JURNAL AKUNTANSI DAN BISNIS
Jurnal Program Studi Akuntansi

Available online <http://ojs.uma.ac.id/index.php/jurnalakundanbisnis>

**PENGARUH PENERAPAN SISTEM PENGENDALIAN INTERNAL
PEMERINTAH TERHADAP KECURANGAN: SURVEI PADA
PEMPROV SUMATERA UTARA**

Aditya Amanda Pane ^{a*}

^a Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Medan Area, Indonesia

Diterima September 2018; Disetujui Oktober 2018; Dipublikasikan November 2018

Abstrak

Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui bagaimana pengaruh penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap perilaku kecurangan. Pemerintah terus berupaya untuk mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*Good Governance*) guna mewujudkan kualitas pelayanan publik yang baik, pemerataan pembangunan dan kemandirian manajemen daerah tercapai dengan upaya perbaikan di berbagai lini manajemen. Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah yang diatur dalam PP No. 60 Tahun 2008 menjadi salah satu upaya yang dilakukan pemerintah untuk meningkatkan kinerja pemerintahan. Dengan diterapkannya sistem pengendalian internal ini diharapkan dapat mengurangi segala penyelewengan dan kecurangan yang mungkin terjadi untuk menunjang efektivitas kerja pemerintah dalam pencapaian tujuannya. Penelitian dilakukan dengan metode survei pada SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara dan dilakukan analisis dengan pengujian statistik dengan analisis regresi. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah dan berpengaruh signifikan terhadap perilaku kecurangan.

Kata Kunci : Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah, Perilaku Kecurangan

Abstract

This research was conducted to determine how the effect of implementation of Government Internal Control System on budget effectiveness and efficiency and its implications on fraud. Related to the government's efforts to achieve good governance for realize good public services, equitable development and regional management independence are achieved with improvements in various management lines. By issuing regulations about the implementation of the internal control system, is one of the government effort to upgrade government performance. The implementation of Internal Control System is expected to reduce all the abuses and fraud that might occur to improve government effectiveness. This research was conducted using a survey at the North Sumatra Provincial Government and analyzed using path analysis. The result of this research indicate that the implementation of Government Internal Control System have a significant effect to fraud behaviour.

Keyword: *The Implementation of Government Internal Control System, Fraud Behaviour, Fraud*

How To Cite: Pane, Aditya A. (2018). Pengaruh Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah Terhadap Kecurangan: Survei Pada Pemprov Sumatera Utara. *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*, 4 (2): 40-48
DOI:

* email: aditya.amanda.pane@gmail.com

PENDAHULUAN

Sejalan dengan telah dilaksanakannya reformasi sistem pemerintahan di Indonesia, yaitu dikeluarkannya peraturan perundang-undangan terkait desentralisasi sejak tahun

2001 lalu, pemerintah semakin giat memberikan pelayanan yang sebaik-baiknya kepada masyarakat. Hal ini terlihat dari berbagai upaya perbaikan pengelolaan negara yang dilakukan pemerintah agar tujuan desentralisasi yaitu *sharing of power*, pemerataan pembangunan dan kemandirian sistem manajemen daerah tercapai. Salah satu caranya adalah dengan memperbaiki tata kelola pemerintahan sehingga lembaga publik dapat berjalan secara ekonomis, efisien, efektif, transparan dan akuntabel (Mardiasmo, 2002).

Secara langsung pemerintah pusat maupun daerah mulai bergerak melakukan perubahan di berbagai lini manajemen. Salah satu hal yang menjadi perhatian dalam proses perbaikan ini adalah dilakukannya reformasi birokrasi secara besar-besaran, terutama dalam masalah pengelolaan keuangan negara dan daerah. Bagaimana daerah dituntut untuk memiliki kemandirian dalam mengelola sumber pendanaan yang dimilikinya untuk melakukan pembangunan daerah yang lebih menyeluruh dan optimal untuk kepentingan publik. Proses perubahan dan perbaikan yang dilakukan tersebut terkait dengan keseluruhan aspek dalam siklus pengendalian manajemen di pemerintah daerah, dimulai dari perumusan strategis, perencanaan strategis, penganggaran, pelaporan kinerja, dan mekanisme *reward and punishment* (Kartiwa, 2004).

