

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Pembangunan membutuhkan anggaran yang besar dan kompleks, sehingga menghadirkan berbagai isu strategis yang harus diperhatikan oleh pemerintah dan pemangku kebijakan. Kecurangan dalam pengelolaan keuangan daerah di Indonesia merupakan salah satu masalah serius yang mengancam transparansi, akuntabilitas, dan efisiensi penggunaan anggaran publik.

Menurut Amrizal (2015), *fraud* dalam pengelolaan keuangan daerah di Indonesia terjadi karena lemahnya sistem pengawasan, budaya korupsi, kurangnya transparansi, dan tekanan politik. *Fraud* ini menyebabkan inefisiensi dalam penggunaan anggaran dan merugikan masyarakat. Untuk mengatasi masalah ini, Amrizal menyarankan peningkatan pengawasan, penggunaan teknologi, peningkatan kapasitas aparatur daerah, serta pelibatan masyarakat dalam pengawasan. Dengan demikian, pengelolaan keuangan daerah dapat dilakukan secara lebih transparan, efisien, dan akuntabel, sehingga mendukung pembangunan yang berkelanjutan di daerah.

Audit dibutuhkan untuk meyakinkan apakah suatu organisasi dalam melaksanakan kegiatannya telah menggunakan prinsip ketaatan, ekonomis, efisiensi, efektif, serta mampu beradaptasi dalam menemukan strategi melalui informasi yang relevan, andal, tepat waktu, netral dan dapat dibandingkan. Audit bertujuan guna memperoleh tingkat kepercayaan atas kesesuaian informasi yang disajikan dibandingkan kriteria yang mendasarinya. Audit dibutuhkan guna menilai

pelaksanaan tugas dan pencapaian tujuan organisasi. Melalui proses audit kredibilitas informasi yang disampaikan oleh manajemen lebih meningkat. *Agent* membutuhkan jasa audit guna meminimalisir konflik keagenan (Demski, 1988; Kothari et al., 2005; Watts & Zimmerman, 1990).

Perkembangan yang semakin pesat menunjukkan bahwa fungsi audit tidak hanya memberikan informasi terkait kesesuaian pelaksanaan dengan rencana, namun juga memberikan informasi yang lebih berguna, antara lain kegiatan pemantauan di area perencanaan. Audit internal pada otoritas pengawas daerah semakin dituntut untuk meningkatkan keterampilannya dalam menjalankan tugasnya. Perannya harus efektif sebagai titik fokus pemantauan pelaksanaan tata kelola organisasi pemerintah daerah dalam rangka mencapai tata kelola perusahaan yang baik. Audit internal harus menjadi garda depan dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan di institusi (Abbott et al., 2016; Burnaby et al., 2011).

Menurut Coram et al. (2008) dan Othman et al. (2015), organisasi dengan fungsi audit internal yang efektif mengungguli organisasi yang tidak memiliki fungsi audit internal, terutama dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan. Laporan Association of Certified *Fraud* Exams (ACFE) tahun 2019 menempatkan audit internal di peringkat ketiga di dunia dalam mendeteksi dan mencegah penipuan. Perannya menyumbang 15% dari seluruh kasus penipuan dan 23,4% deteksi penipuan nasional (ACFE, 2019).

Kekuasaan Pemerintah Daerah yang semakin besar menimbulkan permasalahan akuntabilitas pengelolaan fiskal. Pemerintah daerah menghadapi berbagai permasalahan terkait pengelolaan keuangan. Berdasarkan indeks hasil pemeriksaan BPK (Badan Pemeriksa Keuangan), kasus-kasus yang tercantum

dalam laporan keuangan pemerintah daerah dalam kurun waktu 5 tahun disajikan pada tabel di bawah ini.

Tabel 1.1
Jumlah Kasus Temuan BPK pada Laporan Keuangan Pemda
Tahun 2020 s.d 2022

No	Temuan	2020	2021	2022
1	Kelemahan Sistem Pengendalian Akuntansi dan Pelaporan	1.699 temuan	1.637 temuan	1.695 temuan
2	Kelemahan Sistem Pengendalian Pelaksanaan Anggaran dan Pendapatan dan Belanja	2.498 temuan	2.791 temuan	2.974 temuan
3	Kelemahan Struktur Pengendalian Intern	1.170 temuan	938 temuan	958 temuan
Jumlah		5.367	5.366	5.627

Sumber: IHPS BPK, data diolah

Tabel 1.1. Hal di atas menunjukkan bahwa temuan studi kasus pelaporan keuangan pemerintah daerah di Indonesia cenderung meningkat hingga tahun 2022. Kelemahan dalam sistem manajemen akuntansi dan pelaporan, kelemahan dalam sistem manajemen pelaksanaan anggaran dan pendapatan, serta kelemahan dalam struktur pengendalian internal mendominasi temuan ini. Selanjutnya pada tahun 2022, terdapat 5.627 kasus ketidakpatuhan terhadap undang-undang tentang pelaksanaan pengelolaan anggaran pada pemerintah daerah.

