

PENGARUH PENERAPAN PENGENDALIAN INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN *FRAUD* PENGADAAN BARANG

Hermiyetti

STEKPI Jakarta

e-mail: hermi_yetti@yahoo.com

Abstract

The aim of this study is to analyze the effect of internal control applying on procurement fraud prevention. Survey the sum of 23 respondent covering financial directors on the public and private hospital on Bandung city. Data have been collected by questionnaire. The tools of statistic analysis using path analysis. The result of this study indicates that there are effects of internal control applying on procurement fraud prevention. It means that procurement fraud prevention inclined by internal control applying and influenced residue by other factors which not integrated in this study model.

Keywords: *Internal control, procurement, fraud prevention*

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis dampak pengendalian internal dalam pencegahan kemungkinan penyimpangan dalam proses pelelangan. Penelitian survei ini menggunakan 23 responden yang meliputi para direktur di beberapa rumah sakit umum dan swasta di Kota Bandung. Data diperoleh dengan menggunakan kuisioner. Analisis data menggunakan Path Analysis. Hasil dari penelitian ini antara lain bahwa terdapat dampak dari pengendalian internal dalam pencegahan penyimpangan dalam proses pelelangan. Artinya bahwa risiko penyimpangan dalam proses pelelangan dapat ditekan dengan adanya sistem pengendalian internal yang baik dan juga dipengaruhi oleh faktor-faktor lain yang tidak secara langsung terkait dengan model penelitian ini.

Kata kunci: *pengendalian internal, pelelangan, pencegahan terhadap penyimpangan*

PENDAHULUAN

Rumah sakit merupakan salah satu jaringan pelayanan kesehatan yang penting, sarat dengan tugas, beban, masalah dan harapan yang digantungkan kepadanya. Perkembangan jumlah rumah sakit di Indonesia, diikuti pula dengan perkembangan pola penyakit, perkembangan teknologi kedokteran dan kesehatan serta perkembangan harapan masyarakat terhadap pelayanan rumah sakit dan tenaga ahli yang berkualitas dalam bidang kesehatan.

Dilema yang dialami rumah sakit saat ini, harus selalu dapat menyediakan obat-obatan dan sarana pelayanan medis yang terjangkau oleh masyarakat tanpa harus mengurangi kualitas dan kuantitas pelayanannya. Disisi lain tingginya harga obat-obatan dan

mahalnya sarana penunjang pelayanan medis yang diperlukan dalam operasional rumah sakit. Hal ini disebabkan karena adanya krisis global yang melanda sebagian negara di dunia ini, seperti: Amerika Serikat, China, Korea, Thailand dan lainnya. Dampak krisis global ini menyebabkan melemahnya kemampuan ekonomi (daya beli) masyarakat sebagai pengguna jasa pelayanan rumah sakit.

Terciptanya tata kelola yang baik di rumah sakit dan dimilikinya instrumen organisasi yang handal untuk menjadikan rumah sakit tetap *survive* sebagai pelayanan publik merupakan tuntutan yang harus dipenuhi. Hal ini merupakan isu yang sangat sentral dan penting, karena rumah sakit merupakan pusat pertanggungjawaban yang bertanggungjawab terhadap pelayanan kesehatan masyarakat,

sehingga pelayanan kesehatan yang diterima masyarakat dapat terjangkau dan berkualitas

Pengelolaan rumah sakit yang baik tentunya akan memberikan acuan ataupun gambaran bagaimana rumah sakit dikelola secara transparan, adanya kemandirian, akuntabel, adanya pertanggungjawaban dan kewajaran sehingga kinerja keuangan pada rumah sakit dapat dicapai sesuai dengan visi dan misi rumah sakit yang telah ditentukan sebelumnya. Namun demikian harapan diatas belum sepenuhnya dapat dirasakan. Hal ini disebabkan karena belum memadainya instrumen organisasi untuk menciptakan pengelolaan yang baik dan belum terbangunnya komitmen yang tinggi dari para pengelola rumah sakit. Akibatnya muncul berbagai penyimpangan, penyelewengan, penyeludupan dan korupsi. Fenomena *fraud* menjadi sesuatu yang lumrah di rumah sakit.

Intensitas pembicaraan mengenai *fraud* di rumah sakit semakin tinggi, sama halnya yang terjadi di sektor publik lainnya, utamanya sektor pemerintah yang menangani masalah pelayanan umum pada masyarakat. Sebenarnya, niat pemerintah mulai terlihat dan memperhatikan program untuk mengeliminasi *fraud* yang dilakukan oleh aparat pemerintahan. Hal ini diindikasikan dengan peningkatan peran Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK); kejaksaaan, kepolisian, atau Pengadilan Tindak Pidana Korupsi (Tipikor). Namun sayangnya, hal ini sepertinya belum menjadi semacam komitmen untuk dijalankan secara bersama secara konsisten di semua lini.

Tingginya intensitas praktik kecurangan, penipuan, dan penggelapan yang terjadi pada suatu institusi publik maupun privat, dengan segala modusnya, dari yang sederhana sampai yang sangat canggih dan rumit, seharusnya menyadarkan semua pihak untuk membangun komitmen terhadap penerapan tata kelola yang baik secara konsisten dan meluas pada semua lapisan karena tanpa adanya kesadaran dan komitmen akan mengakibatkan tidak tercapainya kinerja keuangan yang baik pada rumah sakit.

Menurut Tuanakotta (2007), mereka yang terlibat dalam perbuatan curang didorong

oleh interaksi antara kekuatan-kekuatan dalam kepribadian individu dan lingkungan eksternal. Kekuatan-kekuatan tersebut diklasifikasi ke dalam tiga kategori utama: (1) tekanan situasional, (2) kesempatan dan, (3) karakteristik (integritas) pribadi.