Kegiatan pemerintah erat kaitannya dengan proses penganggaran. Dimana terdapat berbagai kepentingan dan peran dari pejabat birokrasi didalamnya. Setiap lini proses penganggaran tersebut memungkinkan terjadinya penyelewengan yang dapat menyebabkan inefisiensi dan inefektivitas atas anggaran itu sendiri, mulai dari proses perencanaan, penyusunan, pelaksanaan hingga pelaporan anggaran. Oleh karena itu, sangat dibutuhkan sistem pengendalian dan pengawasan yang memadai untuk meminimalisir risiko kecurangan yang dapat terjadi.

Seperti yang disebutkan oleh Kenis, anggaran merupakan elemen penting dalam sistem pengendalian manajemen karena anggaran tidak saja sebagai alat perencanaan keuangan, tetapi juga sebagai alat pengendalian, koordinasi, komunikasi, evaluasi kinerja dan motivasi (Kenis, 1979). Selain sebagai alat pengendalian, agar proses penganggaran berjalan dengan baik, tentu diperlukan kegiatan pengendalian yang memadai atas kegiatan penganggaran tersebut. Ramandei (2009) menjelaskan dalam Tesisnya bahwa adanya sistem pengendalian internal yang baik dapat mengatasi tingkat kecurangan serta diharapkan sistem pengendalian dapat mengendalikan proses penganggaran sesuai dengan sasaran anggaran yang telah ditetapkan.

Dari hasil pemeriksaan BPK RI, setiap tahunnya masih ada temuan berupa kasus yang berhubungan dengan kelemahan sistem pengendalian internal. Dari lhtisar Hasil Pemeriksaan Tahun 2017 semester II terdapat 279 objek PDDT, BPK menyimpulkan rancangan sistem pengendalian intern (SPI) atas 2 objek pemeriksaan sudah sesuai dan 3 objek pemeriksaan cukup sesuai, 230 objek pemeriksaan belum/ belum sepenuhnya sesuai, serta 44 objek pemeriksaan tidak sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan. Hal ini menunjukkan bahwa perencanaan atas SPI pada pemeriksaan dengan tujuan tertentu atas berbagai laporan keuangan pemerintah baik pusat maupun daerah masih kurang memadai. Temuan lainnya yaitu meliputi 1.393 permasalahan terkait dengan kelemahan penerapan SPI.

Dari temuan BPK di atas dapat dilihat bahwa masih terdapat kelemahan dalam penerapan dan perencanaan sistem pengendalian internal pada pemerintah baik pusat maupun daerah yang kemudian memiliki dampak berbagai kasus dalam pengelolaan keuangan daerah. Masalah-masalah yang dilaporkan oleh BPK tersebut terkait dengan masalah perencanaan dan pelaksanaan anggaran yang dapat menyebabkan kerugian pada keuangan daerah yang berdampak pada tidak optimalnya pelayanan publik. Atau dengan kata lain tujuan pemerintah untuk memberikan pelayanan terbaik kepada

masyarakat tidak terpenuhi. Oleh karena itu sangat diperlukan adanya penanganan dan pendeteksian dini atas tindak kecurangan yang mungkin terjadi, baik dalam hal yang paling sentral yaitu anggaran dengan penguatan sistem pengendalian internal serta pengawasan dan pengendalian atas anggaran maupun pengelolaan keuangan daerah secara keseluruhan.

Salah satu pilar dalam reformasi birokrasi dan penerapan *Good Governance* (GG) adalah adanya sistem pengendalian internal yang memadai sehingga pelaksanaan dan pencapaian tujuan organisasi terlaksana secara efisien dan efektif. Pemerintah mengeluarkan PP No. 60 tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang digunakan oleh organisasi pemerintah dalam menjalankan pengendalian internalnya dimana peraturan ini mengadopsi dari *COSO Framework*, terdiri dari 5 fokus pengendalian yaitu: (1) lingkungan pengendalian; (2) penilaian risiko; (3) kegiatan pengendalian; (4) informasi dan komunikasi; dan (5) pemantauan.