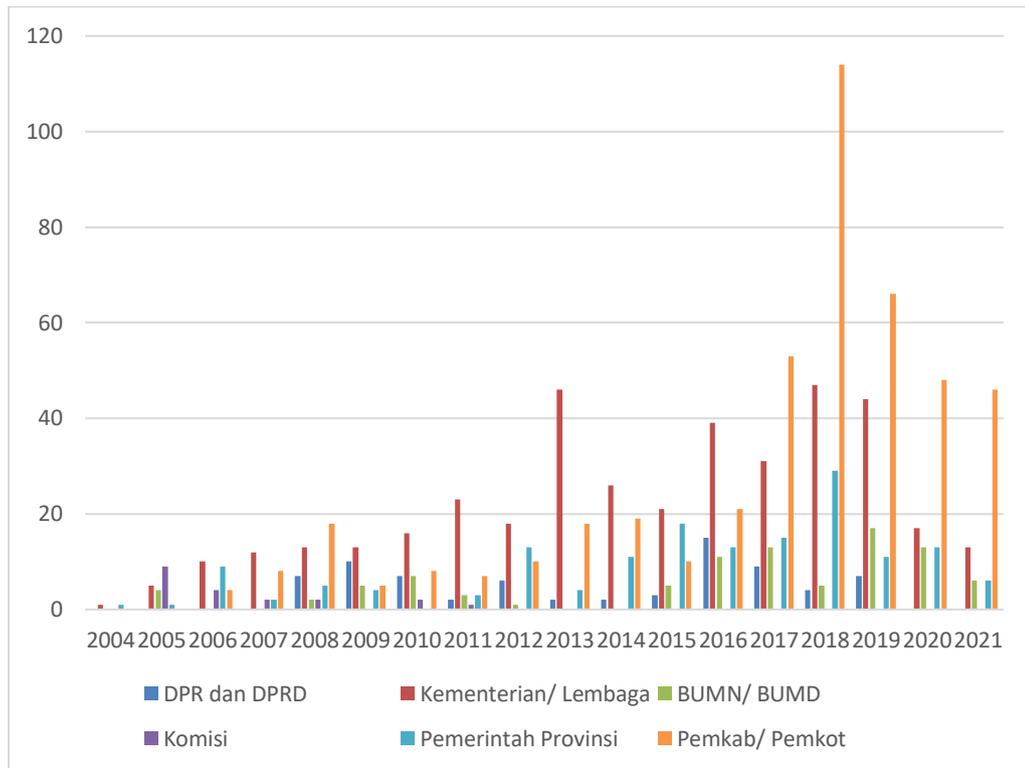
Salah satu cara untuk memahami kondisi korupsi di Indonesia saat ini adalah melalui Transparency International (TI), sebuah organisasi komunitas antikorupsi internasional yang menerbitkan Indonesia Corruption Perceptions Index (CPI). CPI adalah indeks gabungan yang mengukur persepsi tingkat korupsi

di sektor publik di negara-negara di seluruh dunia. CPI digunakan untuk membandingkan situasi korupsi suatu negara dengan negara lain. Evolusi CPI Indonesia selama lima tahun terakhir menunjukkan bahwa Indonesia merupakan negara terkorup ke-80 di dunia, dan masih dianggap sebagai negara terkorup di kawasan ASEAN.

Korupsi merupakan salah satu bentuk kecurangan (fraud) yang paling sering ditemukan di sektor publik, termasuk di Provinsi Jambi. Modus operandi yang umum mencakup penyelewengan dana publik, proyek fiktif, penggelembungan (mark-up) anggaran, serta praktik suap untuk mempermudah proses perizinan atau pengadaan barang dan jasa. Kasus-kasus korupsi yang melibatkan pejabat publik menjadi sorotan karena dampaknya yang signifikan terhadap kesejahteraan masyarakat dan stabilitas ekonomi daerah.

Di Jambi, beberapa kasus korupsi dalam pengadaan barang dan jasa tercatat melibatkan pejabat publik, khususnya dalam praktik penggelembungan anggaran proyek maupun penunjukan langsung kontraktor tanpa melalui proses tender yang sesuai dengan ketentuan. Kasus-kasus ini umumnya melibatkan kerja sama antara aparaturnya pemerintahan daerah dan penyedia jasa dari sektor swasta.

Sementara itu, di sektor swasta, praktik fraud dapat terjadi melalui manipulasi laporan keuangan, penggelapan aset perusahaan, serta praktik bisnis yang tidak jujur. Bentuk kecurangan semacam ini berpotensi menimbulkan kerugian besar, tidak hanya bagi perusahaan itu sendiri, tetapi juga bagi para investor dan konsumen.



Gambar 1.1
Tindak Lanjut Korupsi berdasarkan Instansi

Sumber : Laporan Tahunan KPK 2004-2021

Tabel 1.2
Tindak Pidana Korupsi berdasarkan Instansi

Instansi	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Jumlah
DPR dan DPRD	0	0	0	0	7	10	7	2	6	2	2	3	15	9	4	7	0	0	74
Kementerian/ Lembaga	1	5	10	12	13	13	16	23	18	46	26	21	39	31	47	44	17	13	395
BUMN/ BUMD	0	4	0	0	2	5	7	3	1	0	0	5	11	13	5	17	13	6	92
Komisi	0	9	4	2	2	0	2	1	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	20
Pemerintah Provinsi	1	1	9	2	5	4	0	3	13	4	11	18	13	15	29	11	13	6	158
Pemkab/ Pemkot	0	0	4	8	18	5	8	7	10	18	19	10	21	53	114	66	48	46	455
Jumlah	2	19	27	24	47	37	40	39	48	70	58	57	99	121	199	145	91	71	1194

Sumber : KPK (2024)

Gambar 1.1 menunjukkan bahwa pada tahun 2018, kejahatan korupsi terbanyak terjadi di Indonesia antara tahun 2004 dan 2021. Pada gambar 1.2

menunjukkan bahwa instansi Pemerintahan daerah yang terbanyak terjadi kasus pidana korupsi. Banyak pihak berwenang di Indonesia yang mempunyai opini Wajar tanpa Pengecualian namun terkena skandal korupsi. Termasuk Pemerintah provinsi Jambi yang mendapat opini wajar tanpa pengecualian pada tahun 2016 hingga 2018, namun pada tahun 2018 Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) menuduh Jambi melakukan suap terkait proyek tersebut. Provinsi Jambi (kompas.com, 2 Februari 2018). Masih banyak lagi kasus korupsi yang terjadi di pemerintahan daerah di Indonesia. Berikut daftar berbagai kasus korupsi dan opini pemeriksaan yang diperoleh.

