

BAB II

KAJIAN PUSTAKA, KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

2.1 Kajian pustaka

2.1.1 Akuntansi dan Sistem Pengendalian Internal

2.1.1.1 Pengertian Akuntansi

Pengertian akuntansi menurut Warren, Reeve, Duchac (2009:9), akuntansi adalah:

“Suatu sistem informasi yang menyediakan laporan untuk para pemangku kepentingan mengenai aktivitas dan kondisi ekonomi perusahaan.”

Menurut Kieso dalam Achmad Kemal (2004:2), akuntansi bisa didefinisikan secara tepat dengan menjelaskan tiga karakteristik penting dari akuntansi, yaitu:

“1. *Identification*

Pengidentifikasian transaksi yang berlangsung, contoh transaksi pembelian, dan lain sebagainya

2. *Recording*

Transaksi diidentifikasi, transaksi tersebut dicatat supaya transaksi-transaksi tersebut dapat dilihat dikemudian hari.

3. *Communication*

Proses ini menerbitkan laporan-laporan akuntansi dimana laporan-laporan tersebut terbentuk dari transaksi-transaksi yang sudah diidentifikasi dan dicatat.”

Akuntansi dalam perusahaan dibagi dalam dua golongan, yaitu:

“1. Akuntansi Keuangan

Akuntansi keuangan, tujuan utamanya adalah untuk memberikan informasi kepada para pengguna ekstern, seperti pemegang saham.

2. Akuntansi Manajemen

Akuntansi manajemen, tujuan utamanya adalah mendukung kinerja manajemen dengan menyajikan informasi kepada pihak intern perusahaan (manajemen)”

Jadi, akuntansi merupakan suatu proses yang dimulai dari mencatat, mengidentifikasi, mengukur, mengklasifikasikan dan mengikhtisarkan transaksi ekonomi yang menghasilkan informasi untuk pengambilan keputusan.

2.1.1.2 Pengertian Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian internal adalah sesuatu yang sangat dibutuhkan di dalam perusahaan, tidak terkecuali dalam instansi pemerintahan atau badan usaha milik pemerintah agar segala sesuatu kegiatan yang dilakukan dapat berjalan dengan baik dan tidak terjadi hal-hal yang diluar kewajaran. Pengertian pengendalian internal menurut Hery (2012:90), yaitu:

“Pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan prosedur untuk melindungi aset perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum atau undang-undang serta kebijakan manajemen telah dipatuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.”

Definisi dari pengendalian internal menurut Hermawan (2008:1) yaitu sebagai berikut:

“Pengendalian internal (*internal control*) merupakan kebijakan dan prosedur yang melindungi aktiva dari penyalahgunaan, memastikan bahwa informasi usaha akurat, dan memastikan bahwa perundang-undangan dan peraturan dipatuhi sebagaimana mestinya.”

Menurut Rama dan Jones (2008:132) mengenai pengendalian internal yaitu sebagai berikut:

“Pengendalian internal (*internal control*) adalah suatu proses, yang dipengaruhi oleh dewan direksi entitas, manajemen, dan personel lainnya, yang dirancang untuk memberikan kepastian yang beralasan terkait dengan pencapaian sasaran kategori sebagai berikut: efektivitas dan efisiensi operasional, keandalan pelaporan keuangan, dan ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

Pengertian sistem pengendalian internal menurut mulyadi (2016:129) menyatakan:

“Sistem pengendalian intern meliputi struktur organisasi, metode dan ukuran-ukuran yang dikoordinasikan untuk menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi dan mendorong dipatuhinya kebijaksanaan manajemen.”

Menurut *Commite Of Sponsoring Organization Of The Treadway Commision* (COSO) dalam Azhar Susanto (2013:103) pengendalian internal adalah sebagai berikut:

“Pengendalian internal didefinisikan sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen dan karyawan yang dirancang untuk memberikan jaminan yang meyakinkan bahwa tujuan organisasi akan dapat dicapai melalui efisiensi dan efektivitas operasi, penyajian laporan keuangan yang dapat dipercaya, ketaatan terhadap undang-undang dan aturan yang berlaku.”

Menurut Permendagri No 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian intern yaitu:

“Sistem pengendalian intern adalah proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.”

Sedangkan menurut Permendagri No.4 tahun 2008 Pedoman Pelaksanaan

Review Atas Laporan Keuangan Daerah Pasal 1(10) adalah:

“Sistem pengendalian intern adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh manajemen yang diciptakan untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam penciptaan efektifitas, efisiensi, ketaatan terhadap perundang-undangan yang berlaku dan keandalan penyajian keuangan daerah.”

Dari pengertian pengendalian diatas dijelaskan bahwa pengendalian internal merupakan suatu proses yang dilakukan oleh pemimpin perusahaan atau dewan komisaris yang bertujuan untuk pencapaian tujuan perusahaan, pengendalian operasional yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum.

2.1.1.3 Tujuan Sistem Pengendalian Internal

Pengendalian internal ini harus diterapkan dengan baik jika ingin dicapai esensinya, dan untuk itu perlu ditekankan bahwa manajemen puncaklah yang memiliki peranan terbesar disini. Karena dalam suatu organisasi manajemen puncak adalah titik utama dimana mereka akan menjadi cerminan untuk anggota dibawah mereka dan menjadi contoh yang baik dalam melakukan segala kebijakan maupun prosedur perusahaan. Dengan begitu dalam penerapan sistem pengendalian internal, jika manajemen puncak menerapkannya dengan baik maka seluruh

anggotanya pun akan bereaksi sama dan tujuan sistem pengendalian perusahaan akan dapat dicapai dengan baik.