Pengendalian internal memiliki peranan yang besar dalam pelaksanaan tata kelola pemerintahan yang baik. Setiap komponen pengendalian intern memiliki fungsi masing-masing dalam mewujudkan akuntabilitas publik yang juga menjadi tujuan anggaran. Sehingga diharapkan dengan adanya pengendalian internal yang memadai tidak memberikan celah untuk terjadinya kecurangan pada keuangan negara/daerah.

Menurut Tuannakota (2007) yang sejalan dengan *Assosiation of Certified Fraud Examination* (ACFE) kategori kecurangan terdiri dari tiga kelompok yaitu: Pertama, kecurangan Laporan Keuangan, dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material atas Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini bersifat *financial* atau *non financial*. Kedua, penyalahgunaan asset, dapat digolongkan kedalam kecurangan kas dan kecurangan atas persediaan dan asset lainnya serta pengeluaran-pengeluaran yang dilakukan secara curang. Dan yang terakhir korupsi, menurut ACFE, korupsi terbagi ke dalam pertentangan kepentingan, suap, pemberian ilegal dan pemerasan.

Taufik (2011) menyebutkan, gejala terjadinya *fraud*/kecurangan atau *red flag* dikelompokkan dalam enam kategori, antara lain: adanya anomali (kejanggalan/keganjilan) akuntansi, kelemahan-kelemahan pengendalian internal, anomali analisis, perubahan gaya hidup, perilaku tidak lazim, pengaduan serta pemberian informasi dari pihak ketiga. Gejala *fraud* tersebut jika dikaitkan dengan pelaksanaan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah (APBD) akan menghasilkan beberapa gejala *fraud* yang patut dicermati oleh inspektorat.

Gejala-gejala tersebut terjadi disebabkan adanya faktor yang mendorong seseorang melakukan sebuah tindak kecurangan. Dengan dikembangkan dan diterapkannya pengendalian internal pemerintah yang diharapkan menjadi salah satu alternatif perbaikan.

Selain fenomena yang telah disebutkan di atas, penulis juga mengacu pada beberapa penelitian sebelumnya yang terkait dengan topik dalam penelitian ini. Megantara & Fuad (2003) melakukan penelitian yang menunjukkan hasil bahwa variabel *credibility of rule*, *credibility of policy* dan *resource adequacy and predictability* berpengaruh positif terhadap kinerja birokrasi dan pemberantasan korupsi. Selanjutnya, Muhamad Iqbal (2010) melakukan penelitian dengan judul : Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan dan Efektivitas Pelaksanaan Pengendalian Intern terhadap Kualitas Informasi Keuangan serta Implikasinya terhadap Akuntabilitas (Studi pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah)". Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pemahaman standar akuntansi pemerintahan dan efektivitas pelaksanaan pengendalian intern berpengaruh signifikan baik secara parsial maupun simultan terhadap kualitas

informasi keuangan dan kualitas informasi berpengaruh signifikan terhadap akuntabilitas.

Fahmi Idris (2012) melakukan penelitian dengan judul "Tata Kelola Keuangan Negara: Studi Kasus di Kementerian Perindustrian Republik Indonesia". Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pertama penetapan dan pengawalan visi yang jelas pada sebuah organisasi akan meningkatkan kualitas dari laporan keuangan organisasi tersebut; yang kedua adanya pengawalan dan pengamalan visi oleh pimpinan berpengaruh dalam upaya pencegahan terjadinya penyimpangan. Kemudian Novita Puspasari dan Eko Suwardi (2012) melakukan penelitian dengan judul: Pengaruh Moralitas Individu dan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Studi Eksperimen pada Konteks Pemerintahan Daerah pada Simposium Nasional Akuntansi XV. Hasil penelitian menunjukkan bahwa terdapat hubungan antara moralitas individu dengan pengendalian internal, dimana individu dengan level moral rendah cenderung melakukan kecurangan akuntansi pada kondisi tidak terdapat elemen pengendalian internal. Dan yang terakhir pada literatur ini Nining Widyaningsih (2016) melakukan penelitian dengan judul: Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal dan *Corporate Governance* terhadap Pencegahan Kecurangan (Studi pada PT. Dirgantara Indonesia) menunjukkan bahwa, terdapat pengaruh signifikan antara penerapan pengendalian internal terdapat pencegahan kecurangan pada PT. Dirgantara Indonesia (Persero).