Tabel 1.3
Daftar Kasus Korupsi dan Status Opini BPK-RI

No	Pemerintah Daerah	Jabatan Tersangka	Opini Audit	Tahun Kasus
1	Kabupaten Purbalingga	Bupati	2018 : WTP	2018
2	Kabupaten Kutai Kertanegara	Bupati	2018 : WTP	2018
3	Provinsi Sumatera Utara	Gubernur	2018 : WTP	2018
4	Provinsi Pekanbaru	Gubernur	2018 : WTP	2018
5	Kabupaten Bangkalan	Bupati	2018 : WTP	2018
6	Kota Tegal	Walikota	2018 : WTP	2018
7	Kota Blitar	Walikota	2018 : WTP	2018
8	Kabupaten Tulungagung	Bupati	2018 : WTP	2018
9	Kabupaten Cianjur	Bupati	2018 : WTP	2018

Sumber: nasional.kompas.com

Temuan di atas menunjukkan bahwa banyak daerah yang mendapatkan opini WTP namun masih terjadi banyak korupsi, hal ini patut di duga karena kurangnya tindak lanjut pasca audit.

Hal ini menunjukkan bahwa auditor gagal mendeteksi kecurangan. Kegagalan ini membawa dampak buruk bagi para pebisnis. Deteksi korupsi sangat penting karena jika auditor dapat mendeteksi korupsi maka informasi keuangan

yang terdapat dalam laporan keuangan yang diaudit akan relevan dan dapat diandalkan.

Artinya keputusan yang diambil oleh pemangku kepentingan eksternal dan internal sudah tepat dan perusahaan dapat terus berkembang. Jika auditor gagal mendeteksi kecurangan, mereka akan mengambil keputusan yang buruk, merugikan perusahaan, dan membahayakan reputasi perusahaan. Lebih lanjut, masyarakat akan meragukan kemampuan dan profesionalisme auditor dalam mendeteksi korupsi dalam laporan keuangan. Auditor gagal mendeteksi korupsi karena gagal mengumpulkan bukti-bukti yang relevan (Purwanti & Astika, 2017).

Kegagalan tersebut dapat disebabkan oleh beberapa faktor yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi korupsi, antara lain: Kurangnya kompetensi auditor, rendahnya independensi auditor, tingginya tekanan waktu auditor, kurangnya skeptisisme auditor dalam menemukan bukti-bukti penyelewengan.

Hal ini merupakan permasalahan yang memerlukan perhatian, dan fungsi pengawasan internal pemerintah sebagai organisasi pemerintah daerah juga menarik perhatian. Tampaknya peran pemerintah sebagai mekanisme pengelolaan pemantauan dan pengawasan pengelolaan keuangan pemerintah daerah belum sesuai harapan. Sesuai dengan motto “Berjuang Mencegah Korupsi” Peraturan Menteri Dalam Negeri Nomor 35 Tahun 2018, kehadirannya tidak efektif dalam mencegah korupsi.

Hal ini didukung oleh Rahadhitya & Darsono (2015) yang menyatakan bahwa tingginya tingkat korupsi di sektor publik baik di tingkat pusat maupun daerah disebabkan oleh peran regulator yang tidak berfungsi secara memadai,

efisien dan efektif. Situasi ini dibenarkan oleh Ketua Komisi Pemberantasan Korupsi Agus Rahardjo dalam postingan di situs Media Indonesia pada 21 Agustus 2017 yang menegaskan pola pengawasan yang dilakukan regulator masih jauh dari kata efektif.

Tackie et al. (2016) menemukan bahwa sistem manajemen pemerintah daerah di Ghana mendeteksi adanya kecurangan karena fungsi pengawasan dan sistem pengendalian internal tidak efektif sehingga mengakibatkan adanya upah lembur. Hal ini membuktikan bahwa sistem manajemen internal belum optimal. Akibatnya, kebocoran air hujan terjadi setiap tahunnya.

Studi yang dilakukan Sisay (2016) mengungkapkan permasalahan penggunaan dana publik yang tidak tepat, dan dalam Laporan Tahunan Pemerintahan Shewa Timur Ethiopia. Menurut Anthoni et al. (2016), auditor internal tidak efektif karena dianggap sebagai ancaman bagi organisasi dan bukan sebagai partner, melainkan hanya membuang-buang uang. Lakukan pekerjaan secara efektif.

Perubahan lingkungan strategis memerlukan peran audit internal untuk cepat beradaptasi dengan proses bisnis yang efektif dan efisien. Sebagai mekanisme pengendalian organisasi untuk mencegah penipuan dan korupsi, auditor internal harus secara efektif memperkuat perannya dalam Pasal 4(g) PP No. 60 tahun 2008. Kehadiran mereka perlu didukung dan penting untuk dipahami. Menurut Cohen & Sayag (2010), penting untuk memahami audit internal karena audit internal dapat meningkatkan 4 (empat) proses penting dalam suatu organisasi. Ini mengajarkan anggota organisasi bagaimana melakukan pekerjaannya dengan baik (belajar), meningkatkan kinerja dengan memperbaiki kelemahan yang ada

(motivasi), mencegah penyalahgunaan (pencegahan) dan memastikan bahwa hal yang benar telah dilakukan (perbaikan proses). Oleh karena itu, agar auditor internal dapat menjalankan perannya secara efektif, perlu didukung oleh faktor-faktor yang dapat meningkatkan efektivitasnya.