Kajian *ICW* tentang korupsi kesehatan dari 51 kasus korupsi kesehatan yang diusut sampai tahun 2008 dan menimbulkan kerugian negara mencapai 128 milyar hanya mampu menyeret regulator ditingkat lokal Kadinkes dan DPRD serta Direktur Rumah Sakit. Sedangkan korupsi ditingkat *middle upper* nol. Selain itu, kasus korupsi yang terungkap masih berputar dalam pengadaan barang dan jasa dengan modus markup sebanyak 22 kasus dengan kerugian negara sebesar Rp.103 Milyar. Hanya sebagian kecil korupsi dengan modus penyuapan terungkap. Padahal modus penyuapan merupakan modus paling banyak dan potensial terjadi terutama korupsi ditingkat *middle upper* yang mungkin melibatkan pejabat Depkes, DPR, BPOM dan Badan pengawas kesehatan lainnya.

Hasil kajian *ICW* lainnya menunjukkan bahwa kesempatan merupakan faktor dominan dan pemicu korupsi kesehatan diantara dua faktor utama seperti rasionalisasi tindakan korupsi dan tekanan diluar individu. Lebih dalam lagi, faktor kesempatan menguat karena besarnya diskresi atau kewenangan pejabat, rendahnya transparansi, dan akuntabilitas serta penegakan hukum disektor kesehatan. Selain itu, suara warga yang minim juga telah meningkatkan kesempatan korupsi disektor kesehatan ini.

Salah satu *fraud* yang sering terjadi di rumah sakit adalah berupa korupsi pengadaan barang berupa CT Scan seperti yang terjadi di Rumah Sakit Margono Soekarjo, Purwokerto, Banyumas dan korupsi pengadaan obat di Dinas Kesehatan Banyumas senilai Rp. 300 juta telah merugikan uang negara. (Kompas, 27 Maret 2007). Korupsi pengadaan alat-alat kesehatan juga terjadi di RS Kanujodso Djatiwibowo, pimpinan proyeknya diduga terlibat korupsi kasus *Magnetic Resonance Imaging (MRI)* senilai Rp. 13,7 milyar (Tempo, 19 Oktober 2008).

Melihat kenyataan tersebut, diperlukan upaya yang lebih sistematis dalam menanggulangi korupsi dengan menggunakan alur pikir memerangi korupsi yang jelas. Hal pertama yang harus diidentifikasi adalah penyebab utama kejadian korupsi sehingga bisa dirumuskan strategi yang tepat untuk menghilangkan atau paling tidak mengurangi intensitas yang ditimbulkan dari penyebab tersebut. Dari berbagai seminar anti korupsi yang pernah diselenggarakan BPKP, maka secara garis besar penyebab kejadian korupsi dapat dikategorikan menjadi 3 (tiga), yaitu aspek institusi, aspek manusia dan aspek sosial budaya.

Untuk menangani *fraud* pengadaan barang pada rumah sakit, diperlukan upaya yang sistematis dan terintegrasi dalam strategi investigatif dan strategi preventif. Strategi investigatif memang akan terlihat berhasil dalam memberantas korupsi, namun dalam jangka panjang strategi ini akan mendorong kondisi yang kontra produktif dalam kegiatan pembangunan. Hal ini perlu diatasi dengan mengedepankan strategi preventif.

Strategi investigatif berkaitan dengan cara mendeteksi, menginvestigasi, dan menindaklanjuti hasil investigasi atas kasus penyimpangan yang berindikasi Tindak Pidana Korupsi (TPK). Strategi investigatif sebenarnya merupakan langkah-langkah dalam upaya penegakan hukum (*low enforcement*). Seringkali perhatian terhadap tanda-tanda adanya korupsi yang memungkinkan pendeteksian dan diambilnya tindakan yang tepat, muncul ketika terdapat bukti bahwa korupsi sedang berlangsung, dan atau korupsi ditemukan secara kebetulan oleh Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP).

Paralel dengan strategi investigatif, strategi preventif secara spesifik direpresentasikan sebagai serangkaian program yang dirancang untuk mencegah atau paling tidak mengendalikan korupsi. Strategi preventif berkaitan dengan cara mengendalikan faktor pendorong timbulnya korupsi melalui penciptaan kondisi yang memudahkan deteksi dan mendorong dampak deterensi/daya tangkal yang akomodatif terhadap upaya pencegahan

timbulnya korupsi. Untuk melaksanakan strategi tersebut, maka sistem pengendalian intern harus diterapkan secara efektif.

Pengendalian internal yang baik memungkinkan manajemen siap menghadapi perubahan ekonomi yang cepat, persaingan, pergeseran permintaan pelanggan dan *fraud* serta restrukturisasi untuk kemajuan yang akan datang (Ruslan, 2009). Jika pengendalian internal suatu perusahaan lemah maka kemungkinan terjadinya kesalahan dan *fraud* sangat besar. Sebaliknya, jika pengendalian internal kuat, maka kemungkinan terjadinya kesalahan dan *fraud* dapat diperkecil. Walaupun kesalahan dan *fraud* masih terjadi, bisa diketahui dengan cepat dan dapat segera diambil tindakan-tindakan perbaikan sedini mungkin.

Pengendalian intern adalah representasi dari keseluruhan kegiatan di dalam organisasi yang harus dilaksanakan, dimana proses yang dijalankan oleh dewan komisaris ditujukan untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan pengendalian operasional yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (COSO, 1992 dalam Hiro Tugiman, 2004).