Tujuan sistem pengendalian internal menurut PP No. 60 Tahun 2008 tentang pemerintahan adalah sebagai berikut:

1. Menghasilkan data dan informasi yang handal.
2. Menjaga harta/ kekayaan dan catatan organisasi.
3. Meningkatkan efisiensi operasional.
4. Mendorong ketaatan kepada kebijakan manajerial yang telah ditetapkan.

Sedangkan menurut Mulyadi (2016:129) tujuan dari sistem pengendalian intern yaitu:

1. Melindungi harta milik perusahaan.
2. Memeriksa kecermatan dan kehandalan data akuntansi.
3. Meningkatkan efisiensi usaha.
4. Mendorong ditaatinya kebijakan yang telah digariskan.

Sedangkan tujuan sistem pengendalian internal menurut Gondodiyoto (2007:258) adalah sebagai berikut:

“Menjaga kekayaan organisasi, mengecek ketelitian dan keandalan data akuntansi, mendorong efisiensi, mendorong dipatuhinya kebijakan manajemen.”

Dari definisi yang kemukakan di atas bahwa tujuan sistem pengendalian internal adalah untuk mencapainya tujuan perusahaan, kepatuhan terhadap hukum dan efektivitas, menjaga kekayaan serta catatan organisasi, keandalan laporan keuangan, jika pengendalian interval tersebut dapat berjalan dengan baik

2.1.1.4 Unsur-unsur dalam Sistem Pengendalian Internal

Unsur-unsur pengendalian SPI yang diterapkan di pemerintahan menurut

Permendagri No. 60 tahun 2008 terdiri atas unsur:

1. Lingkungan pengendalian

Pimpinan instansi pemerintahan wajib menciptakan dan memelihara lingkungan pengendalian yang menimbulkan perilaku positif dan kondusif untuk penerapan sistem pengendalian internal dalam lingkungan kerjanya, meliputi:

a. Penegakan integritas dan nilai etika

Penegakan integritas dan nilai etika sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- I. Menyusun dan menerapkan aturan perilaku.
- II. Memberikan keteladanan pelaksanaan aturan perilaku pada setiap tingkat pimpinan instansi pemerintah.
- III. Menegakan tindakan disiplin yang tepat atas penyimpangan terhadap kebijakan dan prosedur, atau pelanggaran terhadap aturan perilaku.
- IV. Menjelaskan dan mempertanggungjawabkan adanya intervensi atau pengabaian pengendalian intern.
- V. Menghapus kebijakan atau penugasan yang dapat mendorong perilaku tidak etis.

b. Komitmen terhadap kompetensi

Komitmen terhadap kompetensi sekurang-kurangnya dilakukan dengan:

- I. Mengidentifikasi dan menetapkan kegiatan yang dibutuhkan untuk menyelesaikan tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah.
- II. Menyusun standar kompetensi untuk setiap tugas dan fungsi pada masing-masing posisi dalam instansi pemerintah.
- III. Menyelenggarakan pelatihan dan pembimbingan untuk membantu pegawai mempertahankan dan meningkatkan kompetensi pekerjaannya.
- IV. Memilih pimpinan instansi pemerintahan yang memiliki kemampuan manajerial dan pengalaman teknis yang luas dalam pengelolaan instansi pemerintah.

c. Kepemimpinan yang kondusif

Kepemimpinan yang kondusif sekurang-kurangnya ditunjukkan dengan:

- I. Mempertimbangkan risiko dalam pengambilan keputusan
- II. Menerapkan manajemen berbasis kinerja
- III. Mendukung fungsi tertentu dalam penerapan SPIP

- IV. Melindungi atas aset dan informasi dari akses dan penggunaan yang tidak sah
 - V. Melakukan interaksi secara intensif dengan pejabat pada tingkatan yang lebih rendah
 - VI. Merespon secara positif terhadap pelaporan yang berkaitan dengan keuangan, penganggaran, program, dan kegiatan
- d. Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan
Pembentukan struktur organisasi yang sesuai dengan kebutuhan sekurang-kurangnya dilakukan dengan:
- I. Menyesuaikan dengan ukuran dan sifat kegiatan instansi pemerintah
 - II. Memberikan kejelasan wewenang dan tanggungjawab dalam instansi pemerintahan
 - III. Memberikan kejelasan hubungan dan jenjang pelaporan intern dalam instansi
 - IV. Melaksanakan evaluasi dan penyesuaian periodik terhadap struktur organisasi sehubungan dengan perubahan lingkungan strategi
 - V. Menetapkan jumlah pegawai yang sesuai, terutama untuk posisi pemimpin
 - VI. Penyusunan struktur organisasi berpedoman pada peraturan perundang-undangan
- e. Pendelegasian wewenang dan tanggung jawab yang tepat
Pendelegasian wewenang dan tanggungjawab yang tepat sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan memperhatikan hal-hal sebagai berikut:
- I. Wewenang diberikan kepada pegawai yang tepat sesuai dengan tingkat tanggung jawabnya dalam rangka pencapaian tujuan instansi pemerintah
 - II. Pegawai yang diberikan wewenang dan memahami bahwa wewenang dan tanggungjawab yang diberikan terkait dengan pihak lain dalam instansi pemerintahan yang bersangkutan
 - III. Pegawai yang diberi wewenang dan memahami bahwa pelaksanaan wewenang dan tanggungjawab terkait dengan penerapan SPIP
- f. Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumberdaya manusia
Penyusunan dan penerapan kebijakan yang sehat tentang pembinaan sumberdaya manusia sekurang-kurangnya hal-hal sebagai berikut:
- I. Penetapan kebijakan dan prosedur sejak rekrutmen sampai dengan pemberhentian pegawai
 - II. Penelusuran latar belakang calon pegawai dalam proses rekrutmen
 - III. Supervisi periodik yang memadai terhadap pegawai

