

**PENGARUH TATA KELOLA PEMERINTAHAN, EFEKTIVITAS  
PENGENDALIAN INTERNAL, DAN PERAN AUDITOR  
INTERNAL TERHADAP TINGKAT KECURANGAN  
(Studi Pada SKPD Kota Bukittinggi)**

**Oleh:**

**Karlina Gita Oktavia**

**Pembimbing : Andreas dan Susilatri**

*Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia*

e-mail : [karlinagita@ymail.com](mailto:karlinagita@ymail.com)

*The effect of good governance, internal control effectiveness, and the the role of  
the internal auditor on the level of fraud.*

**ABSTRACT**

*This study aims to examine the effect of good governance, internal control effectiveness and the role of the internal auditor on the level of fraud. The study was conducted using a survey method. The population in this study were 29 government agencies in the city of Bukittinggi. Samples taken are 87 respondents. Data analysis methods are used alternately regression (multiple regression) with SPSS Version, 17.0. The results of this study indicated that the role of the internal auditor affect the level of fraud, but the good governance and internal control effectiveness don't affect the level of fraud. The magnitude of the effect adjusted  $R^2$  of good governance, internal control effectiveness, and the role of the auditor on the level of fraud was 9,7%. The remaining 90,3% is influenced by other variables.*

*Keyword: good governance, internal control effectiveness, internal auditor, and the level of fraud.*

**PENDAHULUAN**

Salah satu bentuk kecurangan di sektor publik yang mendapat perhatian lebih adalah masalah korupsi. Secara faktual, Indonesia termasuk negara dengan peringkat korupsi yang tinggi di dunia. Banyaknya kasus korupsi yang terjadi di Indonesia menempatkan negara ini pada posisi 107 dari 175 negara terkorup dengan skor 34 (*Transparency.org*, 2014). Angka ini sendiri lebih baik dibandingkan tahun

sebelumnya dimana Indonesia menempati posisi 114 dengan skor 32. Hal ini berarti pemerintah harus berupaya lebih keras lagi karena skor ini mengindikasikan bahwa jumlah kasus korupsi yang terjadi di Indonesia masih tinggi.

Selain korupsi, kecurangan juga meliputi penyalahgunaan laporan keuangan dan penyalahgunaan aset. Dalam laporan hasil pemeriksaan atas LKPD Kota Bukittinggi TA 2013

yang notabeneanya mendapat opini WTP DPP, masih terdapat beberapa temuan BPK yang menunjukkan adanya permasalahan terkait laporan keuangan dan aset daerah. Temuan tersebut merupakan akibat dari kelemahan sistem pengendalian internal dalam penyusunan laporan keuangan dan ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan dalam pengelolaan keuangan daerah.

Berdasarkan laporan hasil pemeriksaan atas LKPD Kota Bukittinggi TA 2013, temuan BPK terkait kelemahan sistem pengendalian internal meliputi beberapa hal. Pertama, penatausahaan aset tetap tanah belum memadai. Kedua, bangunan pasar atas dan pasar simpang aur sebanyak 48 unit belum disajikan berdasarkan nilai perolehan. Ketiga, penatausahaan aset lainnya belum memadai dan diantaranya terdapat aset yang hilang pada sembilan SKPD berpotensi merugikan keuangan daerah.

Selanjutnya, BPK juga menemukan adanya ketidakpatuhan terhadap peraturan perundang-undangan. Pertama, pembayaran tunjangan profesi kepada PNS guru bersertifikat tidak akurat dan terdapat tunjangan profesi yang dibayarkan kepada pengawas sekolah yang telah menerima tunjangan sertifikasi guru. Kedua, pekerjaan lanjutan pembangunan gedung parkir representatif Kota Bukittinggi tidak dapat diselesaikan sesuai kontrak, jaminan pelaksanaan belum dicairkan dan realisasi pembayaran termin terakhir tidak didukung dengan dokumen yang memadai. Ketiga, perjanjian kerjasama pembangunan Banto *Trade Center* (BTC) tidak sesuai dengan persetujuan DPRD,

tidak memberikan kontribusi pada peningkatan pendapatan pemerintah Kota Bukittinggi dan berpotensi tidak dapat dilanjutkan.

Temuan BPK tersebut menunjukkan bahwa opini WTP DPP atas LKPD bukanlah jaminan bahwa di daerah tersebut tidak terdapat kasus kecurangan yang dapat menimbulkan kerugian negara. Hal ini dikarenakan pemeriksaan atas LKPD bertujuan untuk memberikan opini atas kewajaran informasi keuangan yang disajikan dalam LKPD. Pemberian opini tersebut berdasarkan pada kesesuaian dengan SAP dan atau prinsip-prinsip akuntansi yang ditetapkan dalam berbagai peraturan perundang-undangan, kecukupan pengungkapan, kepatuhan terhadap ketentuan peraturan perundang-undangan, dan efektivitas SPI. Selama kriteria tersebut terpenuhi, maka BPK dapat mengeluarkan opini WTP DPP. Hanya saja, kemungkinan terjadinya kecurangan lebih kecil dibandingkan dengan laporan keuangan yang memperoleh opini *disclaimer*. Jadi, opini WTP DPP tersebut tidak dapat dijadikan jaminan bahwa suatu pemerintahan bebas dari praktik kecurangan.