Sebagai suatu entitas pelayanan kesehatan terhadap masyarakat, diperlukan suatu pemahaman mengenai pengendalian internal yang akan diterapkan oleh tenaga paramedis di rumah sakit, dimana jika hal ini diterapkan secara efektif maka dapat mencegah terjadinya *fraud* (kecurangan). Hal ini juga dijelaskan oleh Cuomo (2007), bahwa dengan diterapkannya pengendalian internal pada perusahaan profit ataupun non profit dapat melindungi aset perusahaan dari *fraud* dan tentunya membantu manajemen dalam melaksanakan segala aktivitasnya.

Dengan dibangun dan diimplementasikannya pengendalian internal, diharapkan akan menimbulkan daya tangkal terhadap penyelewengan yang dilakukan oleh para pelayanan publik, khususnya di bidang kesehatan seperti dokter dan tenaga paramedis lainnya.

Identifikasi masalah dalam penelitian ini adalah: Apakah terdapat pengaruh pada

penerapan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang baik secara parsial maupun simultan pada rumah sakit pemerintah dan swasta di kota Bandung.

KAJIAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Konsep Pengendalian Internal

Pengertian pengendalian internal telah mengalami perubahan baik dalam konsep maupun komponen-komponennya sesuai dengan perkembangan dunia bisnis yang semakin kompleks. Pada awal perkembangannya pengendalian internal diartikan sebagai internal cek. Internal cek dengan konsep kesamaan hasil melalui pencocokan catatan dari dua bagian atau lebih. Sebagaimana diungkapkan *American Institute of Certified Public Accountant (AICPA)* yang dikutip Moller & Witt (1999; 81) menjabarkan definisi pengendalian internal sebagai berikut:

"Internal control comprises the plan of organization and all of the coordinate methods and measures adopted within a business to safeguard its assets, check the accuracy and reliability of its accounting data, promote operational efficiency, and encourage adherence to prescribed managerial policies"

Pengendalian internal yang terdapat dalam perusahaan tidak hanya mencakup kegiatan akuntansi dan keuangan saja tetapi meliputi segala aspek kegiatan perusahaan. Pengendalian internal dapat digunakan untuk:

- 1) Menjaga keamanan harta milik perusahaan;
- 2) Memberikan keyakinan bahwa laporan-laporan yang disampaikan kepada pimpinan adalah benar;
- 3) Meningkatkan efisiensi usaha; dan
- 4) Memastikan bahwa kebijakan-kebijakan yang telah ditetapkan oleh pimpinan telah dijalankan dengan baik.

Dengan pengendalian internal yang baik, terjadinya *fraud* dan pemborosan dapat dideteksi dan ditanggulangi secara dini sehingga kerugian perusahaan dapat dihindari.

Selanjutnya pengertian pengendalian internal mengalami perluasan, tahun 1958 AICPA memperkenalkan perbedaan antara *accounting control* dan *administrative control*. Kemudian tahun 1972 dilakukan perubahan nama menjadi *internal control system*. Dengan *internal control system* ini, bukan hanya dihasilkan pengendalian akuntansi tetapi juga pengendalian administrasi, yang dikembangkan melalui penetapan struktur organisasi, uraian tugas, pemberian wewenang, prosedur, seleksi sumber daya manusia, situasi kerja yang sehat, dan pengawasan langsung.

Selanjutnya tahun 1988, AICPA dengan SAS No. 55 dengan judul *"Considerations of the internal control structure in a financial statement audit"* mengubah Sistem Pengendalian Internal menjadi Struktur Pengendalian Internal.

Perkembangan selanjutnya tahun 1992 *Committee of Sponsoring Organizations (COSO)* dari *Treadway Commission* menerbitkan suatu laporan yang berjudul *Internal-Control-Integrated Framework*. Di dalam COSO terdapat wakil-wakil dari AICPA, *American Accounting Association*, *Institute of Internal Auditors*, *Institute of Management Accountants*, dan *Financial Executive Institute*. Laporannya terdiri dari empat volume : (1) *Executive Summary*; (2) *Framework*; (3) *Evaluations Tools*; and (4) *Reporting to Externals Parties*.

Dari pengertian yang dikemukakan sebelumnya, dijelaskan bahwa pengendalian internal merupakan suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris yang ditujukan untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan pengendalian operasional yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku.

Pengendalian internal mencakup lima komponen dasar kebijakan prosedur yang dirancang manajemen untuk memberikan keyakinan yang memadai bahwa tujuan tertentu perusahaan dapat dipenuhi. Arens (2004; 273) mengemukakan bahwa:

"Internal control includes five categories of controls that management design and implements to provide reasonable assurance that management's control objectives will be met. These are the five components of internal control and are: (1) Control Environment; (2) Risk Assessment, (3) Information and Communication; (4) Control Activities, (5) Monitoring.

Konsep Pencegahan *Fraud* Pengadaan Barang

Menurut Tuanakotta (2007:159) ada ungkapan yang secara mudah ingin menjelaskan penyebab atau akar permasalahan dari *fraud*. Ungkapan itu adalah: *fraud by need, by greed and by opportunity*. Ungkapan tersebut diartikan jika kita ingin mencegah *fraud*, hilangkan atau tekan sekecil mungkin penyebabnya.

Banyak organisasi tidak memiliki upaya untuk menghadapi *fraud* dengan pendekatan proaktif. Ketika *fraud* terjadi dalam suatu organisasi harus menghadapi suatu dilema. Apabila terjadi dugaan *fraud*, umumnya banyak organisasi menyelesaikannya secara internal tanpa mau dipublikasikan. Selanjutnya kasus ditutup dan masalahnya dianggap selesai.