Penelitian Alzeban & Gwilliam (2014), Hailemariam (2014), dan Salehi (2016) menunjukkan bahwa faktor kompetensi audit internal menentukan efektivitas audit internal. Pentingnya kompetensi terletak pada kenyataan bahwa kompetensi merupakan karakteristik mendasar seseorang yang mempengaruhi cara berpikir dan bertindak, menggeneralisasi semua situasi, dan bertahan dalam diri sendiri (Spencer & Spencer, 1993). Efektivitas auditor dalam menetapkan pendekatan sistematis dan disiplin guna menilai dan meningkatkan efektivitas aktivitas organisasi, pengelolaan keuangan, dan proses tata kelola ditentukan oleh kompetensi auditor (Belay, 2007). Oleh karena itu, kompetensi merupakan bagian dari profesi yang harus dirancang dan diselenggarakan sebaik mungkin untuk memperoleh pengetahuan dan keterampilan untuk melakukan audit (D'Silva & Ridley, 2007).

Standar Audit Internal Pemerintah Indonesia tahun 2010 menekankan pentingnya kompetensi yang diperlukan untuk memastikan bahwa auditor dilatih dan dibekali dengan pengetahuan, keahlian, pengalaman, dan kompetensi lain yang diperlukan untuk melaksanakan tugasnya. Peningkatan kompetensi auditor melalui pendidikan profesional berkelanjutan untuk memenuhi kebutuhan APIP dan lingkungan yang terus berkembang (APIP, 2014). Auditor internal menghadapi berbagai tantangan dan hambatan yang tidak didukung oleh kompetensinya. Menurut Mustika (2015), auditor internal akan menghadapi kendala dalam

pekerjaannya, terlebih lagi, defisiensi audit terjadi karena auditor tidak mampu membantu menyelesaikan permasalahan dalam organisasi (Ahmad et al., 2009; Alzeban & Gwilliam, 2014; Salehi, 2016).

Dampak lainnya adalah auditor eksternal tidak dapat menggunakan hasil pekerjaan auditor internal untuk mendukung pekerjaannya (Al-Twajry et al., 2004). Sebuah studi oleh Shewamene Hailemariam (2014) menunjukkan dampak kompetensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal di sektor publik Ethiopia. Temuannya menunjukkan bahwa pekerjaan auditor internal selesai tepat waktu, didukung oleh kompetensi yang sesuai, dan didukung oleh keterampilan berbasis komputer dalam perencanaan kerja dan pelaksanaan pekerjaan. Oleh karena itu, Sisay (2016) dan Temesgen & Estifanos (2018) merekomendasikan penggunaan perangkat lunak untuk menetapkan ruang lingkup perencanaan kegiatan audit.

Salah satu implikasi dari seorang auditor yang memiliki kompetensi yang baik dalam hal latar belakang pendidikan, kualifikasi profesional, sertifikasi audit internal, frekuensi pelatihan, dan pengalaman akuntansi, keuangan, dan audit adalah dapat berkontribusi dalam pendeteksian kecurangan (Hamdan et al., 2017). Selain itu, kompetensi auditor internal dapat dimanfaatkan untuk menilai risiko *fraud* (Trinanda, 2016; Yanti et al., 2018). Berbeda dengan penelitian Umar et al. (2019) menemukan bahwa kompetensi auditor internal tidak berpengaruh terhadap deteksi kecurangan. Konsisten dengan temuan penelitian (Salleh & Suryanto, 2019), temuan penelitiannya menemukan bahwa kompetensi auditor internal tidak memenuhi standar terhadap deteksi penipuan, sehingga menyebabkan auditor internal enggan melakukan audit investigasi.

Tingkat kompetensi APIP (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah) mengacu pada level kemampuan atau kematangan yang dimiliki oleh unit internal audit di sektor publik, khususnya di lembaga-lembaga pemerintahan di Indonesia. Kompetensi APIP diukur untuk mengetahui seberapa efektif fungsi pengawasan internal yang dilakukan oleh APIP dalam membantu instansi pemerintah mencapai tujuan mereka dengan tata kelola yang baik, pengelolaan risiko yang tepat, serta kepatuhan terhadap regulasi yang berlaku. Tingkat kompetensi APIP dapat tercermin dari tingkat kapabilitas APIP itu sendiri. Semakin tinggi kapabilitas APIP maka semakin baik pula APIP dalam menjalankan perannya sebagai auditor.

Internal Audit Capability Model (IACM) adalah kerangka kerja yang digunakan untuk mengevaluasi dan meningkatkan kemampuan internal audit di organisasi sektor publik. IACM dikembangkan oleh Institute of Internal Auditors (IIA) dan menyediakan struktur lima tingkat kemampuan internal audit, mulai dari dasar hingga tingkat yang lebih matang dan efektif. Model ini mengembangkan kemampuan pengawasan internal dari lemah menjadi kuat dan efektif dengan meningkatkan kemampuan dari Level 1 (Initial) ke Level 2 (Infrastructured) ke Level 3 (Integrated) ke Level 4 (Managed) dan Level 5 (Optimizing).

Tingkat karakteristik penilaian kapabilitas **APIP** (Aparat Pengawasan Intern Pemerintah) diukur melalui lima tingkat kapabilitas, berdasarkan **Internal Audit Capability Model (IACM)**. Setiap tingkat memiliki karakteristik yang menunjukkan sejauh mana fungsi pengawasan internal mampu mendukung organisasi sektor publik secara efektif. Berikut adalah tingkat-tingkat karakteristik kapabilitas APIP:

1. Level 1 – Initial (Dasar)

Fungsi pengawasan internal di level ini masih bersifat reaktif dan hanya menjalankan audit dasar, seperti kepatuhan terhadap regulasi. Struktur dan sistem pengawasan belum sepenuhnya terbangun.