Berbagai upaya tentunya telah dilakukan oleh pemerintah Kota Bukittinggi agar bisa memperoleh opini WTP DPP untuk laporan keuangan pemerintah serta menekan tingkat kecurangan yang mungkin terjadi di daerah. Salah satu upaya yang dilakukan adalah dengan menerapkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*). *Good governance* dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel,

*equitable*, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008). Hal ini sesuai dengan UU No. 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari kolusi, korupsi dan nepotisme yang didasarkan pada prinsip-prinsip *good governance*. Penerapan tata kelola pemerintahan yang baik ini diharapkan mampu meminimalisir kemungkinan terjadinya kecurangan.

Upaya lain yang dapat dilakukan untuk menekan tingkat kecurangan adalah meningkatkan efektivitas pengendalian internal. Dalam PP No.60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian internal pemerintah, pengendalian internal didefinisikan sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Menurut Iswati dkk (2012), kecurangan dapat terjadi apabila pengendalian internal lemah, bahkan tidak sama sekali. Pengendalian internal yang lemah dalam penyelenggaraan pemerintah daerah akan membuka kesempatan untuk terjadinya kecurangan. Akan tetapi, risiko adanya kesempatan bagi pegawai untuk dapat melakukan tindak kecurangan dapat diperkecil dengan adanya pengendalian internal yang memadai dan terus melakukan pengawasan atas pengendalian internal tersebut (Arens dkk, 2005:432). Di dalam sektor pemerintah Indonesia telah diterapkan

SPIP (Sistem Pengendalian Internal Pemerintah) yaitu sistem pengendalian secara menyeluruh di lingkungan pemerintah pusat dan pemerintah daerah. Penerapan SPIP ini diharapkan mampu memperkecil tingkat kecurangan yang terjadi di instansi pemerintah.

Penekanan tingkat kecurangan juga dapat dilakukan dengan memaksimalkan peran auditor internal. Di Indonesia, peran pengawasan internal ini diemban oleh auditor internal yakni Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP). APIP adalah pegawai negeri sipil yang mendapat tugas melakukan pengawasan secara terstruktur dan sistematis terhadap seluruh perangkat pelaksana pemerintahan dimana APIP itu berada. Berdasarkan Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/05/M.PAN/03/2008, pengawasan internal atas penyelenggaraan pemerintahan diperlukan untuk mendorong terwujudnya *good governance* dan mendukung penyelenggaraan pemerintahan yang efektif, efisien, transparan, akuntabel serta bersih dan bebas dari praktik korupsi, kolusi, dan nepotisme. Peran APIP yang baik tentu akan menunjang berkurangnya tingkat kecurangan.

Penelitian mengenai pengaruh tata kelola pemerintahan, efektivitas pengendalian internal, dan peran auditor internal terhadap tingkat kecurangan telah dilakukan oleh para peneliti. Penelitian yang dilakukan oleh Zuraidah *et al* (2012) menemukan bahwa tata kelola pemerintahan yang baik berpengaruh terhadap insiden kecurangan akuntansi dalam instansi pemerintah Malaysia. Wilopo (2006) menemukan

bahwa keefektifan pengendalian internal berpengaruh terhadap kecenderungan kecurangan akuntansi. Namun, penelitian Amalia (2014) tidak menunjukkan adanya pengaruh keefektifan pengendalian internal terhadap tingkat kecurangan. Penelitian yang dilakukan oleh Taufik (2011) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh peran inspektorat sebagai auditor internal terhadap pencegahan kecurangan.

Rumusan masalah dalam penelitian ini adalah: 1) Apakah tata kelola pemerintahan berpengaruh terhadap tingkat kecurangan. 2) Apakah efektivitas pengendalian internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan. 3) Apakah peran auditor internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

Sedangkan tujuan dari penelitian ini adalah: 1) Untuk menguji pengaruh tata kelola pemerintahan terhadap tingkat kecurangan. 2) Untuk menguji pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap tingkat kecurangan. 3) Untuk menguji pengaruh peran auditor internal terhadap tingkat kecurangan.

## TELAAH PUSTAKA

### Tingkat Kecurangan

Tuannakotta (2007:96) berpendapat kecurangan merupakan suatu perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh orang-orang dari dalam dan atau luar organisasi, dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan atau kelompoknya yang secara langsung merugikan pihak lain.