Menurut Hall (2001), *fraud* menunjuk pada penyajian fakta yang bersifat material secara salah yang dilakukan oleh satu pihak ke pihak lain dengan tujuan untuk membohongi dan mempengaruhi pihak lain untuk bergantung pada fakta tersebut, fakta yang akan merugikannya dan berdasarkan hukum yang berlaku, suatu tindakan yang curang (*fraudulent act*) harus memenuhi lima kondisi ini: 1) Penyajian yang salah. Harus terdapat laporan yang salah atau tidak diungkapkan; 2) Fakta yang sifatnya material. Suatu fakta harus merupakan faktor yang substansial yang mendorong seseorang untuk bertindak; 3) Tujuan. Harus terdapat tujuan untuk menipu atau pengetahuan bahwa laporan tersebut salah; 4) Ketergantungan yang dapat dijustifikasi. Penyajian yang salah harus merupakan faktor yang substansial yang menyebabkan pihak lain merugi karena ketergantungannya; 5)

Perbuatan tidak adil atau kerugian. Kebohongan tersebut telah menyebabkan ketidakadilan atau kerugian bagi korban *fraud*.

Fraud terjadi pada dua tingkatan, yaitu ***fraud pegawai*** dan ***fraud manajemen***. Adalah penting untuk membedakan antara kedua jenis *fraud* ini karena tiap jenis memiliki tanggung jawab dan implikasi yang berbeda bagi auditor. Pertama, ***Fraud pegawai atau fraud oleh pegawai non-manajemen***, biasanya ditujukan untuk langsung mengkonversi kas atau aktiva lainnya untuk keuntungan pegawai tersebut. Pada umumnya, pegawai tersebut mengakali perusahaan untuk kepentingan pribadinya. Jika suatu perusahaan memiliki sistem pengendalian internal yang efektif, kebangkrutan atau penggelapan uang dapat di-deteksi atau dihindari. *Fraud* pegawai biasanya melibatkan tiga langkah: (1) mencuri sesuatu yang berharga (sebuah aktiva), (2) mengkonversi aktiva tersebut ke bentuk yang dapat digunakan (kas), dan (3) menutupi kejahatannya agar tidak diketahui. Langkah ketiga sering kali merupakan hal yang paling sulit. Langkah ini mungkin relatif mudah bagi petugas administrasi gudang untuk mencuri persediaan dari gudang perusahaan, tetapi mengubah catatan persediaan lebih menantang.

Kedua, ***Fraud manajemen*** lebih tersembunyi dan membahayakan daripada *fraud* pegawai dan seringkali lolos dari deteksi sampai organisasi tersebut menderita kerugian atau kerusakan yang tidak dapat diperbaiki. *Treadway Commission* tentang Pelaporan Kecurangan Keuangan mengamati bahwa pada tingkat makro, manajemen dapat terlibat dalam kegiatan kecurangan untuk mendapatkan harga saham yang lebih tinggi atau penawaran utang atau hanya untuk memenuhi harapan para investor sedangkan pada tingkat mikro biasanya dapat melibatkan data keuangan yang dilaporkan secara salah dan melaporkannya untuk mendapatkan kompensasi tambahan, untuk mendapatkan promosi, atau untuk melarikan diri dari hukuman karena kinerja yang buruk. *Fraud* manajemen biasanya terdiri atas tiga karakter ini: (a) *Fraud* ini dilakukan pada tingkat manajemen

di atas tingkat manajemen di mana struktur kontrol internal biasanya berkaitan; (b) *Fraud* ini biasanya melibatkan penggunaan laporan keuangan untuk menciptakan ilusi bahwa entitas lebih sehat dan lebih makmur dari kenyataannya; (c) Jika *fraud* tersebut melibatkan pernyataan aktiva secara salah, ia biasanya dikelilingi oleh transaksi bisnis yang kompleks, yang sering kali melibatkan pihak ketiga.

Karakteristik sebelumnya dari *fraud* manajemen menunjukkan bahwa pihak manajemen sering kali melakukan hal yang melanggar peraturan dengan mengesampingkan sistem pengendalian internal yang efektif. Ketika pihak manajemen menggunakan laporan keuangan tersebut untuk menciptakan ilusi, data yang diinput biasanya dimanipulasi dengan memasukkan transaksi yang salah atau dapat dipertanyakan atau penilaian yang dapat dipertanyakan berkaitan dengan alokasi biaya atau pengakuan pendapatan.

Dengan memahami jenis-jenis *fraud* maka akan dilakukan teknik dan metode pencegahannya. Tujuan utama pencegahan *fraud* adalah untuk meng-hilangkan sebab-sebab munculnya *fraud*. Menurut Amrizal (2004:3) *fraud* sering terjadi apabila: (a) pengendalian internal tidak ada atau lemah atau dilakukan dengan longgar atau tidak efektif; (b) pegawai diperkerjakan tanpa memikirkan kejujuran dan integritas mereka; (c) pegawai diatur, dieksploitasi dengan tidak baik, disalahgunakan atau di-tempatkan dengan tekanan yang besar untuk mencapai sasaran dan tujuan keuangan; (d) Model manajemen melakukan *fraud*, tidak efisien dan atau tidak efektif serta tidak taat pada hukum dan peraturan yang berlaku; (e) pegawai yang dipercaya memiliki masalah pribadi yang harus dipecahkan, masalah keuangan, masalah kesehatan keluarga, gaya hidup yang berlebihan; (f) industri di mana perusahaan menjadi bagiannya memiliki sejarah atau tradisi terjadinya *fraud*.