- g. Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif
Perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif sekurang-kurangnya harus:
 - I. Memberikan keyakinan yang memadai atas ketaatan, kehematan, efisiensi, dan efektivitas pencapaian tujuan penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintahan
 - II. Memberikan peringatan dini dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko dalam penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah
 - III. Memelihara dan meningkatkan kualitas tata kelola penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah
 - h. Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintahan terkait
Hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintahan diwujudkan dengan adanya mekanisme saling uji antar instansi pemerintah terkait.
2. Penilaian Resiko
Pimpinan instansi pemerintahan wajib melakukan penilaian risiko, penilaian risiko terdiri atas:
 - a. Identifikasi risiko
Identifikasi risiko sekurang-kurangnya dilaksanakan dengan:
 - I. Menggunakan metodologi yang sesuai untuk tujuan instansi
 - II. Menggunakan mekanisme yang memadai untuk mengenali risiko
 - III. Menilai faktor lain yang dapat meningkatkan risiko
 - b. Analisis risiko
Analisis risiko dilaksanakan untuk menentukan dampak dari risiko
 3. Kegiatan pengendalian
Pimpinan instansi pemerintah wajib menyelenggarakan kegiatan pengendalian sesuai dengan ukuran, kompleksitas, dan sifat dari tugas dan fungsi instansi pemerintahan.
 4. Informasi dan komunikasi
Pimpinan Instansi Pemerintah wajib mengidentifikasi, mencatat, dan mengkomunikasikan informasi dalam bentuk dan waktu yang tepat.
 5. Pemantauan pengendalian intern
Pimpinan instansi pemerintah wajib melakukan pemantauan sistem pengendalian intern. Pemantauan sistem pengendalian intern dilaksanakan melalui pemantauan berkelanjutan, evaluasi terpisah, dan tindak lanjut rekomendasi hasil audit dan reviu lainnya.

Menurut *Commite Of Sponsoring Organization (COSO)* di antaranya meliputi lima komponen seperti yang dikutip oleh Alvin A.Arens, dkk dalam buku *Auditing dan jasa Assurance (2008:376)* yaitu:

- a. Lingkungan pengendalian
Lingkungan pengendalian terdiri atas tindakan, kebijakan, dan prosedur yang mencerminkan sikap manajemen puncak, para direktur dan pemilik entitas secara keseluruhan mengenai pengendalian internal serta arti penting entitas itu.
- b. Penilaian resiko
Penilaian resiko atas pelaporan keuangan adalah tindakan yang dilakukan manajemen untuk mengidentifikasi dan menganalisis risiko-risiko yaitu relevan dengan penyusunan laporan keuangan yang sesuai dengan GAAP (*General Acceptance Accounting Principles*) atau prinsip akuntansi yang berlaku umum.
- c. Aktivitas pengendalian
Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur, selain yang sudah termasuk dalam empat komponen lainnya yang membantu memastikan bahwa tindakan yang diperlukan telah diambil untuk menangani risiko guna mencapai tujuan entitas.
- d. Informasi dan komunikasi
Tujuan sistem informasi dan komunikasi akuntansi dari entitas adalah untuk memulai, mencatat, memproses dan melaporkan transaksi yang dilakukan entitas itu sendiri serta mempertahankan akuntabilitas aktiva terkait.
- e. Pemantauan
Aktivitas pemantauan berhubungan dengan penelitian mutu pengendalian intern secara berkelanjutan atau periodik oleh manajemen untuk menentukan bahwa pengendalian itu telah beroperasi seperti yang diharapkan, dan telah dimodifikasi sesuai dengan perubahan kondisi.

Unsur pokok sistem pengendalian internal menurut Mulyadi (2016:130) sebagai berikut:

- a. Strukur organisasi yang memisahkan tanggung jawab fungsional secara tegas.
- b. Sistem wewenang dan prosedur pencatatan yang memberikan perlindungan terhadap kekayaan, hutang, pendapatan dan biaya.
- c. Praktik yang sehat dalam melaksanakan tugas dan fungsi setiap unit organisasi.

d. Karyawan yang mutunya sesuai dengan tanggung jawabnya.

Pengendalian internal merupakan serangkaian proses baik dalam bentuk prosedur maupun kebijakan yang terdiri dari komponen-komponen pendukung untuk memberikan kepastian yang memadai kepada manajemen bahwa organisasi akan mampu mencapai tujuan dan meminimalisir terjadinya kecurangan.

2.1.2. Pengadaan Barang dan Jasa

2.1.2.1 Pengertian Pengadaan Barang dan Jasa

Menurut Indra Bastian (2010:263) pengadaan barang dan jasa adalah sebagai berikut:

“Pengadaan barang dan jasa publik yakni perolehan barang, jasa dan pekerjaan publik dengan cara dan waktu tertentu, yang menghasilkan nilai terbaik bagi publik (masyarakat).”

