HUBUNGAN PERUBAHAN BELANJA MODAL DENGAN INDIKASI TERJADINYA FRAUD PADA PEMERINTAH DAERAH DI SUMATERA

Oleh :

YONHENDRIL

07206044

Tesis

Sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Magister Sains

pada Program Pascasarjana Universitas Andalas

PROGRAM PASCASARJANA

UNIVERSITAS ANDALAS

2009

HUBUNGAN PERUBAHAN BELANJA MODAL DENGAN INDIKASI TERJADINYA *FRAUD* PADA PEMERINTAH DAERAH DI SUMATERA

Oleh :
YONHENDRIL SE,Ak

Di bawah bimbingan : Dr. Efa Yonnedi MPPM, Ak dan Drs. H. Masrizal M.Soc.Sc

RINGKASAN

Studi ini bertujuan untuk menganalisis apakah perubahan belanja modal mempunyai hubungan dengan indikasi *fraud* pada pemerintah daerah dalam konteks Sistem Pengendalian Intern yang lemah. Penelitian ini menggunakan data sekunder berupa Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) BPK RI terhadap pemeriksaan tahun anggaran 2006 dan 2007. Populasi dalam penelitian ini adalah kabupaten/kota di Sumatera. Sedangkan sampel yang diambil adalah sebanyak 36 kabupaten/kota dengan metode pengambilan sample bersifat *purposive sampling*. Pengujian Hipotesis menggunakan uji tanda (*sign test*) dan uji t (*t test*).

Hasil penelitian menunjukkan bahwa perubahan belanja modal mempunyai hubungan positif secara siginifikan dengan indikasi terjadinya *fraud*. Penelitian ini mengimplikasikan bahwa dalam konteks SPI lemah proses belanja modal dapat berimplikasi *fraud* dan kerugian negara. Proses belanja modal melibatkan 3 tahap yaitu tahap pra tender, tahap penawaran dan negosiasi, tahap pelaksanaan dan penyelesaian administratif. Pada setiap tahap ini indikasi terjadi fraud berpeluang terjadi.

Tesis ini menyimpulkan bahwa perubahan belanja modal mempunyai hubungan dengan indikasi terjadinya *fraud* pada pemerintahan daerah di Sumatera. Selanjutnya hasil analisis kondisi sistem pengendalian interen menunjukkan bahwa salah satu faktor utama penyebab terjadinya *fraud* disebabkan oleh kelemahan sistem pengendalian intern.

Kata kunci : perubahan belanja modal, sistem pengendalian interen, indikasi terjadinya *fraud*

BAB I

PENDAHULUAN

I.1. LATAR BELAKANG MASALAH

Perwujudan *good governance* dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah belumlah sesempurna konsep yang ditawarkan. Masih banyak kebocoran-kebocoran yang terjadi dalam pengelolaan keuangan baik dalam siklus perencanaan (penyusunan anggaran), siklus implementasi maupun pengawasannya.

Teddy (2007) menyebutkan lemahnya tata kelola birokrasi di Indonesia dan maraknya tindak korupsi baik yang ilegal maupun yang dilegalkan dengan aturan-aturan yang dibuat oleh penyelenggara negara, merupakan tantangan besar yang masih harus dihadapi negara ini. Kualitas tata kelola yang buruk ini tidak saja telah menurunkan kualitas kehidupan berbangsa dan bernegara, tetapi juga telah banyak memakan korban jiwa dan bahkan ancaman akan terjadinya lost generation bagi Indonesia. Efek dari buruknya tata kelola di negara ini mulai terlihat seperti persistensi tingkat kemiskinan yang relatif masih tinggi, pengangguran, gizi buruk, rendahnya kualitas pelayanan publik, rendahnya penerapan standar keselamatan transportasi serta ketimpangan antar kalangan masyarakat yang semakin nyata dipertontonkan.

Rendahnya akuntabilitas merupakan sebuah kelemahan yang menjadi sorotan yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah. Banyaknya hasil audit BPK yang memberikan opini *disclaimer* pada tingkat pusat maupun daerah dapat menjadi *prototype* sebuah pengelolaan keuangan yang tidak *akuntable*. BPK (2009) mengekspos Pokok – pokok Laporan Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2008, atas pemeriksaan laporan keuangan TA 2007, BPK memberikan opini:

BAB I

PENDAHULUAN

I.1. LATAR BELAKANG MASALAH

Perwujudan *good governance* dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah belumlah sesempurna konsep yang ditawarkan. Masih banyak kebocoran-kebocoran yang terjadi dalam pengelolaan keuangan baik dalam siklus perencanaan (penyusunan anggaran), siklus implementasi maupun pengawasannya.