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis deskriptif verifikatif. Penelitian dilakukan dengan menggunakan survei dimana data yang diperoleh selama penelitian tersebut diolah, dianalisis serta diproses lebih lanjut berdasarkan teori yang telah dipelajari. Pengumpulan data pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan alat berupa kuesioner penelitian yang akan diberikan kepada responden terkait. Pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner penelitian yang diberikan berisi tentang penilaian atas variabel X (Penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah) yang ditetapkan dalam PP No. 60 tahun 2008 mengadopsi dari *COSO Framework*. Dimana dimensi penilaian mencakup 5 aspek pengendalian yaitu Lingkungan Pengendalian, Penilaian Risiko, Aktivitas Pengendalian, Informasi dan Komunikasi, serta Evaluasi. Untuk variabel Y (Perilaku Kecurangan) terdapat tiga dimensi penilaian yaitu tiga jenis perilaku kecurangan yaitu *Misappropriation of Assets* (Pencurian Aset), *Fraudulent Statement* (Salah Saji Laporan Keuangan) dan *Corruption* (Korupsi).

Data dalam penelitian ini adalah ordinal, diukur dengan teknik skala *Diferensial Sematik*. Menurut Riduwan (2008) skala *Diferensial Sematik* digunakan untuk mengukur sikap, pendapat dan persepsi seseorang terhadap objek sosial dari berbagai dimensi. Dalam skala *Diferensial Sematik* responden memberikan penilaian terhadap suatu konsep atau objek tertentu dimana skala ini menunjukkan hubungan yang saling bertentangan dalam beberapa rentang nilai. Rentang nilai dalam skala *Diferensial Sematik* yang digunakan dalam penelitian ini adalah 1 sampai dengan 7. Dimana satu menunjukkan kondisi/ persepsi terburuk dan 7 kondisi/ persepsi terbaik. Pada penelitian ini pertanyaan pada kuesioner penelitian terkait dengan keadaan yang terjadi di lapangan dengan jawaban berupa penilaian yang diberikan sesuai dengan persepsi responden.

Subjek dalam penelitian ini adalah Satuan Kerja Perangkat Daerah Pemerintah Provinsi Sumatera Utara dengan responden yaitu pejabat pengguna anggaran untuk menilai variabel Penerapan Sistem Pengendalian Internal. Sedangkan untuk menilai

variabel Perilaku Kecurangan, subjek penelitiannya adalah lembaga auditor pemerintah yaitu BPK-RI Perwakilan Sumatera Utara dengan responden para auditor di lembaga tersebut.

Populasi adalah keseluruhan dari karakteristik atau unit hasil pengukuran yang menjadi objek dalam penelitian (Riduwan: 2008). Berdasarkan pengertian di atas, maka populasi untuk variabel independen dalam penelitian ini adalah seluruh Satuan Kerja Perangkat Daerah di lingkungan Pemerintah Propinsi Sumatera Utara. Sedangkan populasi untuk variabel dependen adalah auditor pemerintah di perwakilan Provinsi Sumatera Utara. Jumlah populasi pada penelitian ini adalah sebanyak 40 Satuan Kerja Perangkat Daerah di Pemerintah Propinsi Sumatera Utara. Teknik pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *simple random sampling* yaitu teknik penarikan sampel secara acak. Setiap populasi dalam penelitian ini memiliki drajat kualitas yang sama, sehingga sampel dipilih secara acak tidak berdasarkan atas karakteristik tertentu dimana setiap populasi memiliki kesempatan yang sama untuk dipilih menjadi sampel dalam penelitian. Kemudian dari 40 SKPD tersebut dipilih secara acak sebanyak 33 SKPD untuk dijadikan sampel dalam penelitian ini.