Menurut Keputusan Presiden RI Nomor 70 Tahun 2012 tentang perubahan kedua atas peraturan Presiden Nomor 54 Tahun 2010 tentang pengadaan barang/jasa pemerintah disebutkan bahwa:

“Pengadaan barang/jasa pemerintahan adalah kegiatan untuk memperoleh barang/jasa oleh kementerian/lembaga/satuan kerja perangkat daerah/instansi lainnya yang prosesnya dimulai dari perencanaan kebutuhan sampai diselesaikannya seluruh kegiatan untuk memperoleh barang/jasa.”

Definisi lain mengenai pengadaan barang dan jasa yaitu seperti yang diucapkan Marbun (dalam Isdiantika, 2013), yaitu:

“Pengadaan barang dan jasa adalah upaya mendapatkan barang dan jasa yang diinginkan yang dilakukan atas dasar pemikiran yang logis dan sistematis (*the system of thought*), mengikuti norma dan etika yang berlaku, berdasarkan metode dan proses pengadaan yang berlaku.”

Berdasarkan beberapa definisi yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa pengadaan barang dan jasa merupakan suatu kegiatan untuk mendapatkan atau mewujudkan barang dan jasa yang diinginkan berdasarkan peraturan yang berlaku dengan cara dengan waktu serta dilaksanakan oleh pihak-pihak yang memiliki keahlian dalam melakukan proses pengadaan.

2.1.2.2 Prinsip Pengadaan Barang dan Jasa

Pengadaan barang dan jasa harus dilaksanakan dengan menerapkan prinsip-prinsip pengadaan yang meliputi prinsip-prinsip efisiensi, efektif, transparan, keterbukaan, bersaing, adil / tidak diskriminatif dan akuntabel yang akan meningkatkan kepercayaan masyarakat terhadap proses pengadaan barang dan jasa karena hasilnya dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat dari segi administrasi, teknis dan keuangan. Hal ini sesuai dengan ketentuan dalam pasal 5 Perpres 70 Tahun 2012 adalah sebagai berikut:

1. Efisiensi, artinya pengadaan barang dan jasa harus diusahakan dengan menggunakan dana yang terbatas untuk mencapai sasaran yang ditetapkan dalam waktu yang sesingkat-singkatnya dan dapat dipertanggungjawabkan.
2. Efektif, artinya pengadaan barang dan jasa harus sesuai dengan kebutuhan yang telah ditetapkan dan dapat memberikan manfaat yang besar sesuai dengan sasaran yang telah ditetapkan.
3. Terbuka dan Bersaing, berarti pengadaan barang dan jasa harus terbuka bagi penyedia barang dan jasa yang memenuhi persyaratan dan dilakukan melalui persaingan yang sehat diantaranya penyedia barang dan jasa setara dan memenuhi syarat atau kriteria tertentu berdasarkan ketentuan dan prosedur yang jelas dan transparan.

4. Transparan, berarti semua ketentuan dan informasi mengenai pengadaan barang dan jasa termasuk syarat teknis administrasi pengadaan, tata cara evaluasi, hasil evaluasi penetapan calon penyedia barang dan jasa sifatnya terbuka bagi peserta penyedia barang dan jasa yang berminat serta bagi masyarakat luas pada umumnya.
5. Adil/tidak diskriminatif, berarti perlakuan yang sama kepada semua calon penyedia barang dan jasa dan tidak mengarah untuk memberi keuntungan kepada pihak tertentu dengan cara dan atau alasan apapun.
6. Akuntabel, artinya harus mencapai sasaran baik fisik, keuangan, maupun manfaat bagi kelancaran pelaksanaan tugas umum pemerintah dan pelayanan masyarakat sesuai dengan prinsip-prinsip serta ketentuan yang berlaku dalam pengadaan barang dan jasa.

Menurut Marbun (2010:39) “Pengadaan barang dan jasa harus dilaksanakan berdasarkan prinsip-prinsip pengadaan yang dipraktikan secara internasional, efisien, efektifitas, persaingan sehat, keterbukaan, transparansi, tidak diskriminatif.”

Berdasarkan beberapa definisi yang telah dikemukakan sebelumnya, maka dapat disimpulkan bahwa penerapan prinsip pengadaan barang dan jasa sangat diperlukan untuk meningkatkan kualitas proses pengadaan barang dan jasa karena hasilnya dapat dipertanggungjawabkan kepada masyarakat.

2.1.2.3 Pengawasan dalam Proses Pengadaan Barang dan Jasa

Pengawasan pengadaan barang dan jasa adalah pengawasan yang dilakukan terhadap pelaksanaannya sesuai dengan rencana, prinsip dasar pengadaan, prosedur dan aturan yang berlaku (Sutedi, 2012:346).

Sebagaimana diatur dengan ketentuan dalam Pepres No. 54 tahun 2010 adanya pengawasan dan pemeriksaan dimaksudkan untuk dapat:

1. Meningkatkan kinerja aparatur pemerintah serta mewujudkan aparatur yang profesional, bersih, dan bertanggung jawab.
2. Memberantas penyalahgunaan wewenang dan praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme.
3. Tegakkan peraturan yang berlaku dan mengamankan keuangan negara.