2. Level 2 – Infrastructure (Infrastruktur)

Di level ini, APIP mulai memiliki infrastruktur dasar seperti standar audit, prosedur yang lebih terstruktur, dan penggunaan beberapa alat audit yang mendasar. Namun, peran APIP masih terbatas pada audit ketaatan dan kontrol internal belum sepenuhnya kuat.

3. Level 3 – Integrated (Terintegrasi)

Pada level ini, APIP sudah terintegrasi dengan manajemen risiko dan dapat memberikan nilai tambah dengan mengidentifikasi area perbaikan operasional. Audit kinerja juga mulai diperkenalkan, dan APIP berperan sebagai konsultan selain fungsi auditornya.

4. Level 4 – Managed (Dikelola)

APIP di level ini memiliki manajemen yang matang dan proses audit yang sepenuhnya terstandarisasi. Mereka mampu memberikan layanan audit yang lebih strategis, mendukung pengelolaan risiko tingkat tinggi, serta memperkuat tata kelola organisasi secara keseluruhan.

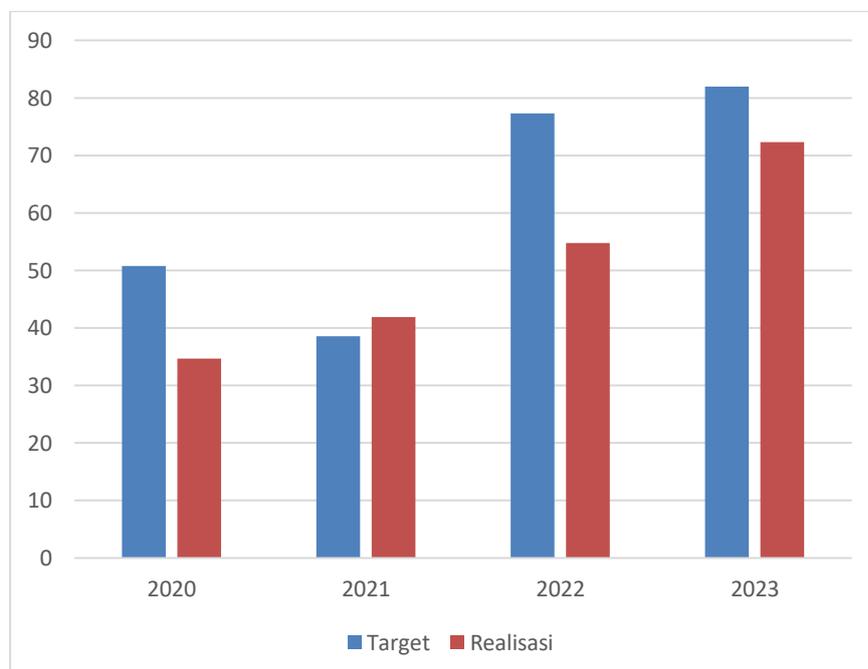
5. Level 5 – Optimized (Dioptimalkan)

Di level tertinggi ini, APIP berfungsi sebagai unit yang sangat proaktif dan inovatif. Mereka mampu mendeteksi masalah secara lebih dini dan terus menerus melakukan perbaikan terhadap proses internal. APIP berkontribusi

secara signifikan pada peningkatan tata kelola organisasi dan manajemen risiko di seluruh tingkat.

IACM diadopsi oleh Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) untuk menilai dan meningkatkan kapasitas APIP Indonesia. Status kapasitas APIP Indonesia berdasarkan kriteria evaluasi IACM yang dilakukan BPKP pada tahun 2020 hingga 2023 gagal mencapai tujuan yang telah ditetapkan. Pada tahun 2020, hanya 34,71% yang mencapai target 50,8% pemerintah daerah memperoleh kemahiran APIP level 3 atau lebih tinggi, sedangkan target tahun 2021 sebesar 38,59% dan target tahun 2022 sebesar 77,35%. Pada tahun 2023, targetnya sebesar 54,74%. Mencapai 81,99%. Hanya 72,34% LGU yang mencapai kemampuan APIP > Level 3 (BPKP, 2020), (2021), (2022), (2023).

Gambar 1.2
Target dan Realisasi Hasil Penilaian Kapabilitas APIP
Tahun 2020 s.d 2023



Sumber : Data olahan (BPKP, 2020), (2021), (2022), (2023)

Tingkat kompetensi Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) di Provinsi Jambi telah mencapai Level 3 berdasarkan evaluasi dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) pada tahun 2022. Pada level ini, APIP di Jambi telah menunjukkan kemampuan yang lebih matang dalam menjalankan tugas pengawasan.

Adapun perolehan penilaian Kapabilitas APIP yang dilakukan oleh BPKP terhadap Pemerintah Daerah di Provinsi Jambi untuk tahun 2021 s.d 2023, mengalami peningkatan pencapaian pemda yang memperoleh tingkat Kapabilitas APIP \geq level 3, dimana pada tahun 2021 terdapat 41,67% Pemda yang memperoleh Kapabilitas \geq level 3, kemudian meningkat pada tahun 2022 dan 2023 masing-masing 50% dan 75%.

Tabel 1.4
Hasil Evaluasi Penilaian Kapabilitas APIP Inspektorat Daerah Provinsi,
Kabupaten dan Kota se Provinsi Jambi
Tahun 2021 s.d 2023

No	Pemerintah Daerah	Tahun		
		2021	2022	2023
1	Pemerintah Provinsi Jambi	3	3	3
2	Kota Jambi	3	3	3
3	Kabupaten Muaro Jambi	2	3	3
4	Kabupaten Batanghari	3	3	3
5	Kota Sungai Penuh	2	2	3
6	Kabupaten Tanjung Jabung Timur	2	2	3
7	Kabupaten Sarolangun	2	2	2
8	Kabupaten Tanjung Jabung Barat	2	2	3
9	Kabupaten Tebo	3	3	3
10	Kabupaten Bungo	3	3	3
11	Kabupaten Merangin	2	2	2
12	Kabupaten Kerinci	2	2	2

Sumber : Data Olahan (BPKP, 2020), (2021), (2022), (2023).

