui implementasi unsur-unsur pengawasan melekat oleh pimpinan sebagai bentuk komitmen untuk menciptakan tata kelola yang baik, dan sebaliknya pemeriksaan internal yang efektif mampu mendorong bawahan/staf untuk mematuhi kebijakan manajemen/pimpinan sehingga tercipta sistem pengawasan melekat yang baik. Hal ini sesuai dengan hasil penelitian Hafrizal dkk (2013) yaitu pengawasan pada dasarnya diarahkan sepenuhnya untuk menghindari adanya kemungkinan penyelewengan atau penyimpangan atas tujuan yang akan dicapai. Melalui pengawasan diharapkan dapat membantu melaksanakan kebijakan yang telah ditetapkan untuk mencapai tujuan yang telah direncanakan secara efektif dan efisien. Bahkan, melalui pengawasan tercipta suatu aktivitas yang berkaitan erat

dengan penentuan atau evaluasi hingga pemeriksaan (peninjauan ulang) mengenai sejauhmana pelaksanaan kerja sudah dilaksanakan. Pengawasan juga dapat mendeteksi sejauhmana kebijakan pimpinan dijalankan dan sampai sejauhmana penyimpangan yang terjadi dalam pelaksanaan kerja tersebut hingga menghasilkan suatu keputusan untuk memperbaiki hal-hal apa saja yang tidak sejalan dengan proses perencanaan organisasi.

Hipotesis-2 Pengawasan melekat dan pemeriksaan internal secara parsial berpengaruh terhadap pencegahan fraud.

Berdasarkan data statistik pada Tabel 2, diketahui nilai t_{student} sebesar 3,528 dan probabilitas $0,003 < 0,05$ (*critical value*) sehingga nilai P_{YX1} sebesar 0,512 memiliki makna (signifikan). Dengan demikian hipotesis dapat diterima yang berarti terdapat pengaruh secara parsial dari pengawasan melekat terhadap pencegahan fraud. Dalam hal ini, pengawasan melekat yang efektif dari pimpinan kepada bawahannya secara langsung dapat menekan risiko terjadinya fraud dalam pengelolaan dana hibah, dan pengawasan melekat pun dapat mempengaruhi secara tindak langsung terhadap pencegahan fraud melalui penguatan fungsi pemeriksaan internal. Studi empiris yang dilakukan oleh Aritonang (2014) menunjukkan bahwa tanpa pengawasan maka penyelenggaraan pemerintah daerah akan berjalan tanpa arah dan tujuan, dimana pemberian kewenangan atau kekuasaan tanpa pertanggungjawaban dapat melahirkan pemerintahan yang tertutup, korup, dan tidak akuntabel. Tampubolon (2014) menyimpulkan dalam studi empirisnya bahwa sebagai tindakan preventif untuk mencegah korupsi salah satunya adalah melaksanakan pengawasan melekat yang efektif bagi setiap pimpinan pada semua tingkatan/satuan kerja, dan

memberi tauladan yang baik serta mematuhi peraturan hukum yang ada.

Sementara itu, nilai P_{YX2} diketahui sebesar 0,485, dengan nilai t_{student} 3,337 dan probabilitas $0,005 < 0,05$ (*critical value*) sehingga nilai $P_{YX2} = 0,485$ tersebut memiliki makna (signifikan). Dengan demikian hipotesis dapat diterima yang berarti terdapat pengaruh secara parsial dari pemeriksaan internal terhadap pencegahan fraud. Dalam hal ini, pemeriksaan internal yang efektif secara langsung dapat menekan risiko terjadinya fraud dalam pengelolaan dana hibah, dan pemeriksaan internal pun dapat mempengaruhi secara tindak langsung terhadap pencegahan fraud melalui penguatan fungsi pengawasan melekat. Hasil penelitian ini sejalan dengan studi empiris yang dilakukan oleh Syarif (2016) yang menyimpulkan bahwa dengan semakin baik peran yang dilakukan oleh Inspektorat sebagai auditor internal pemerintah maka tindakan kecurangan dapat ditekan. Shohihah (2017) menegaskan bahwa efektivitas audit internal cenderung dapat menurunkan korupsi, dan Inspektorat sebagai bagian dari tata kelola organisasi dapat membantu memerangi korupsi.

Hipotesis-3 Pengawasan melekat dan pemeriksaan internal secara simultan berpengaruh terhadap pencegahan fraud.