Menurut Sutedi (2012:347) terdapat beberapa unsur yang mempengaruhi keefektifan pengawasan yang dilakukan, antara lain:

a. Kebijakan dan Prosedur

Kebijakan adalah ketentuan/pedoman/petunjuk yang ditetapkan untuk diberlakukan dalam suatu organisasi dan berupaya mengarahkan pelaksanaan kegiatannya agar sesuai dengan tujuan organisasi dan tidak bertentangan dengan perundang-undangan yang berlaku. Kebijakan merupakan unsur pengawasan preventif dan represif. Prosedur adalah langkah/tahap yang seharusnya dilakukan sesuai dengan kebijakan yang ditetapkan, misalnya:

1. Prosedur penerimaan dan pemberhentian pegawai.
2. Prosedur pengajuan APBD.
3. Prosedur pengadaan barang dan jasa.

b. Cara/metode pengawasan yang dilakukan

Cara/metode pengawasan yang dilakukan dapat berupa pengawasan langsung. Pengawasan melekat, pengawasan fungsional.

c. Alat pengawasan

Pengawasan dapat dilakukan dengan berbagai alat berupa bentuk organisasi dengan suatu sistem pengendalian manajemen, pencatatan, pelaporan, dokumen perencanaan. Bentuk organisasi dengan adanya pemisahan fungsi otorisasi, pelaksanaan dan pengendalian, disertai dengan uraian tugas yang jelas dari masing-masing penyimpanan.

d. Bentuk pengawasan

Bentuk pengawasan dilihat dari sudut di dalam dan di luar organisasi yaitu ada pengawasan ekstern. Pengawasan intern adalah pengawasan yang dilakukan oleh orang/unit yang berada dalam organisasi yang hasilnya untuk kepentingan organisasi tersebut. Sedangkan pengawasan ekstern adalah pengawasan yang dilakukan oleh orang/unit yang berada di luar organisasi dan hasilnya biasanya ditunjukkan kepada pihak yang berkepentingan dengan organisasi tersebut serta dapat digunakan oleh organisasi yang bersangkutan.

e. Pelaku pengawasan

Pelaku pengawasan adalah personil/organisasi yang melakukan pengawasan terhadap suatu organisasi, baik operasional organisasi, suatu kegiatan, atau kasus permasalahan tertentu. Pelaku pengawasan dimaksud antara lain:

1. Pimpinan tertinggi dalam suatu organisasi, atau orang yang di tunjuk olehnya.
2. Orang/unit yang dalam organisasi itu sendiri, seperti inspektorat departemen/lembaga/SPI/bawasda.
3. Masyarakat.
4. Legislatif.

Pengawasan pengadaan barang dan jasa wajib dilakukan sebagai upaya untuk mewujudkan keadilan, transparansi dan pertanggungjawaban serta dapat mencegah sedini mungkin terjadinya penyimpangan.

2.1.3 Fraud

2.1.3.1 Pengertian *Fraud*

Pengertian *fraud* menurut Karyono (2013:1), yaitu sebagai berikut:

“*Fraud* adalah tindakan melawan hukum yang merugikan entitas/ organisasi dan menguntungkan pelakunya.”

Amir Widjaja Tunggal (2010:1) berpendapat bahwa:

“Kecurangan adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberikan manfaat keuangan pada sipenipu.”

Definisi lain yang dikemukakan oleh *The Institute of Internal Auditor* yang dikutip oleh Soejono Karni (dalam Isdiantika, 2013) sebagai berikut:

“Kecurangan mencakup suatu ketidak beresan dan tindakan ilegal yang bercirikan penipuan yang disengaja yang dilakukan untuk memanfaatkan atau kerugian organisasi oleh seseorang diluar atau di dalam organisasi.”

Kecurangan (*fraud*) pada dasarnya merupakan serangkaian ketidak beresan (*irregularities*) dan perbuatan melawan hukum (*illegal act*) yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu, misalnya menipu. Kecurangan dilakukan oleh orang luar atau orang dalam perusahaan guna mendapatkan keuntungan dan merugikan orang lain.

2.1.3.2 Klasifikasi kecurangan (*fraud*)

Menurut Soejono Karni (2000:35) kecurangan dapat diklasifikasikan menjadi tiga macam, yaitu:

1. Kecurangan Manajemen
Kecurangan ini dilakukan oleh orang dari kelas sosial ekonomi yang lebih atas dan terhormat yang biasanya disebut *white collar crime* (kejahatan kerah putih). Kecurangan manajemen ada dua tipe yaitu kecurangan jabatan dan kecurangan korporasi. Kecurangan jabatan dilakukan oleh seseorang yang mempunyai jabatan dan menyalahgunakan jabatan itu. Kecurangan korporasi adalah kecurangan yang dilakukan oleh suatu perusahaan untuk memperoleh keuntungan bagi perusahaan tersebut misalnya manipulasi pajak.
2. Kecurangan Karyawan
Kecurangan karyawan biasanya melibatkan karyawan bawahan. Dibandingkan dengan kecurangan yang dilakukan manajemen, kesempatan untuk melakukan kecurangan pada karyawan bawahan lebih kecil. Hal ini disebabkan karena mereka tidak mempunyai wewenang. Pada umumnya semakin tinggi wewenang yang dimiliki, maka semakin besar kesempatan untuk kecurangan.
3. Kecurangan Komputer
Tujuan pengadaan komputer antara lain digunakan untuk pencatatan operasional atau pembukuan suatu perusahaan. Kejahatan komputer berupa pemanfaatan sumber daya komputer.