Pada Tahun 2023 persentase Pemda yang memperoleh tingkat Kapabilitas APIP > level 3 mengalami peningkatan dibandingkan dengan tahun 2022 dan 2021, namun masih ditemukan 25% Pemda yang masih berada pada level 2, dimana artinya masih ditemukan APIP yang belum melaksanakan aktivitas pengawasan (assurance dan consulting) sesuai dengan standar dan hasil pengawasan APIP sudah berkualitas dalam memberikan keyakinan memadai atas ketaatan dan 3E, peringatan dini dan peningkatan efektivitas Manajemen Risiko, serta perbaikan tata kelola.

Terdapat beberapa kendala-kendala dalam dalam peningkatan kapabilitas APIP pada Pemerintah Daerah, adalah : 1) kompetensi SDM belum memadai, 2) kuantitas SDM belum memadai, 3) kurangnya komitmen pimpinan, 4) kurangnya komunikasi, 5) anggaran belum memadai, 6) perencanaan kegiatan belum memadai, 7) Sistem Informasi tindak lanjut hasil pengawasan belum memadai dan 8) terdapat mutase auditor bersertifikasi (Masdan, et.al, 2017).

Dukungan yang memadai dari manajemen dapat meningkatkan ruang lingkup aktivitas auditor internal sehingga meningkatkan peluang mereka dalam mencegah dan mendeteksi kecurangan. Oleh karena itu, Hussein & Hilal (2021) merekomendasikan penguatan dan perluasan dukungan terhadap kegiatan audit internal. Widiyastuti & Pamudji (2009), Kabuye et al. (2017), Shohihah et al. (2018) menyatakan semakin besar dukungan dari manajemen maka semakin efektif audit internal dalam pengendalian korupsi.

Studi yang dilakukan Gamar & Djamhuri (2015) menemukan bahwa dukungan manajemen tidak berdampak pada pencegahan kecurangan. Hal ini disebabkan karena auditor internal tidak mampu menjalankan perannya secara

maksimal karena ketidakmampuan dan kurangnya keterlibatan manajemen puncak dan pihak lain.

Faktor yang mempengaruhi efektivitas audit internal adalah dukungan manajemen (Alqudah et al., 2019; Alzeban & Gwilliam, 2014; Arena & Azzone, 2009). Dukungan manajemen adalah dengan memberikan dukungan sumber daya dan finansial untuk pengembangan auditor internal dengan merekrut auditor internal yang terlatih dan berpengalaman serta memberikan pelatihan untuk menjadi auditor internal yang efektif. Dukungan manajemen diharapkan dapat membangun dan memperkuat hubungan kolaboratif dengan auditor eksternal (Alzeban & Gwilliam, 2014; Cohen & Sayag, 2010).

Dukungan manajemen juga dapat memotivasi auditor internal untuk mengembangkan diri dalam memecahkan permasalahan yang dihadapi dalam pekerjaannya (Salehi, 2016). Penelitian Nurdiono & Gamayuni (2018) menemukan bahwa dukungan manajemen tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit internal. Komitmen manajemen untuk memanfaatkan sumber daya dan rekomendasi audit yang diberikan manajemen untuk memperkuat audit internal. Hal ini dikarenakan aspek dukungan manajemen tidak dapat secara langsung mengarah pada efektivitas fungsi audit internal.

Variabel-variabel dukungan manajemen seperti keterampilan, pengetahuan, pelatihan, ujian kualifikasi, perhatian, dan sumber daya umumnya dikaitkan dengan konsep dukungan manajemen dalam literatur terkait sumber daya manusia dan pengembangan organisasi. Namun, kombinasi spesifik dari variabel-variabel ini biasanya muncul dalam studi yang berkaitan dengan pengembangan karyawan, audit internal, atau peningkatan kinerja.

Variabel-variabel tersebut tidak dikaitkan secara langsung dengan satu sumber atau penulis tertentu. Mathis & Jackson (2006) menekankan pentingnya manajemen dalam menyediakan pelatihan, pengetahuan, keterampilan, dan sumber daya yang diperlukan untuk pengembangan SDM. Menurut Cohen & Sayag (2010) Menggambarkan pentingnya dukungan manajemen dalam menyediakan sumber daya, perhatian, dan pelatihan bagi fungsi audit internal. Sedangkan menurut Alzeban & Gwilliam (2014) memfokuskan pada pentingnya dukungan manajemen dalam bentuk keterampilan, pelatihan, dan sumber daya untuk fungsi audit internal yang efektif.

Independensi mempunyai dampak positif dan signifikan terhadap efektivitasnya ketika bukti audit yang diperlukan selama pelaksanaan proses audit bersifat otonom dan dapat diakses secara bebas. Selain itu, departemen audit internal tidak diperbolehkan melakukan pekerjaan apa pun yang tidak terkait dengan audit, secara bebas menentukan ruang lingkup audit, dan secara fungsional berada di bawah komite audit regional. Menurut Trinanda (2016), auditor yang mengambil dan mempertahankan posisi independen dalam setiap proses audit dan tidak waspada terhadap campur tangan atau tekanan pihak lain menunjukkan integritas yang tinggi dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu, ukuran audit internal dan tingkat independensi organisasi sangat penting untuk menghindari kompromi terhadap kinerja pekerjaan (Asiedu & Deffor, 2017). Persoalan independensi ini menimbulkan tantangan bagi auditor internal pemerintah daerah dalam mendeteksi kecurangan.