Pencegahan *fraud* pada umumnya adalah aktivitas yang dilaksanakan dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu bahwa tindakan yang diper-

lukan sudah dilakukan dewan komisaris, manajemen, dan personil lain dalam perusahaan untuk dapat memberikan keyakinan memadai dalam mencapai tujuan organisasi yaitu: Efektivitas dan efisiensi operasi, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (COSO;1992:13).

Menurut Tuanakotta (2007:162) pencegahan *fraud* dapat dilakukan dengan mengaktifkan pengendalian internal. Pengendalian internal yang aktif biasanya merupakan bentuk pengendalian internal yang paling banyak diterapkan. Ia seperti pagar-pagar yang menghalangi pencuri masuk ke halaman rumah orang. Seperti pagar, bagaimanapun kokohnya tetap dapat ditembus oleh pelaku *fraud* yang cerdik dan mempunyai nyali untuk melakukannya.

Menurut Pope (2007), pencegahan *fraud* dalam hal pengadaan barang publik, antara lain: *pertama*, 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. Jika masyarakat diberi informasi rinci mengenai keburukan dan pelanggaran hukum dalam korupsi - siapa yang terlibat, berapa suap yang diterima, berapa kerugian yang timbul dan jika masyarakat terus mendapat informasi seperti ini secara teratur, sulit dibayangkan masyarakat tidak akan menuntut diadakan pembaruan.

Di Indonesia, ada suatu acuan tindakan disebut dengan tindak pidana korupsi adalah UU No. 31/1999 yang telah di ubah dengan UU No. 20/2001 tentang pemberantasan tindak pidana korupsi. 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-praktik dasar pengadaan

barang publik. Kerangka ini bentuknya dapat bermacam-macam, tetapi ada kesadaran yang makin tinggi mengenai manfaat memiliki Peraturan Pengadaan Barang yang seragam, yang menetapkan dengan jelas prinsip-prinsip dasar, dan dilengkapi dengan peraturan yang lebih rinci untuk setiap lembaga pelaksana.

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

Apakah sebuah prosedur rumit atau sederhana tergantung pada nilai dan spesifikasi barang yang akan dibeli, tetapi unsur-unsurnya sama bagi semua prosedur: (a) menguraikan dengan jelas dan tanpa memihak apa yang akan dibeli; (b) mengumumkan kesempatan untuk menawarkan barang; (c) menyusun kriteria untuk mengambil keputusan pada waktu seleksi; (d) menerima penawaran dari pemasok yang bertanggung jawab; (e) membandingkan penawaran dan menentukan penawaran yang terbaik, menurut peraturan yang telah ditetapkan lebih dahulu bagi seleksi; dan (f) memberikan kontrak pada penawar yang menang seleksi tanpa mengharuskannya menurunkan harga atau mengadakan perubahan lainnya pada penawarannya yang menang itu.

Ketiga, membuka dokumen tender. Satu kunci untuk mewujudkan transparansi dan sikap tidak memihak adalah pembeli membuka dokumen tender pada waktu dan di tempat yang telah ditetapkan, di hadapan 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 bahwa tender yang bersifat rahasia itu dibocorkan kepada peserta lain, diabaikan, diubah atau dimanipulasi.

Beberapa pemerintah menolak membuka dokumen tender di depan publik, dengan alasan hasil yang sama dapat diperoleh dengan membuka dokumen tender di depan komisi resmi pemerintah tanpa dihadiri para penawar. Keputusan pemenang yang dihasilkan dengan cara ini jelas akan dicurigai masyarakat, terutama karena sudah jadi rahasia umum bahwa pembeli ikut melakukan korupsi.

Keempat, evaluasi penawaran. Evaluasi penawaran adalah langkah yang paling sulit dalam proses pengadaan barang untuk dilaksanakan secara benar dan adil. Bersamaan dengan itu langkah ini adalah salah satu langkah yang paling mudah dimanipulasi jika ada pejabat yang ingin mengarahkan keputusan pemenang pada pemasok tertentu. Para penilai dapat menolak penawaran-penawaran yang tidak diinginkan dengan alasan yang dicari-cari, biasanya menyangkut pelanggaran prosedur – ada bekas dihapus, sebuah halaman tidak diparaf - atau dengan alasan penyimpangan dari spesifikasi, yang menuntut mereka cukup besar. Setelah penawaran diperiksa, jika tidak ada yang menghalangi, para penilai mungkin menetapkan syarat-syarat yang sama sekali baru yang harus diperhitungkan ketika memilih pemenang atau kriteria evaluasi mungkin dibuat demikian subjektif tanpa ukuran-ukuran objektif sehingga penilaian dapat menelurkan hasil yang diinginkan para penilai.

Kelima, melimpahkan wewenang. Prinsip peninjauan ulang dan audit independen sudah diterima luas sebagai cara untuk menyingkapkan kesalahan atau manipulasi dan memperbaikinya. Prinsip ini menduduki tempat yang penting dalam bidang pengadaan barang publik. Sayangnya, prinsip ini juga digunakan oleh beberapa orang untuk menciptakan celah untuk melakukan korupsi. Khususnya, pelimpahan wewenang untuk menyetujui kontrak merupakan bidang yang patut dibahas. Sepintas lalu, alasan untuk melimpahkan wewenang cukup meyakinkan: pejabat lebih rendah berwenang menilai dan menyetujui pembelian kecil-kecil, sedangkan pejabat lebih tinggi berwenang meninjau-ulang penilaian oleh bawahan dan menyetujui

kontrak-kontrak besar. Semakin besar nilai kontrak, semakin tinggi pangkat pejabat yang berwenang mengambil keputusan untuk menyetujui-nya atau tidak. Pembelian sebuah meja dapat diputuskan oleh pegawai bagian urusan pembelian; pembelian sebuah komputer harus mendapat persetujuan direktur; pembangunan sebuah jalan harus disetujui oleh Menteri; dan pembangunan sebuah bendungan mungkin harus disetujui oleh Presiden.