Dari klasifikasi yang telah dijabarkan sebelumnya, jelas bahwa jenis kecurangan beraneka ragam. Kecurangan dapat dilakukan baik dari pihak manajemen maupun dari individu itu sendiri. Kecurangan manajemen cenderung

dilakukan oleh pihak-pihak yang mempunyai kekuasaan sedangkan kecurangan karyawan biasanya terjadi karena desakan ekonomi.

2.1.3.3 Pencegahan *Fraud* (Kecurangan) Pengadaan Barang dan Jasa

Menurut Hiro Tugiman (2006:34) pencegahan kecurangan terdiri dari:

“Berbagai tindakan yang dilakukan untuk memperkecil kemungkinan terjadinya kecurangan, membatasi atau memperkecil kerugian yang mungkin timbul bila terjadinya kecurangan. Mekanisme utama pencegahan kecurangan adalah pengawasan yang terletak pada manajemen.”

Menurut Pusdiklawas BPKP (2008:38) pencegahan *fraud* yang efektif memiliki lima tujuan, yaitu:

1. *Prevention*, yaitu mencegah terjadinya *fraud* secara nyata pada semua lini organisasi.
2. *Deterrence*, yaitu menangkal pelaku potensial bahkan untuk tindakan yang bersifat coba-coba.
3. *Disruption*, yaitu mempersulit gerak langkah pelaku *fraud* sejauh mungkin.
4. *Identification*, yaitu mengidentifikasi kegiatan beresiko tinggi dan kelemahan pengendalian.
5. *Civil action prosecution*, yaitu melakukan tuntutan dan penjatuhan sanksi yang setimpal atas perbuatan *fraud* kepada pelakunya.

Menurut Pope (2007) yang dikutip Hermiyetti (2011:7) upaya-upaya pencegahan *fraud* pengadaan barang dan jasa antara lain:

1. Memperkuat kerangka hukum
Alat yang paling ampuh adalah menyingkapkannya kepada publik. Media dapat memainkan peran penting untuk menciptakan kesadaran publik mengenai masalah ini dan untuk membangun dukungan bagi langkah-langkah yang perlu diambil. Peraturan yang selama ini menjadi pedoman pelaksanaan pengadaan barang dan jasa adalah Kepres No. 80 Tahun 2003, perlu dikaitkan dengan UU no. 31/1999 untuk dapat efektif menghalangi

tindak pidana korupsi. Persyaratan hukum berikutnya adalah kerangka yang baik dan konsisten prinsip-prinsip dan praktik dasar pengadaan.

2. Prosedur transparan

Selain kerangka hukum, pertahanan berikutnya melawan *fraud* adalah prosedur dan praktik yang terbuka dan transparan untuk melaksanakan proses pengadaan barang dan jasa itu sendiri. Belum ada orang yang menemukan cara yang baik untuk melawan *fraud* dalam pengadaan barang dari pada prosedur seleksi pemasok atau kontraktor berdasarkan persaingan yang sehat.

Unsur prosedur yang transparan adalah sebagai berikut:

- a. Menguraikan dengan jelas dan tanpa memihak apa yang akan di beli
- b. Mengumumkan kesempatan untuk menawarkan barang
- c. Menyusun kriteria untuk pengambilan keputusan pada waktu seleksi
- d. Menerima penawaran dari pemasok yang bertanggungjawab
- e. Membandingkan penawaran dan menentukan penawaran yang terbaik menurut peraturan yang telah ditetapkan lebih dahulu bagi seleksi
- f. Memberikan kontrak pada penawar yang menang seleksi tanpa mengharuskan menurunkan harga atau mengadakan perubahan lainnya pada penawaran yang menang itu.

3. Membuka dokumen tender

Suatu kunci untuk mewujudkan transparansi dan sikap tidak memihak adalah pembeli membuka dokumen tender pada waktu dan tempat yang telah ditetapkan, dihadapan semua pengikut tender atau wakil-wakil mereka yang ingin hadir. Praktik membuka dokumen tender di depan umum, sehingga setiap orang dapat melihat siapa yang mengajukan penawaran dan dengan harga berapa, dapat mengurangi risiko tender yang bersifat rahasia itu dibocorkan kepada peserta lain, diabaikan diubah atau dimanipulasi.

4. Evaluasi penawaran

Evaluasi penawaran adalah langkah yang paling sulit dalam proses pengadaan barang untuk dilaksanakan secara benar dan adil. Bersama dengan itu langkah ini adalah satu langkah yang paling mudah dimanipulasijika ada pejabat yang ingin mengarahkan keputusan pemenang pada pemasok tertentu.

5. Pelimpahan wewenang

Prinsip peninjauan ulang dan audit independen sudah diterima luas sebagai cara untuk menyiapkan kesalahan atau manipulasi dan memperbaikinya. Prinsip ini menduduki tempat yang paling penting dalam bidang pengadaan barang publik. Namun, prinsip ini juga digunakan oleh beberapa orang untuk menciptakan telah melakukan korupsi. Khususnya pelimpahan wewenang untuk menyetujui kontrak

6. Pemeriksaan dan audit independen

Tinjauan ulang dan audit independen memainkan peran yang sangat penting. Namun di beberapa negara, tinjauan ulang dan tahap-tahap persetujuan demikian banyak sehingga seluruh proses pengadaan barang boleh dikatakan lumpuh. Di beberapa negara dalam hal kontrak besar,

diperlukan waktu lebih dari dua tahun paling tidak untuk menemukan pemenang dari sejak awal penawaran dilakukan.