Keberadaan Inspektorat daerah yang bertanggung jawab langsung kepada Kepala Daerah menimbulkan pertanyaan mengenai independensinya. Hal ini harus

disetujui dan dilaksanakan oleh manajemen sendiri. Abayomi (2016) menetapkan bahwa pencegahan dan deteksi penipuan di pemerintah daerah di Negara Bagian Osun tidak terlalu bergantung pada independensi audit internal. Inilah alasannya: (a) Auditor internal adalah pegawai negeri karir yang dipekerjakan dan dibayar oleh manajemen. (b) Staf audit internal, seperti pegawai negeri lainnya, diharapkan loyal kepada pemerintah jika mereka ingin mempertahankan pekerjaannya. (c) Audit internal didanai seperti lembaga pemerintah lainnya. Fakta-fakta tersebut menyimpulkan bahwa audit internal tidak memiliki independensi operasional untuk mendeteksi atau mencegah kecurangan di pemerintah daerah. Untuk mendeteksi korupsi, auditor harus independen. Posisi independen menunjukkan bahwa keputusan auditor tidak memihak salah satu pemangku kepentingan dalam proses audit yang sedang berlangsung (Biksa & Wiratmaja, 2016).

Faktor lain yang dapat mempengaruhi efektivitas audit internal adalah independensi auditor internal (Ta & Doan, 2022), (Temesgen & Estifanos, 2018). Independensi digambarkan sebagai kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan audit internal dalam menjalankan misinya secara objektif. D'Onza et al. (2015) menyatakan bahwa jika auditor internal mampu menyelesaikan pekerjaannya secara independen dan obyektif maka akan berdampak positif terhadap nilai yang diciptakan dan meningkatkan kredibilitas jasa audit di mata pemangku kepentingan. Djordjevic & Đukić (2015), independensi dalam lingkup pekerjaan, pengendalian pekerjaan, pengumpulan dan evaluasi bukti, serta pelaporan hasil kerja tanpa tekanan meningkatkan efektivitas audit internal. Oleh karena itu, Ta & Doan (2022) menekankan bahwa independensi audit internal

merupakan indikator yang sangat penting dari efektivitas audit internal (International Standard for the Professional Practice of Internal Auditing, 1100)

Beberapa tantangan yang dihadapi oleh audit internal berkaitan dengan independensi. Keberadaan fungsi-fungsi dalam organisasi dan berbagai peran yang dimilikinya menjadi tantangan utama dalam menjaga independensi dan objektivitas organisasi (Djordjevic & Đukić, 2015). Khususnya di sektor publik, keberadaan organisasi audit internal yang melapor langsung kepada atasan dapat menjadi penghambat independensi, sehingga diakui independensi audit internal belum berfungsi sepenuhnya (Abayomi, 2016). Hal ini dibuktikan dengan temuan Kaboi et al. (2018) yang menemukan bahwa fungsi audit kurang independen

Auditor harus tetap dapat mendeteksi korupsi yang terjadi dalam proses auditnya, meskipun dipengaruhi oleh pihak lain untuk tidak mengungkapkan korupsi tersebut. Auditor harus dapat terus melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan standar yang berlaku. Auditing Standard (SA) 220 menyatakan bahwa untuk melindungi kepentingan publik, auditor harus menjaga posisi independen terhadap kliennya (IAPI, 2011). Oleh karena itu, sikap independensi ini sangat penting agar auditor dapat mendeteksi kecurangan.

Semakin meningkatnya fokus pada tuntutan akuntabilitas, transparansi dan peningkatan kinerja, berbagai pemangku kepentingan seperti masyarakat, media dan berbagai lembaga independen lainnya menuntut akuntabilitas atas dana publik yang dikeluarkan. Pemerintah mempunyai tanggung jawab untuk menggunakan anggaran mereka secara efisien dan efektif. Pengendalian dicapai dengan memaksimalkan peran audit internal sebagai mekanisme pengendalian untuk mencegah inefisiensi (Tackie et al., 2016). Tindakan pencegahan dan pendidikan

harus diambil untuk mencegah penipuan. Seluruh elemen dalam suatu organisasi harus berkomitmen terhadap pencegahan.

Amrizal (2015) mengemukakan bahwa berbagai jenis penipuan memiliki karakteristik yang berbeda-beda. Oleh karena itu, untuk mendeteksi penipuan, Anda perlu memiliki pemahaman yang baik tentang jenis-jenis penipuan yang terjadi di perusahaan Anda. Penipuan dinyatakan sebagai munculnya ciri-ciri tertentu, baik berupa kondisi lingkungan maupun perilaku manusia. Ciri-ciri yang berupa kondisi/situasi tertentu dan perilaku/kondisi individu disebut tanda peringatan (*fraud Indicator*). Penelitian ini akan mengisi kesenjangan tersebut dengan menggunakan pendekatan *stewardship theory*. Auditor internal, sebagai agen (manajer) yang dipercaya dan dipercaya oleh prinsipal (pemerintah), memantau pelaksanaan pengelolaan keuangan daerah dan bekerja secara sistematis untuk mencegah penyalahgunaan dan penipuan. Auditor internal diharapkan memiliki motivasi diri untuk mencapai potensi maksimalnya tanpa memperhatikan keuntungan pribadi. Bello et al. (2017), Davis et al. (2010) dan Ebimobowei & Binaebi (2013) menyatakan bahwa *stewardship theory* dapat bertindak sebagai mekanisme akuntabilitas untuk memastikan pemantauan, audit dan pelaporan telah dilakukan dengan baik guna mencapai tujuan organisasi.