Menurut *Assosiation of Certified Fraud Examinations*

(ACFE) dalam Tuannakotta (2007:96), kecurangan terdiri dari:

- 1) Kecurangan Laporan Keuangan (*Fraudulent Financial Statement*).
- 2) Penyalahgunaan Aset (*Asset Misappropriation*)
- 3) Korupsi (*Corruption*)

Dalam teori segitiga kecurangan, tindakan kecurangan dapat terjadi karena adanya tiga unsur yaitu adanya kesempatan, tekanan, dan pembenaran (Arens dkk, 2005:432) :

- 1) Kesempatan (*opportunity*). Faktor kesempatan merupakan faktor utama yang menyebabkan terjadinya tindak kecurangan. Risiko adanya kesempatan bagi pegawai untuk dapat melakukan tindak kecurangan dapat diperkecil dengan adanya pengendalian internal yang memadai dan terus melakukan pengawasan atas pengendalian internal tersebut.
- 2) Tekanan situasional/motivasi (*situational pressure/motivation*). Motivasi merupakan hal yang sangat berpengaruh dalam hal terjadinya kecurangan, yang termasuk dalam kategori ini dapat berupa kebutuhan finansial, tantangan untuk dapat melakukan kecurangan tanpa terdeteksi atau tindakan balas dendam atas perlakuan perusahaan yang dinilai tidak adil.
- 3) Rasionalisasi (*rationalization*). Rasionalisasi merupakan tindakan pembenaran atas tindak kecurangan yang dilakukan. Contohnya adalah mereka (pelaku tindak

kecurangan) mungkin akan bekerja lebih giat atau membayar dikemudian hari untuk tindak kecurangan yang telah mereka lakukan tersebut.

### **Tata Kelola Pemerintahan**

OECD dan *World Bank* mengartikan *good governance* sebagai penyelenggaraan manajemen pembangunan solid dan bertanggung jawab yang sejalan dengan demokrasi dan pasar yang efisien, penghindaran salah alokasi dana investasi yang langka, dan pencegahan korupsi secara politik dan administratif, menjalankan disiplin anggaran serta penciptaan *legal and political framework* bagi tumbuhnya aktivitas usaha (Sedarmayanti, 2009: 273).

Dalam Peraturan Pemerintah Nomor 101 Tahun 2000, prinsip-prinsip pemerintahan yang baik terdiri dari :

- (1) Profesionalitas.
- (2) Akuntabilitas.
- (3) Transparansi.
- (4) Pelayanan prima.
- (5) Demokrasi dan partisipasi.
- (6) Efisiensi dan efektifitas.
- (7) Supremasi hukum dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat.

Secara umum ada empat manfaat yang diperoleh dalam penerapan *good governance* (Pareke, 2009):

- 1) Meningkatkan efisiensi dan produktivitas.
- 2) Meningkatkan kepercayaan publik.
- 3) Menjaga kelangsungan pemerintahan daerah.
- 4) Dapat mengukur target kinerja pemerintahan daerah.

### **Efektivitas Pengendalian Internal**

Dalam PP No.60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan (SPIP), pengendalian internal didefinisikan sebagai proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan yang memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Komponen pengendalian internal (SPIP) yang diadaptasi dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 meliputi:

- 1) Lingkungan pengendalian.
- 2) Penilaian risiko.
- 3) Kegiatan pengendalian.
- 4) Informasi dan komunikasi.
- 5) Pemantauan pengendalian internal.

Dalam PP No.60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan (SPIP), Menteri/pimpinan lembaga, gubernur, dan bupati/walikota bertanggung jawab atas efektivitas penyelenggaraan sistem pengendalian internal di lingkungan masing-masing. Untuk memperkuat dan menunjang efektivitas sistem pengendalian internal dilakukan :

- (1) Pengawasan internal atas penyelenggaraan tugas dan fungsi instansi pemerintah termasuk akuntabilitas keuangan negara, dan
- (2) Pembinaan penyelenggaraan SPIP.

## Peran Auditor Internal

Auditor internal di sektor publik adalah pegawai negeri sipil (PNS) yang mempunyai jabatan fungsional auditor dan/atau pihak lain yang diberi tugas, wewenang, tanggung jawab dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah untuk dan atas nama APIP.

Peranan utama APIP adalah melakukan pengawasan internal yang meliputi seluruh proses kegiatan audit, revidi, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi, dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Dalam menjalankan peranannya, auditor internal memiliki standar dan kode etik. Standar audit adalah kriteria atau ukuran mutu minimal untuk melakukan kegiatan audit yang wajib dipedomani oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Standar audit APIP terdiri dari:

- 1) Prinsip-prinsip dasar.
- 2) Standar umum.

Kode etika adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas pengawasan. Kode Etik APIP ini terdiri dari 2 (dua) komponen:

- 1) Prinsip-prinsip perilaku auditor.

- 2) Aturan perilaku yang menjelaskan lebih lanjut prinsip-prinsip perilaku auditor.