Untuk mencegah *fraud* dalam pengadaan barang dan jasa, perlu adanya perbaikan mutu dalam proses pengadaan barang dan jasa. Salah satunya dengan meningkatkan dan mengoptimalkan layanan publik terhadap masyarakat melalui kebijakan/ peraturan yang efektif, efisien dan mencerminkan keterbukaan atau transparansi, mengingat masyarakat berhak untuk memperoleh jaminan terhadap akses informasi publik/ kebebasan terhadap informasi.

2.2 Peneliti Terdahulu

Beberapa peneliti sebelumnya telah melakukan penelitian yang berkaitan dengan penelitian ini dan menjadikan bahan masukan rujukan bagi penulis dapat dilihat dalam tabel berikut ini:

Tabel 2.1 Penelitian Terdahulu

No.	Nama dan Tahun penelitian	Judul Penelitian	Variabel yang diteliti	Hasil Penelitian
1.	Hermiyetti (2011)	Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> Pengadaan Barang	Pengendalian Internal dan sebagai variabel bebas (<i>independent variabel</i>). Pencegahan <i>Fraud</i> pengadaan barang sebagai variabel terikat	Terdapat pengaruh signifikan pada penerapan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan baik secara parsial maupun simultan

			(<i>dependent variabel</i>).	terhadap pencegahan <i>fraud</i> pengadaan barang.
2.	Wedy Ardini (2016)	Pengaruh Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Dalam Fraud Pengadaan Barang Dan Jasa Pada Instansi Pemerintah Daerah	Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan sebagai variabel bebas (<i>independent variabel</i>). Pencegahan <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa variabel Y (<i>dependent variabel</i>)	terdapat hubungan yang signifikan antara lingkungan pengendalian, Penilaian Resiko, Kegiatan Pengendalian terhadap <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung, sedangkan Pemantauan Pengendalian tidak berpengaruh signifikan terhadap <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa pada Instansi Pemerintah Daerah Kabupaten Temanggung.
3.	Isdiantika (2013)	Pengaruh <i>E-procurement</i> dan pengendalian internal terhadap pencegahan <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa	<i>E-procurement</i> dan pengendalian internal sebagai variabel bebas (<i>independent variabel</i>). Pencegahan <i>Fraud</i> pengadaan barang dan jasa sebagai variabel terikat	Adanya pengaruh signifikan <i>e-procurement</i> dan penegndalian internal baik secara parsial maupun secara simultan terhadap pencegahan <i>fraud</i> pengadaan barang dan jasa.

			<i>(dependent variabel)</i>	
	Irfan Permadi (2016)	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang dan Jasa	Pengendalian Internal (independent variable) Pencegahan Fraud Pengadaan Barang dan Jasa (dependent variabel)	Pengendalian Internal berpengaruh terhadap pencegahan fraud pengadaan barang dan jasa sebesar 75,9% dengan arah positif, sedangkan sisanya 24,1% dijelaskan oleh faktor lain yang tidak diteliti

2.3 Kerangka Pemikiran

Pengadaan barang dan jasa adalah suatu aktivitas yang sangat penting dalam setiap perusahaan maupun instansi pemerintahan/BUMN/BUMD untuk mendukung berjalannya suatu organisasi tersebut, namun dalam proses pengadaan barang dan jasa tersebut sering kali dijadikan lahan untuk penyelewengan dana atau kecurangan, bahkan dalam catatan yang dikemukakan KPK (Komisi Pemberantasan Korupsi) mencatat sebagian besar dari korupsi di Indonesia terjadi di proses pengadaan barang dan jasa.

Dalam hal ini untuk mencegah dan mengurangi kecurangan yang terjadi di pengadaan barang dan jasa maka diperlukan perbaikan mutu dan proses, dengan meningkatkan dan mengoptimalkan layanan publik terhadap masyarakat melalui kebijakan atau peraturan yang efektif, efisien dan mencerminkan keterbukaan atau transparansi.

Salah satu cara mencegah terjadinya *fraud* (kecurangan) pengadaan barang dan jasa adalah menerapkan sistem pengendalian internal.

Sistem pengendalian internal adalah seperti menurut Hery(2012:90), adalah sebagai berikut:

“Pengendalian internal adalah seperangkat kebijakan dan proses untuk melindungi aset perusahaan dari segala bentuk tindakan penyalahgunaan, menjamin tersedianya informasi akuntansi perusahaan yang akurat, serta memastikan bahwa semua ketentuan (peraturan) hukum atau undang-undang serta kebijakan manajemen telah di patuhi atau dijalankan sebagaimana mestinya oleh seluruh karyawan perusahaan.”

Pengendalian internal dengan pencegahan *fraud* (kecurangan) sangat erat kaitannya, peran pengendalian internal sangat penting dalam menekan terjadinya kecurangan. Pengendalian internal yang baik dapat membantu manajemen dalam bersaing dan mencapai tujuan perusahaan, sebaliknya jika pengendalian internal tersebut lemah maka akan kemungkinan terjadinya kecurangan yang sangat besar.