Untuk menyelesaikan masalah dan memperoleh kesimpulan dari penelitian ini, digunakan metode analisis regresi sederhana. Struktur hubungan antara variabel independen (penyebab) dan variabel dependen (akibat) pada gambar 1.1 sebagai berikut:

Gambar 1.1 Struktur Analisis Regresi

Keterangan:

X : Penerapan Pengendalian Internal

Y : Perilaku Kecurangan

Sesuai dengan struktur model di atas, maka langkah-langkah yang dilakukan untuk pengujian dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Menentukan persamaan struktur penelitian, yaitu:

$$Y = a + bX \quad [1]$$

Kemudian menghitung koefisien korelasi (R) antara variabel independen (Penerapan SPIP) dan dengan variabel dependen (Perilaku Kecurangan). Selanjutnya menghitung Koefisien determinasi (R²) antara variabel independen (Penerapan SPIP) dan dengan variabel dependen (Perilaku Kecurangan) dan Menghitung koefisien regresi.

Pengaruh penerapan pengendalian internal terhadap efektivitas dan efisiensi anggaran

H₀: $\rho_{yx} = 0$ (Penerapan sistem pengendalian internal pemerintah tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kecurangan)

H_a: $\rho_{yx} \neq 0$ (Penerapan pengendalian internal berpengaruh secara signifikan terhadap kecurangan)

Uji signifikansi analisis jalur dicari dengan membandingkan antara nilai t_{hitung} dengan nilai t_{tabel} . Dengan kriteria pengambilan kesimpulan sebagai berikut:

$t_{hitung} \geq t_{tabel}$, maka H₀ ditolak dan $t_{hitung} < t_{tabel}$, maka H₀ tidak dapat ditolak

HASIL DAN PEMBAHASAN

Untuk mengukur variabel penerapan sistem pengendalian internal pemerintah, peneliti membagikan kuesioner penelitian pada 33 SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Responden dari masing-masing SKPD adalah para pejabat pengelola anggaran (pejabat eselon 3 dan 4) sebanyak 2 orang responden. Total kuesioner yang dibagikan kepada 33 SKPD adalah sebanyak 66 responden. Berikut dijabarkan data tingkat pengembalian kuesioner pada tabel 1.1 penelitian ini.

Tabel 1.1 *Response Rate* Pemerintah SKPD Provinsi Sumatera Utara

	SKPD	Persentase	Jumlah Responden	Persentase
Kuesioner yang dibagikan	33	100%	66	100%
Kuesioner yang kembali	20	60.6%	34	51.5%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0	0	0
Kuesioner yang diolah	20	60.6%	34	51.5%

Sumber: data kuesioner telah diolah

Sedangkan untuk mengukur Perilaku Kecurangan responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor pemerintah yang melakukan pemeriksaan pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Kuesioner dibagikan kepada 35 orang auditor yang pernah melakukan pemeriksaan pada Pemerintah Provinsi Sumatera Utara. Berikut dijabarkan pada tabel 1.2 untuk tingkat pengembalian kuesioner untuk variable Perilaku Kecurangan (Variabel Y) dalam penelitian ini.

Tabel 1.2 *Response Rate* Auditor BPK-RI Perwakilan Sumatera Utara

Keterangan	Auditor/ Responden	Persentase
Kuesioner yang dibagikan	35	100%
Kuesioner yang kembali	20	57.1%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0
Kuesioner yang diolah	20	57.1%

Sumber: data kuesioner telah diolah

Hasil perhitungan analisis regresi dari penelitian ini digambarkan pada gambar 1.2 struktur berikut:

Gambar 1.2 Diagram Pengujian Pengaruh Penerapan SPIP terhadap Perilaku Kecurangan

Dari gambar di atas dapat dirumuskan dalam persamaan berikut:

$$Y = 12,930 + 0,294 X$$

Persamaan ini menunjukkan adanya hubungan positif antara masing-masing komponen dalam model regresi tersebut, baik konstanta penerapan sistem pengendalian internal pemerintah maupun koefisien dari perilaku kecurangan. Dimana setiap kenaikan 1 satuan pada penerapan SPIP, atau semakin diterapkan nilai-nilai dalam SPIP maka akan meningkatkan perbaikan pada perilaku kecurangan sebesar 0.294 satuan.