## Kerangka Pemikiran

### Pengaruh Tata Kelola Pemerintahan Terhadap Tingkat Kecurangan

Tata kelola perusahaan telah muncul sebagai isu profil tinggi dan satu kepentingan penting bagi manajer, regulator dari berbagai negara, investor dan akademisi (Parker, Peters & turetsky, 2002 dalam Zuraidah *et al*, 2012). Tata kelola ini tidak hanya menjadi isu penting di sektor privat bahkan di sektor publik. Hal ini sesuai dengan UU No. 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari kolusi, korupsi dan nepotisme yang didasarkan pada prinsip-prinsip *good governance*. Terselenggaranya tata kelola pemerintahan yang baik merupakan prasyarat utama untuk mewujudkan aspirasi masyarakat dalam mencapai tujuan dan cita-cita bangsa dan negara. Dalam rangka hal tersebut, jelas dan nyata sehingga dalam penyelenggaraan pemerintah dapat berlangsung secara berdaya guna, bertanggung jawab serta bebas dari tindak kecurangan (Wiliyanti dkk, 2014). Hal ini merupakan alasan tata kelola yang baik menjadi isu baik di sektor privat maupun publik.

H1: Tata kelola pemerintahan berpengaruh terhadap tingkat kecurangan

## **Pengaruh Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Tingkat Kecurangan**

Dalam sebuah instansi pemerintahan yang baik, dibutuhkan sebuah pengendalian internal. Menurut AICPA (1947) dalam Wilopo (2006), bahwa pengendalian internal sangat penting, antara lain untuk memberikan perlindungan bagi entitas terhadap kelemahan manusia untuk mengurangi kemungkinan kesalahan dan tindakan yang tidak sesuai dengan aturan. (Boynton and Kell, 1996: 253). Salah satu tindakan yang tidak sesuai dengan aturan yang mampu merugikan orang lain dalam suatu entitas adalah kecurangan. Akan tetapi, risiko adanya kesempatan bagi pegawai untuk dapat melakukan tindak kecurangan dapat diperkecil dengan adanya pengendalian internal yang memadai dan terus melakukan pengawasan atas pengendalian internal tersebut (Arens dkk, 2005:432).

H2: Efektivitas pengendalian internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

## **Pengaruh Peran Auditor Internal Terhadap Tingkat Kecurangan**

Upaya lainnya yang dianggap berpengaruh dalam hal mengurangi tingkat kecurangan di lembaga pemerintahan adalah peran auditor internal atau lebih dikenal dengan APIP. Salah satu fungsi dan kewenangan inspektorat sebagai bagian dari aparat pengawasan internal pemerintah (APIP) adalah mendeteksi dan menginvestigasi *fraud*. Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota juga

mempunyai kesempatan dalam membantu upaya pencegahan kecurangan dalam setiap Satuan Kerja Perangkat Daerah (SKPD) yang diperiksa dengan melakukan evaluasi terhadap efektivitas sistem pengendalian internalnya dan memberikan saran-saran perbaikan jika dijumpai adanya kelemahan sistem. Jika terlanjur terjadi kecurangan harus berupaya menemukan sebab-sebab terjadinya untuk menjadi dasar pemberian rekomendasi perbaikan agar kejadian serupa tidak terjadi lagi (STAN, 2007 dalam Taufik, 2011). Oleh karena itu, peran auditor internal yang maksimal mampu memperkecil kemungkinan terjadinya kecurangan.

H3: Peran auditor internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

## **METODE PENELITIAN**

Penelitian ini dilakukan dengan menggunakan metode survei. Populasi dalam penelitian ini adalah 29 SKPD di Kota Bukittinggi. Sampel dalam penelitian ini meliputi para pegawai bagian keuangan yang berada di SKPD Kota Bukittinggi, mulai dari kepala bagian keuangan SKPD, bendahara, dan staf yang bertugas pada bagian keuangan. Total sampel dari 29 SKPD Kota Bukittinggi adalah 87 orang.

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer. Sumber data dari penelitian ini adalah kuesioner yang dibuat berdasarkan penelitian terdahulu. Selain itu, peneliti juga menggunakan data sekunder untuk mendukung penelitian ini. Data sekunder yang digunakan berupa

jurnal, artikel, dan literatur lainnya yang berkaitan dengan penelitian.

Teknik pengumpulan data yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner. Kuesioner merupakan teknik pengumpulan data yang dilakukan dengan cara memberi seperangkat pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawabnya.

Metode analisis data menggunakan model regresi linier berganda yang menggunakan program komputer *Statistical Product and Service for windows* version 17.00 (SPSS versi 17).

### **Definisi Variabel Dan Pengukurannya**

#### **Tingkat Kecurangan**

Tingkat kecurangan dalam penelitian ini adalah jumlah kasus kecurangan atau *fraud* yang terjadi di instansi pada pemerintah Kota Bukittinggi (Amalia, 2014).