Keenam, 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 publik boleh dikatakan lumpuh. Di beberapa negara, dalam hal kontrak besar, diperlukan waktu lebih dari dua tahun paling tidak, untuk menentukan pemenang, dari sejak penawaran diajukan.

Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan identifikasi masalah dan kerangka pemikiran yang telah diuraikan sebelumnya, maka hipotesis dalam penelitian ini adalah terdapat pengaruh pada penerapan lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan baik secara parsial maupun simultan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang.

METODE PENELITIAN

Penelitian ini merupakan penelitian eksplanatory untuk mendapatkan kejelasan fenomena yang terjadi secara empiris (*real word*) dan berusaha untuk mendapatkan jawaban (*verificative*) hubungan kausalitas antar variabel melalui pengujian hipotesis (Singarimbun dan Effendi, 1995), yakni penelitian ini hanya berlaku pada rumah sakit pemerintah dan swasta di Kota Bandung). Periode waktu yang digunakan adalah *cross section* (Sekaran, 2003).

Variabel yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut: (a)

lingkungan pengendalian, Penilaian Risiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi serta Pemantauan sebagai variabel X_1 , variabel X_2 , variabel X_3 , variabel X_4 dan variabel X_5 ; (b) Pencegahan *Fraud* Pengadaan Barang variabel Y .

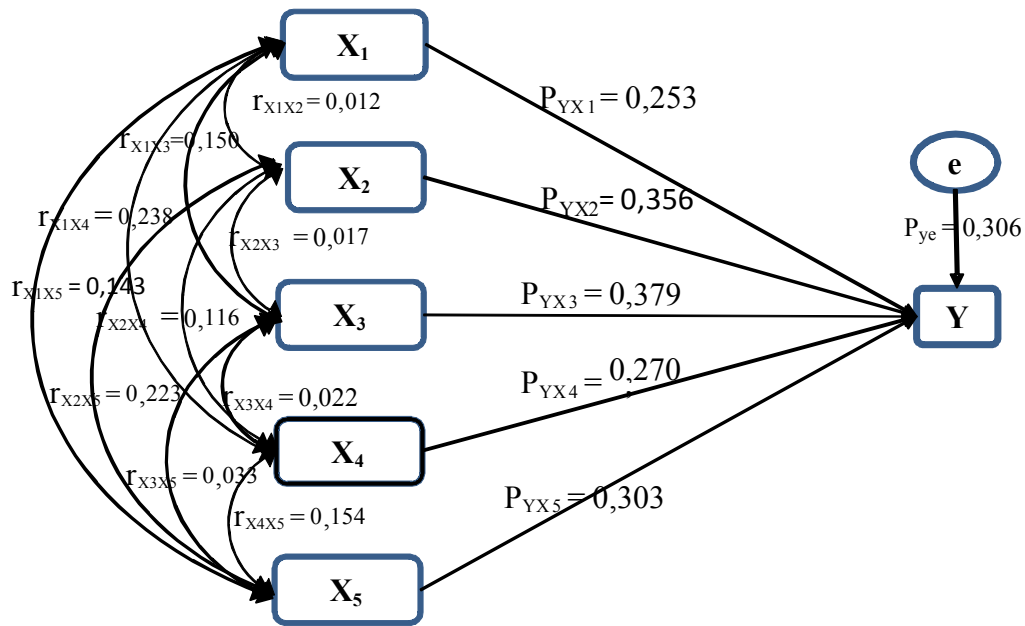
Variabel-variabel yang akan diukur dalam penelitian ini terkait dengan sikap, pendapat dan persepsi maka tipe skala yang digunakan adalah **skala Likert**. Untuk setiap pertanyaan atau pernyataan dari setiap variabel diberi nilai skor dari yang terendah hingga tertinggi secara berturut-turut diberikan nilai 1, 2, 3, 4, 5

Unit analisis adalah satuan tertentu yang diperhitungkan sebagai subjek penelitian (Suharsimi Arikunto, 2002). Berdasarkan pengertian tersebut, maka unit analisis dalam penelitian ini rumah sakit pemerintah dan swasta di kota Bandung. Responden dalam penelitian ini adalah 23 direktur keuangan pada rumah sakit pemerintah dan swasta di kota Bandung.

Pada penelitian ini hipotesis pengaruh penerapan lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang diuji dengan menggunakan metode **Analisis Jalur (Path Analysis)**. Variabel lingkungan pengendalian, penilaian risiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan sebagai variabel bebas dan variabel pencegahan *fraud* pengadaan barang sebagai variabel terikat. Hasil perhitungan koefisien jalur seperti terlihat pada persamaan struktural hasil Lisrel dan diagram struktur jalur sebagai berikut:

$$Y = 0,253 \cdot X_1 + 0,356 \cdot X_2 + 0,379 \cdot X_3, \\ + 0,270 \cdot X_4 + 0,303 \cdot X_5 \\ \text{Error var.} = 0,306, R^2 = 0,694$$

Hasil analisis jalur merupakan model struktural yang tidak menggambarkan nilai prediksi perubahan variabel independen terhadap variabel dependen dan dapat digambarkan dalam model struktural berikut:



Gambar 1: Path Diagram Variabel

Diperoleh koefisien jalur dari lingkungan pengendalian terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang (P_{YX_1}) sebesar 0,253. Koefisien jalur dari penilaian resiko terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang (P_{YX_2}) sebesar 0,356. Koefisien jalur dari kegiatan pengendalian terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang (P_{YX_3}) sebesar 0,379. Koefisien jalur dari informasi dan komunikasi terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang (P_{YX_4}) sebesar 0,270 dan koefisien jalur dari pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang (P_{YX_5}) sebesar 0,303.