Pengaruh Penerapan SPIP terhadap Perilaku Kecurangan

Nilai koefisien korelasi antara variabel independen (Penerapan Sistem Pengendalian Internal) dengan variabel dependen (Perilaku Kecurangan) sebesar 0.927, angka ini menjelaskan bahwa hubungan antara kedua variabel tersebut adalah positif sangat erat, dan sisanya sebesar 0.073 dijelaskan oleh faktor lain di luar model regresi pada penelitian ini. Nilai koefisien determinasi antara variabel penerapan SPIP terhadap perilaku kecurangan adalah sebesar $(0.927)^2$ yaitu 0.860 (86%). Angka ini menunjukkan bahwa nilai perilaku kecurangan dijelaskan oleh adanya penerapan SPIP adalah sebesar 86% dan sisanya sebesar 14% dijelaskan oleh faktor lain. Pada tingkat signifikansi 5% dan nilai df 17 diperoleh nilai t_{tabel} sebesar 2.101. Berdasarkan hasil perhitungan secara statistik diperoleh nilai t_{hitung} sebesar 10.504, kemudian dibandingkan dengan nilai t_{tabel} sebesar 2.101, jadi nilai t_{hitung} lebih besar dari t_{tabel} maka hipotesis nol ditolak. Ternyata, pada tingkat signifikansi 0.05 terdapat pengaruh signifikan antara penerapan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah terhadap perilaku kecurangan

Hasil jawaban responden atas kuesioner pada penelitian ini, penerapan SPIP pada SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara telah dilaksanakan dengan cukup baik, begitu juga untuk perilaku kecurangan. Hubungan yang positif antara variabel Penerapan SPIP dan perilaku kecurangan menjelaskan bahwa semakin baik penerapan sistem pengendalian internal pemerintah di instansi pemerintahan maka tindak kecurangan atau dalam penelitian ini dinilai dengan perilaku kecurangan yang mungkin terjadi semakin berkurang. Semakin baik penilaian atas perilaku kecurangan menunjukkan bahwa semakin kecil kecurangan yang terjadi. Dari tiga dimensi penilaian kecurangan yaitu korupsi, penyalahgunaan aset dan salah saji laporan keuangan dinilai telah cukup baik atau rendah indikasi terjadinya. Namun perilaku kecurangan tersebut masih kerap terjadi, hal ini menggambarkan bahwa perbaikan perencanaan dan penerapan sistem pengendalian internal harus terus digencarkan.

Seperti yang disebutkan dalam PP No. 60 tahun 2008 tentang SPIP dan *COSO Framework* yang menjelaskan bahwa dengan adanya pengendalian internal diharapkan dapat 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. Dengan terus ditingkatkannya penerapan pengendalian internal pada organisasi pemerintah, dapat menjadi salah cara untuk mengurangi atau menghapus kemungkinan-kemungkinan terjadinya tindak kecurangan pada keuangan pemerintah.

Dengan adanya penerapan SPIP yang baik diharapkan celah untuk terjadinya kecurangan tertutup karena pada setiap kegiatan yang dilakukan telah terbentuk lingkungan pengawasan yang terkendali dengan baik. Sehingga secara sistematis kecurangan sulit untuk dilakukan. Hal ini sejalan dengan beberapa penelitian sebelumnya yaitu penelitian yang dilakukan oleh Andi Megantara dan Noor Fuad (2003) dimana hasil penelitian ini menunjukkan bahwa *credibility of rule, credibility of policy*

dalam hal ini terkait aturan-aturan dalam organisasi yang termasuk dalam komponen pengendalian internal yaitu lingkungan pengendalian dan aktivitas pengendalian berpengaruh terhadap pemberantasan korupsi.