Variabel tingkat kecurangan diukur dari resiko-resiko yang terjadi dalam pengelolaan aset/keuangan di SKPD Kota Bukittinggi. Pengukuran tingkat kecurangan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Zuraidah *et al* (2012) dalam Amalia (2014). Jawaban pertanyaan tersebut dirancang dengan skala likert 7 poin. Angka 1 yaitu sangat setuju, angka 2 yaitu tidak setuju, angka 3 yaitu sedikit tidak setuju, angka 4 yaitu ragu, angka 5 yaitu sedikit setuju, angka 6 yaitu setuju, dan angka 7 yaitu sangat setuju.

#### **Tata Kelola Pemerintahan**

Peraturan Pemerintah nomor 101 tahun 2000 merumuskan arti

*good governance* sebagai suatu pemerintahan yang mengembangkan dan menerapkan prinsip-prinsip profesionalitas, akuntabilitas, transparansi, pelayanan prima, demokrasi, efisiensi, efektivitas, supremasi hukum dan dapat diterima oleh seluruh masyarakat.

Variabel ini diukur dengan lima indikator yaitu kepemimpinan, hubungan pemangku kepentingan, akuntabilitas, perencanaan, dan evaluasi. Pengukuran tata kelola pemerintahan menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Zuraidah *et al* (2012) dalam Amalia (2014). Jawaban pertanyaan tersebut dirancang dengan skala likert 7 poin. Angka 1 yaitu sangat setuju, angka 2 yaitu tidak setuju, angka 3 yaitu sedikit tidak setuju, angka 4 yaitu ragu, angka 5 yaitu sedikit setuju, angka 6 yaitu setuju, dan angka 7 yaitu sangat setuju.

#### **Efektivitas Pengendalian Internal**

Efektivitas pengendalian internal adalah suatu proses yang dipengaruhi oleh entitas, manajemen, dan personel lainnya yang dirancang untuk memberikan kepastian yang beralasan terkait dengan pencapaian sasaran kategori, seperti efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan pelaporan keuangan, ketaatan terhadap hukum, dan peraturan yang berlaku (Rama & Jones, 2008: 132 dalam Delfi, 2014).

Indikator pengukuran dari variabel efektivitas pengendalian internal ini adalah praktek pengendalian internal dan unsur kebijakan. Pengukuran efektivitas pengendalian internal menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh

Zuraidah *et al* (2012) dalam Amalia (2014). Jawaban pertanyaan tersebut dirancang dengan skala likert 7 poin. Angka 1 yaitu sangat setuju, angka 2 yaitu tidak setuju, angka 3 yaitu sedikit tidak setuju, angka 4 yaitu ragu, angka 5 yaitu sedikit setuju, angka 6 yaitu setuju, dan angka 7 yaitu sangat setuju.

### Peran Auditor Internal

Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah menjelaskan bahwa peranan APIP adalah melakukan pengawasan internal yang meliputi seluruh proses kegiatan audit, reviu, pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa asistensi, sosialisasi, dan konsultasi terhadap penyelenggaraan tugas dan fungsi organisasi dalam rangka memberikan keyakinan yang memadai bahwa kegiatan telah dilaksanakan sesuai dengan tolok ukur yang telah ditetapkan secara efektif dan efisien untuk kepentingan pimpinan dalam mewujudkan pemerintahan yang baik.

Variabel ini diukur melalui 2 karakteristik indikatornya yaitu standar pelaksana dan standar tindak lanjut. Pengukuran peran auditor internal menggunakan instrumen yang dikembangkan oleh Lukito (2010) dalam Amalia (2014). Jawaban pertanyaan tersebut dirancang dengan skala likert 7 poin. Angka 1 yaitu sangat setuju, angka 2 yaitu tidak setuju, angka 3 yaitu sedikit tidak setuju, angka 4 yaitu ragu, angka 5 yaitu sedikit setuju, angka 6 yaitu setuju, dan angka 7 yaitu sangat setuju.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

### Statistik Deskriptif

**Tabel 1**  
**Statistik Deskriptif**

	N	Min	Max	Mean	Std. Dev.
Tingkat Kecurangan	81	15	69	29.54	8.731
Tata Kelola Pemerintahan	81	25	77	63.25	7.777
Efektivitas Pengendalian Internal	81	40	126	98.83	12.097
Peran Auditor Internal	81	13	49	41.10	7.051
Valid	81				

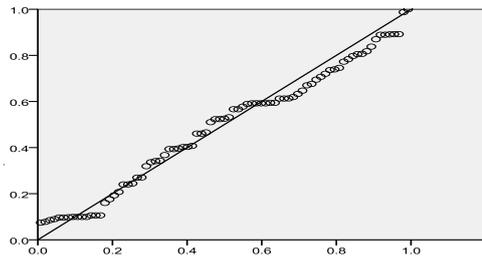
Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan tabel 1 tersebut dapat diketahui bahwa jumlah responden yang menjadi sampel dalam penelitian ini adalah 81 orang. Rata-rata tingkat kecurangan sebesar 29,54 dengan standar deviasi sebesar 8,731. Rata-rata tata kelola pemerintahan sebesar 63,25 dengan standar deviasi 7,777. Rata-rata efektivitas pengendalian internal sebesar 98,83 dengan standar deviasi 12,097. Rata-rata peran auditor internal sebesar 41,10 dengan standar deviasi 7,051.