Stewardship theory pada dasarnya didasarkan pada asumsi filosofis tentang sifat manusia bahwa manusia dapat dipercaya, mampu bertindak secara bertanggung jawab, dan menunjukkan kejujuran dan integritas terhadap orang lain (Pattnaik & Kumar, 2014). Baik prinsipal maupun agen bertindak secara pro-organisasi (Cribb, 2006) dan diharapkan dapat bekerja sama untuk mencapai tujuan

organisasi. Prinsipal (pemerintah) memberikan kepercayaan dan otonomi kepada auditor internal untuk bekerja tanpa campur tangan politik.

Auditor sebagai subjek dari audit internal menjalankan kepercayaan yang diterimanya dengan penuh kejujuran dan tanggung jawab dengan mengikuti standar dan menerapkan prinsip etika saat melakukan pekerjaan audit (Aswar et al., 2020). Namun, penggunaan teori *stewardship* di sektor publik masih diperdebatkan (Roselyne & Wamitu, 2019). Menurutnya konsep kerjasama, saling percaya, dan pro organisasi tidak sejalan dengan prinsip teori manajemen. Rekomendasi auditor internal tidak dilaksanakan oleh manajemen, dan terdapat kendala anggaran yang menghambat peningkatan kinerja audit internal. Selain itu, manajemen tidak mengalokasikan sumber daya yang cukup untuk fungsi audit internal karena kurangnya kebijakan dan peraturan manajemen yang menjamin perekrutan staf audit internal yang tepat. Serupa dengan (Abu-Azza, 2012), kerangka audit internal yang sangat tidak memadai karena tidak adanya arahan yang jelas dari manajemen, dan hal ini membatasi efektivitas audit internal dalam menjalankan tanggung jawabnya sepenuhnya merupakan kelemahan utama.

Berdasarkan uraian diatas, peneliti akan menguji **Determinan Efektivitas Audit Internal Terhadap Deteksi Kecurangan** dengan mengembangkan penelitian Asiedu & Deffor (2017), dan Shohihah et al. (2018) yang menyarankan untuk menguji pengaruh langsung determinan efektivitas audit internal terhadap pencegahan korupsi dan menguji determinan tersebut melalui variabel efektivitas audit internal terhadap pencegahan korupsi.

Fokus penelitian ini adalah auditor internal pada pemerintah daerah. Sebagai agen (*steward*) yang mempunyai wewenang dan kepercayaan dari prinsipal

(pemerintah), termotivasi untuk mengawasi mekanisme akuntabilitas pemerintah dalam pengelolaan keuangan pemerintah daerah di Indonesia. Penelitian ini menggunakan beberapa variabel yang diidentifikasi oleh penulis berdasarkan berbagai penelitian yang mempengaruhi efektivitas audit internal dan kesesuaiannya dengan konteks pemerintah daerah di Indonesia. Auditor internal pemerintah diharapkan menjaga nilai-nilai dan sekaligus menjalankan tugasnya meskipun dengan imbalan yang tidak realistis.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan identifikasi masalah yang bersumber dari latar belakang dan hasil identifikasi, maka rumusan masalah dalam penelitian ini adalah :

1. Bagaimana pengaruh Kapabilitas APIP terhadap efektivitas audit internal.
2. Bagaimana pengaruh dukungan manajemen terhadap efektivitas audit internal.
3. Bagaimana pengaruh independensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal.
4. Bagaimana pengaruh Kapabilitas APIP terhadap deteksi kecurangan.
5. Bagaimana pengaruh dukungan manajemen terhadap deteksi kecurangan.
6. Bagaimana pengaruh independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan.
7. Bagaimana pengaruh efektivitas audit internal terhadap deteksi kecurangan
8. Bagaimana pengaruh Kapabilitas APIP terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.
9. Bagaimana pengaruh dukungan manajemen terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.

10. Bagaimana pengaruh independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.

1.3 Tujuan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk:

1. Menguji dan menganalisis pengaruh Kapabilitas APIP terhadap efektivitas audit internal.
2. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan manajemen terhadap efektivitas audit internal.
3. Menguji dan menganalisis pengaruh independensi auditor internal terhadap efektivitas audit internal.
4. Menguji dan menganalisis pengaruh Kapabilitas APIP terhadap deteksi kecurangan.
5. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan manajemen terhadap deteksi kecurangan.
6. Menguji dan menganalisis pengaruh independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan.
7. Menguji dan menganalisis pengaruh efektivitas audit internal terhadap deteksi kecurangan.
8. Menguji dan menganalisis pengaruh Kapabilitas APIP terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.
9. Menguji dan menganalisis pengaruh dukungan manajemen terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.
10. Menguji dan menganalisis pengaruh independensi auditor internal terhadap deteksi kecurangan melalui efektivitas audit internal.

1.4 Manfaat Penelitian

1.4.1 Manfaat Teoritis

Penelitian ini akan menyumbangkan wawasan tambahan yang dapat memperdalam pemahaman di bidang peningkatan kualitas auditor internal dalam mencegah terjadinya kecurangan (*fraud*), terutama bagi auditor.

1.4.2 Manfaat Praktis

1. Pihak Auditor Internal

Penelitian ini berharap dapat membagikan informasi kepada auditor untuk dapat meningkatkan peran sertanya dalam pencegahan *fraud* dan juga diharapkan dapat meningkatkan kualitas dalam melaksanakan praktik profesionalnya.

2. Pihak Pemerintahan

Hasil penelitian dapat memberikan rekomendasi yang konkret dan terukur bagi pemerintah Provinsi dan kabupaten/Kota terutama yang berkaitan dengan kebijakan-kebijakan audit internal guna mendeteksi kecurangan serta untuk mengevaluasi efektivitas program-program pengawasan yang telah dilaksanakan.