Penelitian lainnya dilakukan oleh Muhammad Iqbal (2010) menjelaskan bahwa efektivitas pelaksanaan pengendalian internal berpengaruh atas kualitas informasi keuangan. Dalam hal ini kualitas informasi keuangan terkait dengan salah satu dimensi perilaku kecurangan yaitu salah saji laporan keuangan. Semakin baik kualitas laporan keuangan maka semakin kecil risiko terjadinya salah saji laporan keuangan. Hal senada juga dikemukakan oleh Fahmi Idris (2012) bahwa penetapan dan pengawasan misi organisasi dalam hal ini terkait dengan komponen pengendalian internal yaitu lingkungan pengendalian dapat meningkatkan kualitas organisasi tersebut serta pengawasan dan pengamalan atas misi tersebut berpengaruh untuk mencegah terjadinya penyimpangan. Hal ini sejalan tujuan dilakukannya pengendalian internal pada suatu organisasi baik swasta maupun pemerintah yaitu sebagai upaya pencegahan terjadinya tindak kecurangan.

SIMPULAN

Berdasarkan atas yang telah dipaparkan di atas penulis dapat menarik kesimpulan dari penelitian ini bahwa penerapan sistem pengendalian internal pemerintah berpengaruh terhadap perilaku kecurangan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik penerapan sistem pengendalian internal pemerintah di satu instansi pemerintahan dapat menekan atau mengurangi terjadinya tindak kecurangan.

Bagi penelitian selanjutnya, dapat memperluas penelitian dengan mengubah subjek penelitian. Selain itu penelitian selanjutnya juga dapat menambahkan variabel independen yang dapat mempengaruhi perilaku kecurangan seperti, proses penganggaran, dan atau tingkat kepatuhan aparatur sipil negara pada peraturan perundangan. Bagi SKPD Pemerintah Provinsi Sumatera Utara, hasil penelitian ini menunjukkan kualitas penerapan sistem pengendalian internal pemerintah telah cukup baik namun pada dimensi informasi dan komunikasi masih dirasakan kurang optimal sehingga perlu untuk lebih ditingkatkan lagi. Untuk variabel perilaku kecurangan dirasakan masih kurang baik, yang artinya tindak kecurangan masih kerap terjadi sehingga diperlukan perbaikan terus-menerus baik dari penerapan SPIP, efektivitas dan efisiensi anggaran untuk dapat memaksimalkan penggunaan dana publik, meningkatkan pelayanan publik, peningkatan kualitas kinerja keuangan pemerintah, dan mengurangi pemborosan. Peneliti selanjutnya dapat mengubah dimensi variabel kecurangan, misalnya menilai kecurangan dari faktor *fraud triangle*, yaitu adanya kesempatan, tekanan dan rasionalisasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Andie Megantara dan Noor Fuad. 2003. "The Impact of Institutional Environment on Public Official Performance: Does Institutional Environment Affect the Rate of Corruption?". Jurnal Keuangan Publik, Vol. 1, No. 1, September 2003. Halaman 1 – 23.
- Anwar Nasution. 2009. "Kemajuan Peningkatan Transparansi dan Akuntabilitas Keuangan Negara Periode 2004-2009". Keynote speech pada Departemen Keuangan dalam Rakernas Akuntansi dan Pelaporan Keuangan Pemerintah, 11-12 Agustus 2009.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester I 2016. Jakarta.
- _____. 2016. Ikhtisar Hasil Pemeriksaan Semester II 2016. Jakarta.
- Bologna, Jack. 1995. Fraud Auditing and Forensic Accounting. New York: John Wiley and Sons.
- Eka Ariaty Arfah. 2010. "Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal terhadap Pencegahan Fraud Pengadaan Barang dan Implikasinya pada Kinerja Keuangan (Studi pada Rumah Sakit Pemerintah