### Uji Normalitas

Model regresi yang baik adalah memiliki distribusi data normal atau mendekati normal. Distribusi normal dapat dilihat dari grafik P-Plot.

**Gambar 1**  
**Hasil Uji Normalitas**



Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Gambar 1 memperlihatkan bahwa penyebaran data berada di sekitar garis diagonal dan mengikuti arah garis diagonal, hal tersebut menunjukkan bahwa model regresi telah memenuhi asumsi normalitas.

**Uji Multikolinearitas**

Regresi yang bebas dari problem multikolinearitas memiliki nilai VIF dibawah angka 10 dan nilai t diatas angka 0.01.

**Tabel 2**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

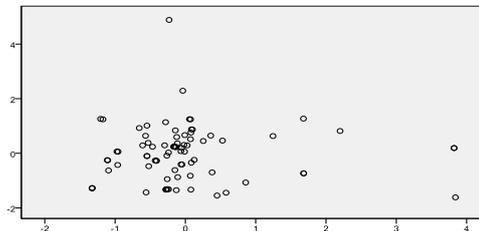
Collinearity Statistics	
Tolerance	VIF
.486	2.058
.421	2.375
.578	1.729

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan hasil uji multikolinearitas tersebut, maka dapat disimpulkan bahwa semua variabel independen dalam model regresi tidak terjadi multikolinearitas dan layak digunakan dalam penelitian ini.

**Uji Heterokedastisitas**

**Gambar 2**  
**Hasil Uji Heteroskedastiditas**



Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan hasil uji heteroskedastisitas pada gambar 2 dapat dilihat bahwa grafik *scatterplot* menunjukkan data tersebar di atas dan di bawah angka 0 (nol) pada sumbu Y dan tidak terdapat pola yang jelas pada penyebaran data tersebut.

**Uji Autokorelasi**

Uji autokorelasi bertujuan untuk mengetahui ada tidaknya korelasi antara variabel pengganggu pada periode tertentu dengan variabel pengganggu periode sebelumnya. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya autokorelasi, maka dapat dilakukan pengujian *Durbin-Watson* (DW).

**Tabel 3**  
**Hasil Uji Autokorelasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.362 <sup>a</sup>	.131	.097	8.297	1.388

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Dari hasil tabel 3 diketahui bahwa nilai *Durbin-Watson* sebesar 1,388 dan nilai tersebut termasuk

diantara nilai DW -2 sampai +2, yang berarti tidak ada autokorelasi. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terdapat masalah autokorelasi dalam model regresi yang terbentuk pada penelitian ini.

### Analisis Regresi Berganda

**Tabel 4**  
**Hasil Analisis Regresi Berganda**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
	48.617	8.247		5.895	.000
X1	-.106	.171	-.095	-.620	.537
X2	.056	.118	.078	.476	.635
X3	-.436	.173	-.352	-2.521	.014

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Berdasarkan tabel 4 diatas menghasilkan model regresi berikut ini :

$$Y = 48,617 - 0,106X1 + 0,056X2 - 0,436X3 + e$$

### Hasil Pengujian Hipotesis

#### Pengaruh tata kelola pemerintahan terhadap tingkat kecurangan

Tabel 4 menunjukkan bahwa variabel ukuran tata kelola pemerintahan memiliki tingkat signifikan sebesar 0,537. Tingkat signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 yang berarti  $H_{a1}$  ditolak sehingga dapat dikatakan bahwa tata kelola pemerintahan tidak

berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Wiliyanti dkk (2014) yang menyimpulkan bahwa tidak terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel tata kelola pemerintahan terhadap tingkat kecurangan. Akan tetapi, hasil ini bertentangan dengan penelitian yang dilakukan oleh Zuraidah *et al* (2012) dan Amalia (2014) yang menemukan bahwa tata kelola pemerintah berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