Setelah koefisien jalur diperoleh, maka besar pengaruh secara bersama-sama (koefisien determinasi) lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang dapat ditentukan dari hasil perkalian koefisien jalur terhadap matriks korelasi antara variabel sebab dengan variabel akibat. Besarnya pengaruh lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang ditunjukkan dengan nilai *R-square* (R^2) yang diperoleh sebesar 0,694.

Jadi dapat dikatakan besarnya pengaruh lingkungan pengendalian, penilaian

resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi, serta pemantauan adalah 69,4% sedangkan besarnya faktor lain yang mempengaruhi adalah $100\% - 69,4\% = 30,6\%$.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaruh Lingkungan Pengendalian, Penilaian Resiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi serta Pemantauan terhadap Pencegahan *Fraud* Pengadaan Barang secara Simultan

Hipotesis yang menyatakan bahwa lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan secara bersama-sama berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang telah terbukti melalui pengujian hipotesis yang telah dilakukan.

Dengan kata lain dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh dari lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang, sedangkan dari perhitungan koefisien determinasi (*R Square*) diperoleh nilai sebesar 0,694. Hasil ini berarti bahwa ada kontribusi sebesar 69,4% dari variabel bebas (lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komu-

nikasi, serta pemantauan) dalam menjelaskan pencegahan *fraud* pengadaan barang, sedangkan sisanya 30,6 % (100% - 69,4 %) dijelaskan oleh variabel lainnya yang tidak diteliti dalam penelitian ini, misalnya saja variabel yang berkaitan dengan kualitas informasi akuntansi, internal audit, *intellectual capital* atau akuntansi berperilaku.

Hasil penelitian ini sesuai dengan pendapat Tuanakotta (2006), bahwa upaya mencegah *fraud* dimulai dari pengendalian intern. Demikian pula dengan Hurley (2007), untuk meminimalkan kemungkinan terjadinya kecurangan laporan keuangan pada perusahaan dan meminimalkan auditor eksternal untuk melegalkan bukti-bukti yang palsu pada laporan keuangan, pengimplementasian dari pengendalian intern setidaknya dapat mengurangi kolusi manajemen mengenai *fraud*.

Temuan penelitian juga konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Gusnardi (2008) bahwa variabel *internal kontrol* memiliki pengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* pada BUMN terbuka di Indonesia dan penelitian yang dilakukan oleh Singleton (2002) bahwa kebijakan bisnis dan hukum yang berlaku pada perusahaan membutuhkan manajemen yang menekankan pada keefektifan pengendalian internal dan kekuatan pada lingkungan pengendalian untuk melindungi aset perusahaan sehingga dapat mencegah terjadinya *fraud*.

Dalam penelitian ini, variabel lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan merupakan pengendalian internal dalam rumah sakit yang mempunyai peranan sangat penting dalam hal mencegah *fraud* pengadaan barang. Pengendalian internal ini wajib dilaksanakan oleh seluruh manajemen dan pegawai, karena pengendalian internal ini pada hakekatnya adalah suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris yang ditujukan untuk memberikan keyakinan yang memadai tentang pencapaian tujuan pengendalian operasional yang efektif dan efisien, keandalan laporan keuangan, dan kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Oleh karena itu,

seluruh aspek penting yang ada di rumah sakit khususnya pegawai serta manajemen harus mempunyai kesadaran dan komitmen yang kuat untuk melaksanakan prosedur-prosedur kegiatan yang telah ditentukan sebelumnya agar tercipta lingkungan kerja yang baik.

Pengaruh Lingkungan Pengendalian, Penilaian Resiko, Kegiatan Pengendalian, Informasi dan Komunikasi serta Pemantauan terhadap Pencegahan *Fraud* Pengadaan Barang secara Parsial

Pada pengujian hipotesis ini, hipotesis yang menyatakan bahwa lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan secara parsial berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang telah terbukti melalui pengujian hipotesis yang telah dilakukan. Untuk melihat pengaruh penerapan pada lingkungan pengendalian terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang digunakan hasil koefisien jalur. Hasil perhitungan koefisien jalur dengan menggunakan analisis jalur diperoleh nilai koefisien pyx_1 sebesar $0,253 > 0$ dan berarti H_0 ditolak. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa, lingkungan pengendalian berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang. Artinya semakin baik lingkungan pengendalian maka akan meningkatkan pencegahan *fraud* pengadaan barang, sedangkan hasil perhitungan koefisien jalur yang dilakukan pada variabel penilaian resiko, diperoleh nilai koefisien pyx_2 sebesar $0,356 > 0$ dan berarti H_0 ditolak. Dengan demikian bahwa, penilaian resiko berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang. Artinya semakin baik penilaian resiko maka akan meningkatkan pencegahan *fraud* pengadaan barang.

Hasil perhitungan koefisien jalur yang dilakukan pada variabel kegiatan pengendalian, diperoleh nilai koefisien pyx_3 sebesar $0,379 > 0$ dan berarti H_0 ditolak. Dengan demikian, kegiatan pengendalian berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang. Artinya semakin baik kegiatan pengendalian maka akan meningkatkan pencegahan *fraud* pengadaan barang, begitu juga pada variabel

informasi dan komunikasi, diperoleh nilai koefisien ρ_{yx_4} sebesar $0,270 > 0$ dan berarti H_0 ditolak. Dengan demikian, informasi dan komunikasi berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang. Artinya semakin baik informasi dan komunikasi maka akan meningkatkan pencegahan *fraud* pengadaan barang, sedangkan untuk melihat pengaruh pemantauan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang, diperoleh nilai koefisien ρ_{yx_5} sebesar $0,303 > 0$ dan berarti H_0 ditolak. Dengan demikian, variabel pemantauan berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang. Artinya semakin baik pemantauan maka akan meningkatkan pencegahan *fraud* pengadaan barang.