Berdasarkan Tabel 2, nilai P_{YX1X2} diketahui sebesar $V_{0.95} = 0,9744$, dengan nilai F sebesar 127,815 dan probabilitas $0,000 < 0,05$ (*critical value*) sehingga hipotesis dapat diterima yang berarti pengawasan melekat dan pemeriksaan internal berpengaruh secara simultan terhadap pencegahan fraud dalam pengelolaan dana hibah. Dalam hal ini, bila pimpinan mampu melaksanakan pengawasan melekat dan memastikan pemeriksaan internal berjalan efektif, maka risiko terjadinya fraud dapat ditekan sedemikian rupa, atau secara sistematis

efektif untuk mencegah terjadinya *fraud* dalam pengelolaan dana hibah. Namun demikian tidak berarti bahwa risiko terjadinya *fraud* dapat dieliminasi, sebab hasil pengujian hipotesis menunjukkan terdapat pengaruh dari faktor luar yang tidak diteliti, misalnya pemeriksaan independen oleh BPK, sistem pengendalian internal yang terintegrasi dalam tata kelola yang baik, dan penegakan hukum yang tegas dan berkeadilan. Studi empiris yang dilakukan oleh Permatasari dkk (2018) menunjukkan bahwa penegakan hukum teruji dapat menekan kecenderungan kecurangan. Review yang dilakukan oleh Mashduqi (2015) menunjukkan bahwa pengawasan yang terdiri atas pengawasan melekat, pengawasan fungsional, dan pengawasan politis adalah bagian dari fungsi dasar manajemen, dimana dalam tata kelola pemerintahan yang baik, pengawasan merupakan kegiatan yang penting agar penyelenggaraan pemerintahan dapat mencapai tujuannya dengan efektif dan efisien.

SIMPULAN

Berdasarkan hasil pengujian hipotesis, dapat disimpulkan bahwa baik secara parsial maupun simultan, pengawasan melekat dan pemeriksaan internal yang dilaksanakan secara efektif dapat mencegah/menekan risiko terjadinya *fraud* dalam pengelolaan dana hibah. Implementasi unsur-unsur pengawasan melekat yang terintegrasi dalam sistem pengendalian internal, dan pemeriksaan internal yang berjalan efektif oleh aparatur pemeriksa internal pemerintah pada institusi BPKP, Inspektorat, dan SPI, diyakini dapat menekan risiko terjadinya *fraud* dengan cara menutup celah kelemahan pengendalian internal sehingga kesempatan untuk melakukan *fraud* dapat diminimalisir.

Penelitian ini tidak menguji pengaruh pemeriksaan independen sebagai bagian dari pengawasan fungsional yang

terapkan pada sektor publik. Oleh karena itu penelitian berikutnya diharapkan dapat melibatkan variabel yang dimaksud untuk melengkapi model penelitian yang lebih kompleks.

REFERENSI

- Amrizal. (2004). *Pencegahan Dan Pendeteksian Kecurangan Oleh Auditor Internal*. Diakses 19 Maret 2019 dari https://bpkp.go.id/public/upload/unit/investigasi/files/Gambar/PDF/cegah_deteksi.pdf.
- Aritonang, D. M. (2014). *Implementasi Pengawasan Melekat dan Fungsional Terhadap Penyelenggaraan Pemerintah Daerah*. *Jurnal Ilmu Administrasi*, 11(3): 469-484.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan Jawa Barat. (2018). *Kasus Dana Hibah Sudah Ke Kejaksaan*. Diakses 20 Nopember 2018, dari <https://bandung.bpk.go.id/files/2018/11/Dana-Hibah>
- Badan Pendidikan dan Pelatihan Keuangan Kementerian Keuangan RI. (2017). *Pengawasan melekat*. Diakses pada 22 Februari 2019 dari <https://bppk.kemenkeu.go.id>
- Hafrizal, M., Syahbandir, dan Taqwaddin. (2013). *Mekanisme Pelaksanaan Pengawasan Melekat Pegawai Negeri Sipil Di Lingkungan Pemerintah Kabupaten Pidie Jaya*. *Jurnal Ilmu Hukum – Pascasarjana Universitas Syiah Kuala*, 2(1): 90-97.
- Inspektorat Jendral Kementerian Keuangan . (2011). *Bukan Watchdog, Konsultan, Juga Bukan Katalis! Tapi Pengawas Intern*. [Online] Diakses pada 22 Februari 2019 dari <http://www.itjen.kemenkeu.go.id/baca/78>
- Kurniasari, N. T., A. Fariyanti, dan N. Ristiya. (2018). *Strategi Pencegahan Kecurangan (Fraud) Dalam*