*Good governance* dimaksudkan sebagai suatu kemampuan manajerial untuk mengelola sumber daya dan urusan suatu negara dengan cara-cara terbuka, transparan, akuntabel, *equitable*, dan responsif terhadap kebutuhan masyarakat (Widyananda, 2008). Hal ini sesuai dengan UU No. 28 Tahun 1999 tentang penyelenggaraan negara yang bersih dan bebas dari kolusi, korupsi dan nepotisme yang didasarkan pada prinsip-prinsip *good governance*. Lembaga Administrasi Negara (LAN) merumuskan sembilan prinsip tata kelola pemerintahan yaitu partisipasi, penegakan hukum, transparansi, responsif, konsensus, kesetaraan, efektivitas, akuntabilitas, dan visi strategi (Wiliyanti dkk, 2014). Berdasarkan sembilan prinsip tata kelola pemerintahan tersebut dapat disimpulkan bahwa keberhasilan penerapan prinsip-prinsip tersebut ditentukan oleh tindakan dari pejabat publik/pegawai yang berada di lingkungan pemerintahan. Jika pada kenyataannya para pejabat ini tidak menerapkan prinsip-prinsip ini, maka tata kelola pemerintahan yang baik itu sendiri tidak akan bisa tercapai. Hal

ini akan mengakibatkan tata kelola pemerintahan tidak dapat mempengaruhi berkurangnya tingkat kecurangan di lembaga pemerintahan.

### **Pengaruh efektivitas pengendalian internal terhadap tingkat kecurangan**

Tabel 4 menunjukkan bahwa variabel efektivitas pengendalian internal memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,635. Tingkat signifikansi tersebut lebih besar dari 0,05 yang berarti  $H_0$  ditolak sehingga dapat dikatakan bahwa efektivitas pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

Penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan Wilopo (2006), Zuraidah *et al* (2012), dan Amalia (2014) yang menyimpulkan bahwa tidak ada pengaruh antara efektivitas pengendalian internal terhadap tingkat kecurangan. Namun, hasil ini bertentangan dengan Najahningrum (2013) dan Wiliyanti dkk (2014) yang menemukan bahwa efektivitas pengendalian internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

Sistem pengendalian internal di lingkungan pemerintah bertujuan untuk memberikan keyakinan yang memadai bagi tercapainya efektivitas dan efisiensi pencapaian tujuan penyelenggaraan pemerintahan negara, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Untuk mencapai tujuan tersebut, dibutuhkan mekanisme sistem pengendalian internal yang efisien dan efektif. Akan tetapi, rancangan pengendalian internal yang memadai saja tidak

cukup jika tidak diiringi tindakan individu yang dapat membuat pengendalian tersebut berfungsi. Salah satu komponen pengendalian internal adalah lingkungan pengendalian. Komponen ini menekankan bahwa pimpinan instansi pemerintah dan seluruh pegawai harus menciptakan dan memelihara lingkungan dalam keseluruhan organisasi yang menimbulkan perilaku positif dan mendukung terhadap pengendalian internal dan manajemen yang sehat. Apabila ada tindakan individu yang tidak mendukung terlaksananya sistem pengendalian internal tersebut, maka suatu sistem pengendalian internal tidak dapat berpengaruh dalam mencegah tingkat kecurangan.

### **Pengaruh peran auditor internal terhadap tingkat kecurangan**

Tabel 4 menunjukkan bahwa variabel peran auditor internal memiliki tingkat signifikansi sebesar 0,014. Tingkat signifikansi tersebut lebih kecil dari 0,05 yang berarti  $H_0$  diterima sehingga dapat dikatakan bahwa peran auditor internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

Penelitian ini sejalan dengan penelitian Taufik (2011), Wiliyanti dkk (2014), dan Amalia (2014) yang mendapatkan hasil bahwa peran auditor internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

Penekanan tingkat kecurangan dapat dilakukan dengan memaksimalkan peran auditor internal. Auditor internal di lingkungan pemerintah berperan dalam melakukan pengawasan internal. Titik berat pelaksanaan tugas pengawasannya adalah melakukan

tindakan preventif untuk mencegah terjadinya kesalahan-kesalahan dalam pelaksanaan program dan kegiatan oleh SKPD serta memperbaiki kesalahan-kesalahan yang telah terjadi untuk dijadikan pelajaran agar kesalahan-kesalahan tersebut tidak terulang di masa yang akan datang. Pengawasan internal yang memadai tentunya mampu mencegah praktik kecurangan yang terjadi di instansi pemerintahan. Sehingga dapat disimpulkan bahwa peran auditor internal berpengaruh terhadap tingkat kecurangan yang terjadi di Kota Bukittinggi. Semakin baik pengawasan internal yang dilakukan oleh auditor internal, maka tingkat kecurangan dapat ditekan.

#### Uji Koefisien Determinasi

**Tabel 5**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate	Durbin-Watson
1	.362 <sup>a</sup>	.131	.097	8.297	1.388

Sumber: Hasil Pengolahan Data SPSS

Nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,097 ini menunjukkan bahwa variabel tingkat kecurangan dapat dijelaskan sebesar 9,7% oleh variabel tata kelola pemerintahan, efektivitas pengendalian internal, dan peran auditor internal. Sedangkan, sisanya sebesar 90,3% dijelaskan oleh faktor-faktor lain yang tidak disertakan dalam penelitian ini.