- dan Swasta di Kota Bandung)". Tesis Pascasarjana yang tidak dipublikasikan, Universitas Padjadjaran 2010.
- Gunawan, M.I. (2010). Pengaruh Pemahaman Standar Akuntansi Pemerintahan dan Efektivitas Pelaksanaan Pengendalian Intern terhadap Kualitas Informasi Keuangan serta Implikasinya terhadap Akuntabilitas (Studi pada SKPD Provinsi Sulawesi Tengah) (doctoral dissertation).
- H. A. Kartiwa. 2004. "Proses Penyusunan Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah dan Arah Kebijakan Umum". Makalah pada Pelatihan Pendalaman Kompetensi Bidang Tugas Anggota DPRD Kabupaten Sukabumi pada 8 Desember 2004.
- Hiro Tugiman. 2008. Pengantar Audit Intern. Jakarta: YPIA.
- Indra Bastian. 2009. Sistem Perencanaan dan Penganggaran Pemerintah Daerah di Indonesia. Jakarta: Salemba Empat.
- Kenis, Izzetin. 1979. "Effect of Budgetary Goal Characteristics on Managerial Attitudes and Performance". *The Accounting Review*, Vol LIV No. 4, Oktober 1979. Halaman 707 – 721.
- Mahmudi. 2009. Manajemen Keuangan Daerah. Jakarta: Erlangga
- Mardiasmo. 2002. Otonomi dan Manajemen Keuangan Daerah. Yogyakarta: Andi.
- Marliwan. 2009. "Pendekatan SPIP Berbasis COSO untuk Mendeteksi dan Mencegah Fraud". *Buletin Pengawasan*, Volume 6 No. 3, September 2009. Halaman 2 – 7.
- Muhammad Miqdad. 2008. "Mengungkap Praktek Kecurangan (Fraud) pada Korporasi dan organisasi publik melalui audit forensik". *Jurnal Ilmu Ekonomi*, Volume 3 Nomor 2, Mei 2008. Halaman 45-55.
- Novita Puspasari dan Eko Suwardi. 2012. "Pengaruh Moralitas Individu dan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Studi Eksperimen pada Konteks Pemerintahan Daerah". *Simposium Nasional Akuntansi XV*.
- Pilipus Rumandei. 2009. "Pengaruh Karakteristik Sasaran Anggaran dan Sistem Pengendalian Intern Terhadap Kinerja Manajerial Aparat Pemerintah Daerah". Tesis Pascasarjana yang tidak dipublikasikan. Universitas Diponegoro. 2009.
- Ratliff, Richard L., et al. 1988. *Internal Auditing Principle and Techniques*. Florida: The Institute of Internal Auditors.
- Riduwan dan Engkos Achmad K. 2008. Cara Menggunakan dan Memakai Analisis Jalur. Bandung: Alfabeta.
- Sukrisno Agoes. 2009. *Auditing (Pemeriksaan Akuntan) oleh Kantor Akuntan Publik*. Jakarta: Lembaga Penerbit FEUI.
- Syukriy Abdullah dan Abdul Halim. 2006. "Studi atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemeliharaan dan Sumber Pendapatan". *Jurnal Akuntansi Pemerintah*, Volume 2 No. 2, November 2006. Halaman 17 – 33.
- Taufeni Taufik. 2011. "Pengaruh Peran Inspektorat Daerah terhadap Pencegahan Kecurangan". *Pekbis Jurnal*, Volume 4 No. 1, Juli 2011. Halaman 512 – 520.
- The Public Services Commission. 2007. *Report on The Implementation of Fraud Prevention Plans in The Public Service*. South Africa: Creda Communications.
- Theodorus Tuanakotta. 2007. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi*. Jakarta: LP FEUI.
- Tim Pengkaji SPKN. 2002. *Upaya Pencegahan dan Penanggulangan Korupsi dan Pengelolaan APBN/APBD*. Jakarta: BPKP.
- World Bank. 1998. *Public Expenditure Management Handbook*. Washington D.C.
- Wiwid Widyaningsih. 2016. "Pengaruh Penerapan Pengendalian Internal dan Good Governance terhadap Pencegahan Kecurangan Studi pada PT. Dirgantara Indonesia Persero" Skripsi Dipublikasikan. Universitas Pasundan 2016.

Peraturan dan Undang-Undang

- Pemerintah Republik Indonesia, Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Jakarta.
- _____, Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 59 Tahun 2007 tentang Perubahan atas Peraturan Menteri dalam Negeri Nomor 13 Tahun 2006 tentang Pedoman Pengelolaan Keuangan Daerah, Jakarta.
- _____, Peraturan Pemerintah No. 58 Tahun 2005 tentang Pengelolaan Keuangan Daerah, Jakarta.
- _____, Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, Jakarta.
- _____, Undang-undang Republik Indonesia Nomor 25 Tahun 2004 tentang Sistem Perencanaan Pembangunan Nasional, Jakarta.