Hal ini sesuai dengan penelitian Ramos (2004) yang menjelaskan salah satu variabel, yaitu lingkungan pengendalian adalah dasar/pondasi dari kelima elemen pada pengendalian internal. Lingkungan pengendalian menjadi acuan dalam pelaksanaan *internal control* dimana eksternal audit juga ikut bertanggungjawab untuk asersi audit manajemen dan mencari solusi agar pengendalian internal dapat berjalan efektif. Begitu pula menurut Holtfreter (2004) yang menjelaskan bahwa untuk mengefektifkan perlawanan terhadap *fraud*, harus adanya implementasi strategi pengawasan yaitu pengendalian internal dan secara konsisten mengikuti praktek/kebiasaan dalam menyelenggarakan kebijakan organisasi dengan baik.

Pada rumah sakit pemerintah yang mendapatkan dana dari APBN/APBD maka harus sungguh-sungguh dalam menjalankan tugas untuk mencegah *fraud* yang terjadi di rumah sakit sehingga tanggung jawab terhadap pemerintah ataupun keuangan negara dapat dilaksanakan dengan baik, begitu pula pada rumah sakit swasta yang dananya bersumber dari yayasan ataupun keuntungan dari rumah sakit tersebut, harus secara bersama-sama dan bertanggungjawab untuk menciptakan suasana lingkungan kerja yang positif sehingga pencegahan *fraud* dapat ditingkatkan.

SIMPULAN DAN SARAN

Dari hasil pengolahan data yang telah dilakukan pada bab sebelumnya, maka peneliti dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh pada penerapan lingkungan pengendalian, penilaian resiko, kegiatan pengendalian, informasi dan komunikasi serta pemantauan baik secara parsial maupun simultan terhadap pencegahan *fraud* pengadaan barang.

Berdasarkan pembahasan yang telah dipaparkan sebelumnya maka dalam penelitian ini ada beberapa saran yang dapat dikemukakan, yakni: *pertama*, dalam variabel kegiatan pengendalian memiliki skor/nilai yang rendah. Oleh karena itu disarankan kepada rumah sakit pemerintah dan swasta untuk memaksimalkan kegiatan pengendalian karena mempunyai peranan yang penting dalam mencegah *fraud* pengadaan barang.

Kedua, untuk variabel informasi dan komunikasi, memiliki skor/nilai yang rendah karena pemberdayaan SDM untuk melaksanakan kegiatan informasi dan komunikasi belum maksimal dilaksanakan dan juga adanya ketidaksesuaian jurusan/pendidikan pada jabatan yang dipegang. Oleh karena itu disarankan kepada rumah sakit pemerintah dan swasta agar pemberdayaan SDM dilakukan dengan baik dan tepat sasaran.

Ketiga, kepada seluruh komponen yang ada di rumah sakit dapat memahami tugas dan wewenang masing-masing, sehingga tugas dan tanggungjawabnya dapat dijalankan sesuai dengan aturan dan ketentuan yang berlaku, dan tidak ada pihak-pihak yang merasa dirugikan, seperti merasa dimata-matai dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya.

REFERENSI

- Amrizal. (2004). *Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor*. Jakarta: Direktorat Investigasi BUMN dan BUMD Deputy Bidang Investigasi
- Arens, A. A., Randal, J., Elder, Mark S. B. (2004). *Auditing And Assurance Service An Integrated Approach*. New Jersey: Prentice Hall International.

- Cuomo, A. M. (2007). *Internal Controls and Financial Accountability for Not-for-Profit Boards*, www.oag.state.ny.us/bureaus/charities/about.html
- Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (COSO). (1992). *Adendum 1994. Internal Control Integrated Framework*. New York: AICPA Publication
- Holtfreter, K. (2004). "Fraud in US Organizations: An Examination of Control Mechanisms". *Journal of Financial Crime*, (12)1, 88-101.
- Hurley, A. D. (2007). "Sarbanes Oxley Act Section 404: Effective Internal Controls or Overriding Internal Control?" *Forensic Examiner Summer Proquest Psychology Journals*, (16)2, 19-31.
- Hall, J. A. (2001). *Sistem Informasi Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- Kompas. (2007). *Dugaan Korupsi RS Margono di Laporkan ke Kajari*. Cyber Media, Jakarta.
- Moller, R dan Witt, H. (1999). *Brink's Modern Internal Auditing*. New York: John Wiley and Sons.
- Pope, J. (2003). *Strategi Memberantas Korupsi: Elemen Sistem Integritas Nasional*. Jakarta: Yayasan Obor Indonesia.
- Ruslan. (2009). *Internal Control Berbasis COSO*. Diunduh dari www.mediareformasi.com, 23 Mei 2010.
- Singarimbun, M. dan Effendi, S. (1995). *Metode Penelitian Survey*. Jakarta : LP3ES.
- Singleton, T. (2002). "Stop fraud cold with powerful internal controls". *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, (13) 4, 29-39.
- Sekaran, U. (2003). *Research Method for Business: A SkillBuilding Approach*. New York: John Wiley & Sons Inc.
- Suharsimi, A. (1998). *Manajemen Penelitian*. Jakarta : PT. Rineka Cipta
- Tuanakotta, T. M. (2007). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (LPFE UI).