## SIMPULAN DAN SARAN

### Simpulan

- 1) Variabel peran auditor internal memiliki pengaruh signifikan terhadap tingkat kecurangan, sedangkan variabel tata kelola pemerintahan dan efektivitas pengendalian internal tidak memiliki pengaruh terhadap tingkat kecurangan.
- 2) Nilai *Adjusted R Square* dalam penelitian ini adalah sebesar 0,097. Hal ini berarti variabel tingkat kecurangan dijelaskan oleh variabel tata kelola pemerintahan, efektivitas pengendalian internal, dan peran auditor internal sebesar 9,7%, sedangkan sisanya sebesar 90,3% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model penelitian ini.

### Saran

- 1) Penelitian ini hanya mencakup wilayah Kota Bukittinggi, untuk penelitian berikutnya diharapkan mencakup wilayah lain atau yang lebih luas.
- 2) Dengan adanya dua hipotesis yang tidak berpengaruh, maka diharapkan bagi pemerintah Kota Bukittinggi untuk meningkatkan efektivitas pengendalian internal dan tata kelola pemerintahan agar dapat berfungsi untuk mengurangi adanya tindakan kecurangan. Untuk hipotesis yang berpengaruh, diharapkan pemerintah Kota Bukittinggi untuk selalu mengoptimalkan peran auditor internal agar

tindakan kecurangan dapat dihindari.

*Jurnal. Akuntansi Universitas Negeri Semarang.*

## DAFTAR PUSTAKA

- Amalia, Tri. 2014. "Pengaruh Tata Kelola Pemerintahan, Peranan Auditor Internal, dan Keefektifan Sistem Pengendalian Internal terhadap Tingkat Kecurangan (Studi Pada SKPD Kabupaten Kampar)". *Skripsi*. Fakultas Ekonomi Universitas Riau Pekanbaru.
- Arens Alvin A, Randal J. Elder, Mark S. Besley . 2005. *Auditing & Assurance Services An Integrated Approach*. 10<sup>th</sup> edition. Prentice Education International.
- Iswati, Sri dkk. 2012. "Mengungkap Kendala Yang Dihadapi Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan Salah Saji Material Pada Laporan Keuangan Historis (Studi Terhadap Pengaruh Perubahan Pola Pikir Dari "Rule Based" Menjadi "Principle Based" Dalam Audit Laporan Keuangan Historis)". *Majalah Ekonomi Tahun XXII, No. 3 Desember 2012*.
- Laporan Hasil Pemeriksaan LKPD Kota Bukittinggi Tahun 2013. [www.bukittinggikota.go.id](http://www.bukittinggikota.go.id), diakses 10 Desember 2014.
- Najahningrum, Anik Fatun. 2013. "Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Fraud: Persepsi Pegawai Dinas Provinsi DIY".
- Pareke, Johannes Tanziel. 2009. Good Government Governance: Manfaat dan Permasalahannya. [www.hisabdunia.blogspot.com](http://www.hisabdunia.blogspot.com), diakses 04 Januari 2015.
- Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara No. PER/05/M.PAN/03/2008. Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintahan (APIP)
- Peraturan Pemerintah (PP) Nomor 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintahan (SPIP).
- Peraturan Pemerintah nomor 101 tahun 2000 tentang Pendidikan dan Pelatihan Pegawai Negeri Sipil
- Sedarmayanti. (2009). *Sumber Daya Manusia dan Produktivitas Kerja*. Edisi Ketiga. Bandung: CV. Mandar Maju.
- Taufik, Taufeni. 2011. "Pengaruh Peran Inspektorat Daerah Terhadap Pencegahan Kecurangan". *Pekbis Jurnal, Vol.3, No.2, Juli 2011: 512-520*.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2007 . *Akuntansi Forensik Dan Audit Investigative*. Jakarta: Salemba Empat.
- Widyananda, Herman. 2008. "Revitalisasi Peran Internal Auditor Pemerintah untuk Penegakan Good Governance di

Indonesia”. *Publikasi, Seminar, Makalah dan Sambutan BPK RI Nomor: 3/PUB/VI/12/2008.* Universitas Padjajaran Bandung.

Wiliyanti, Rizke dkk. 2014. “Pengaruh Tata Kelola Pemerintahan, Efektivitas Pengendalian Internal, Dan Peran Auditor Internal Terhadap Tingkat Kecurangan (Studi Pada Satuan Kerja Perangkat Daerah Kabupaten Kuantan Singingi)”. *JOM Fakultas Ekonomi Universitas Riau No 1, Vol 1.*

Wilopo. 2006. “Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi: Studi pada Perusahaan Publik dan Badan Usaha Milik Negara di Indonesia”. *Simposium Nasional Akuntansi (SNA) 9 Padang STIE Perbanas Surabaya.*

[www.transparency.org](http://www.transparency.org)

Zuraidah *et al*, 2012. *The Effect Of Internal Control Procedures And Good Governance On Fraud Incidents In Government Agencies.* Research Forum (IACSF). Jakarta.