2.3.1 Hubungan Sistem Pengendalian Internal terhadap Pencegahan *Fraud* pengadaan barang dan jasa

Suatu perusahaan dalam penegoprasian perusahaan tersebut tidak lepas dari penunjang kelancaran perusahaan tersebut, penunjang kesuksesan tersebut dapat berupa barang maupun jasa, dalam pelaksanaan pengadaan barang dan jasa tersebut sering kali dijadikan lahan untuk mendapatkan keuntungan oleh pihak individu atau dijadikan lahan untuk kecurangan, kecurangan tersebut diakibatkan karena adanya kesempatan, tekanan, dan pembenaran ketiga hal tersebut dapat

terjadi akibat dari lemahnya sistem pengendalian internal dari seluruh proses pengadaan barang dan jasa.

Sistem pengendalian internal sangat berperan penting dalam menekan suatu peluang terjadinya kecurangan tersebut. Hal ini dikemukakan oleh Amin Widjaja Tunggal (dalam Isdiantika, 2013) sebagai berikut:

“Ketika kecurangan dilihat dari segi perspektif penilaian risiko kita dapat katakan kondisi tertentu dari manusia dan kondisi lingkungan utama yang meningkatkan tingkat tekanan untuk kecurangan salah satunya adalah pengendalian internal tidak cukup, tidak ada, kelemahan, kecerobohan dalam melakukan pengendalian.”

Hubungan sistem pengendalian internal dengan masalah *fraud* (kecurangan) dalam suatu perusahaan sangat erat kaitannya. Sistem pengendalian internal dapat mencegah terjadinya kecurangan, namun dalam catatan jika sistem pengendalian internal itu berjalan dengan baik. Walaupun sistem pengendalian internal dapat mencegah kecurangan, akan tetapi apabila terjadi kecurangan sistem pengendalian internal tidak bertanggungjawab atas kecurangan yang terjadi tersebut.

Kaitannya antara sistem pengendalian internal dengan pencegahan *fraud* sangat erat. Tuanakotta (dalam Dona Ritma P N, 2015) sebagai berikut:

“Upaya pencegahan *fraud* dimulai dari pengendalian internal. Pengendalian internal yang aktif biasanya merupakan bentuk pengendalian internal, dua konsep penting lainnya dalam pencegahan *fraud*, yakni menanamkan kesadaran tentang adanya *fraud* (*fraud awareness*) dan upaya menilai risiko terjadinya *fraud* (*fraud risk assesment*).”

Menurut Rama dan Jones (2008:132) menyatakan bahwa:

“Pengendalian internal adalah suatu proses, yang dipengaruhi oleh dewan direksi entitas, manajemen, dan personel lainnya, yang dirancang untuk

memberikan kepastian yang beralasan terkait dengan pencapaian sasaran kategori sebagai berikut : efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, dan ketaatan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.”

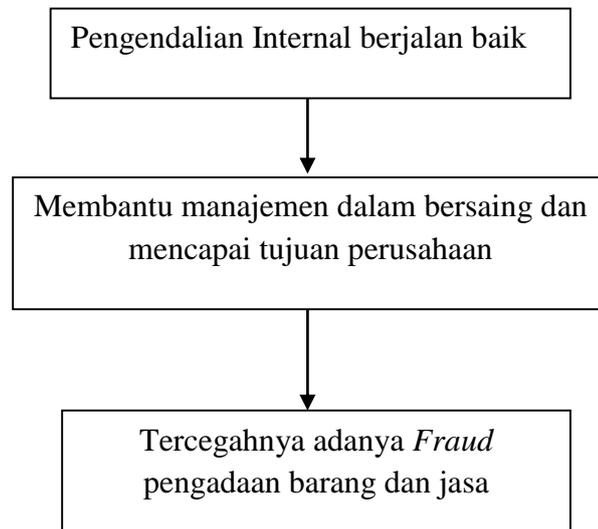
Menurut Buku *Fraud Auditing* yang dikutip oleh Soejono Karni (audit khusus dan audit forensik dalam praktik), (dalam Isdiantika, 2013) yaitu:

“Secara garis besar salah satu keadaan yang menciptakan peluang terjadinya *fraud* atau kecurangan adalah lemahnya internal kontrol (pengendalian internal), lemahnya *internal control* dominan terjadinya *fraud* atau kecurangan.”

Hasil penelitian Isdiantika (2013) dan Hermiyetti (2011) menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang dan jasa.

Bagi Badan Usaha Milik Negara (BUMN) keharusan penyelenggaraan internal control berbasis framework *COSO (internal control COSO)* tertuang dalam Pasal 22 Keputusan Menteri BUMN Nomor Kep-117/MMBU/2002 tentang Penerapan *Good Governance* pada Badan Usaha Milik Negara menyatakan bahwa “Direksi harus menetapkan suatu sistem pengendalian internal yang efektif untuk mengamankan investasi dan asset BUMN.” Dengan demikian, peraturan perundang-undangan mewajibkan agar manajemen membuat serta menjalankan suatu kerangka pengendalian internal yang baik.

Pernyataan-pernyataan diatas menghasilkan atau menunjukkan bahwa tingkat kecurangan terjadi akibat lemahnya sistem pengendalian internal atau kurang efektifnya sistem pengendalian internal yang digunakan dalam perusahaan. Maka dengan demikian bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif dalam pencegahan *fraud* pengadaan barang dan jasa.



Gambar 2.1 Kerangka Pemikiran

2.4 Hipotesis Penelitian

Berdasarkan uraian yang dikemukakan di atas, maka dapat beberapa hipotesis dari penelitian ini sebagai berikut:

1. Terdapat pengaruh sistem pengendalian internal terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang dan jasa.