- Pengelolaan Keuangan Pemerintahan Menggunakan *Analytical Hierarchy Process*. *Jurnal Manajemen Pembangunan Daerah*, 10(k): 24-32.
- Mashduqi, A. (2015). *Sistem Pengawasan Melekat, Pengawasan Fungsional, dan Pengawasan Politis*. Diakses pada 19 Maret 2019 dari <https://bppk.kemenkeu.go.id/id/publikasi/artikel/150-artikel-keuangan-umum/21143-sistem-pengawasan-melekat,-pengawasan-fungsional-dan-pengawasan-politis>
- Murwanto, R., A. Budiarso, dan F. H. Ramadhana. (2012). *Audit Sektor Publik: Suatu Pengantar Bagi Pembangunan Akuntabilitas Instansi Pemerintah*. Jakarta: LPKPAP – Badan Pendidikan Dan Pelatihan Keuangan, Kementerian Keuangan RI.
- Nasir, M. (2015). *Metode Deskriptif Analisis*. Bandung: Penerbit Angkasa
- Nurhasanah. (2016). *Efektivitas Pengendalian Internal, Audit Internal, Karakteristik Instansi Dan Kasus Korupsi (Studi Empiris Di Kementerian/Lembaga)*. *Jurnal Tata Kelola & Akuntabilitas Keuangan Negara*, 2(1): 27-48.
- Permatasari, D. E., T. Kurrohman, dan Kartika. (2018). *Analisis Faktor-faktor Yang Mempengaruhi Terjadinya Kecenderungan Kecurangan (Fraud) di Sektor Pemerintah (Studi pada Pegawai Keuangan Pemerintah Kabupaten Banyuwangi)*. *Jurnal Keuangan & Perbankan*, 14(1): 37-44.
- Pitt, Sally-Anne. (2014). *Internal Audit Quality; Developing Quality Assurance and Improvement Program*. New Jersey: John Wiley & Sons, Inc.
- Rinaldi, A. (2015). *Aplikasi Model Persamaan Struktural Pada Program R (Studi Kasus Data Pengukuran Kecerdasan)*. *Al-Jabar: Jurnal Pendidikan Matematika*, 6(1): 1-12.
- Rustendi, T. (2017). *Audit Internal: Prinsip dan Teknik Audit Berbasis Risiko*. Bandung: Mujahid Press.
- Rustendi, T. (2017). *Peran Audit Internal Dalam Memerangi Korupsi (Upaya Meningkatkan Efektivitas Fungsi APIP)*. *Jurnal Akuntansi*, 12(2): 111-126.
- Rustendi, T. (2018). *Fraud: Pencegahan dan Pengungkapannya dalam Perspektif Audit Internal*. Bandung: Mujahid Press.
- Sawyer, L. B., M. A. Dittenhofer, and J. H. Scheniner. (2003). *Sawyer's Internal Auditing: The Practice of Modern Internal Auditing, 5th ed.* Florida: The Institute of Internal Auditors.
- Sekaran, U., and R. Bougie. (2009). *Research Methods For Business: A Skill Building Approach, 5th ed.* West Sussex – UK: John Wiley & Sons Ltd.
- Shohihah, I. (2017). *Determinan Efektivitas Audit Internal Dan Pencegahan Korupsi: Studi Empiris Pada Inspektorat Jenderal Kementerian Agama Ri*. Tesis pada Program Magister Ilmu Akuntansi FEB Universitas Brawijaya.
- Sina, L. (2008). *Dampak Dan Upaya Pemberantasan Serta Pengawasan Korupsi Di Indonesia*. *Jurnal Hukum Pro Justitia*, 26(1): 39-51.
- Sugiyama, (2008). *Metode Riset dan Manajemen*. Jakarta: Media Soft.
- Sugiyono. (2009). *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

- Syarif, M. (2016). *Pengaruh Pengendalian Internal, Good Governance, Peran Auditor Internal, Dan Keadilan Organisasi Terhadap Tingkat Kecurangan (Studi Pada SKPD Kabupaten Rokan Hulu)*. JOM Fekon, 3(1): 2511-2524.
- Tampubolon, S. (2014). *Peran Pemerintah Dalam Upaya Pemberantasan Korupsi: Kaitannya Dengan Undang-Undang NO 32 Tahun 2004*. Lex et Societatis, 2(6): 138-146.
- Umar, H. (2012). *Pengawasan Untuk Pemberantasan Korupsi*. Jurnal Akuntansi & Auditing, 8(2): 109-122.
- Widyastuti, A. (2015). *Disfungsionalisasi Birokrasi Sebagai Kendala Dalam Pemberantasan Korupsi*. Yustisia, 4(3): 683-699.

Peraturan perundang-undangan:

- Instruksi Presiden Republik Indonesia No 15 Tahun 1983 *tentang Pedoman Pelaksanaan Pengawasan*.
- Instruksi Presiden Republik Indonesia No 1 Tahun 1989 *tentang Pedoman Pengawasan Melekat*.
- Peraturan Menteri Dalam Negeri RI No 14 Tahun 2016 *tentang Perubahan Kedua Atas Peraturan Menteri Dalam Negeri Republik Indonesia Nomor 32 Tahun 2011 tentang Pedoman Pemberian Hibah dan Bantuan Sosial yang Bersumber dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah*.
- Peraturan Menteri Keuangan RI No 188/PK.07/2012 *tentang Hibah Dari Pemerintah Pusat Kepada Pemerintah Daerah*.
- Keputusan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara No KEP/46/M. PAN/4/2004 *tentang Petunjuk Pelaksanaan Pengawasan Melekat*