Teddy (2007) menyebutkan lemahnya tata kelola birokrasi di Indonesia dan maraknya tindak korupsi baik yang ilegal maupun yang dilegalkan dengan aturan-aturan yang dibuat oleh penyelenggara negara, merupakan tantangan besar yang masih harus dihadapi negara ini. Kualitas tata kelola yang buruk ini tidak saja telah menurunkan kualitas kehidupan berbangsa dan bernegara, tetapi juga telah banyak memakan korban jiwa dan bahkan ancaman akan terjadinya lost generation bagi Indonesia. Efek dari buruknya tata kelola di negara ini mulai terlihat seperti persistensi tingkat kemiskinan yang relatif masih tinggi, pengangguran, gizi buruk, rendahnya kualitas pelayanan publik, rendahnya penerapan standar keselamatan transportasi serta ketimpangan antar kalangan masyarakat yang semakin nyata dipertontonkan.

Rendahnya akuntabilitas merupakan sebuah kelemahan yang menjadi sorotan yang sangat penting dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah. Banyaknya hasil audit BPK yang memberikan opini *disclaimer* pada tingkat pusat maupun daerah dapat menjadi *prototype* sebuah pengelolaan keuangan yang tidak *akuntable*. BPK (2009) mengekspos Pokok – pokok Laporan Hasil Pemeriksaan Semester II tahun 2008, atas pemeriksaan laporan keuangan TA 2007, BPK memberikan opini:

(a) *Wajar Tanpa Pengecualian / WTP* kepada 1 entitas, (b) *Wajar Dengan Pengecualian / WDP* kepada 110 entitas, (c) *Tidak MemberikanPendapat / TMP* kepada 72 entitas, dan (d) *Tidak Wajar / TW* kepada 8 entitas,

Diiringi dengan kerugian-kerugian negara dan daerah yang disebabkan mahalnya harga input untuk melaksanakan kegiatan dengan output yang ditetapkan atau harga input yang standar menghasilkan output yang murah bahkan nantinya tidak dapat dimanfaatkan. Hal ini menggambarkan bahwa masih belum berartinya prinsip *value for money* dalam pengelolaan keuangan yaitu efisiensi ekonomis dan efektif. Selanjutnya masih kurangnya transparansi dalam pengambilan kebijakan-kebijakan oleh pengambil keputusan masih mewarnai pengelolaan keuangan negara / daerah bahkan produk aturan – aturan yang dibuat oleh pemerintah mengindikasikan adanya kontroversial antara satu produk hukum dengan produk hukum lainnya sehingga menimbulkan ambiguitas (penafsiran ganda) dalam implementasinya. Perangkat aturan yang dibuat oleh pusat untuk daerah kadang tidak sesuai dengan kebutuhan dan masalah yang dihadapi oleh tiap-tiap daerah. Namun daerah sendiri belum mampu atau ragu dalam membuat keputusan untuk daerahnya sendiri.

Begitu pun kebijakan-kebijakan khusus mengenai penggunaan uang di daerah sulit dipertanggungjawabkan dalam berbagai kondisi baik ketidaktersediaan anggaran maupun tidak sahnya belanja (fiktif). Fenomena perwujudan *good governance* dalam pengelolaan keuangan negara dan daerah mengindikasikan terjadinya kecurangan *(fraud)* dalam berbagai siklus pengelolaan keuangan sektor publik di negara kita ini. Betapa pun baiknya suatu teori, konsep tata kelola keuangan kalau diiringi dengan *fraud* sasaran *good governance* tidak tercapai. Indikasi fraud ini dapat ditinjau dari banyaknya temuan-temuan baik oleh auditor internal maupun eksternal disamping juga kasus-kasus yang sudah sampai ke pengadilan.

Demikian juga besarnya jumlah korupsi masih mawarnai kehidupan kenegaraan di negara Indonesia , dalam Efendi (2008) *Transparancy International* setiap tahun sejak tahun 1995 selalu menerbitkan Indek Persepsi Korupsi atau *Corruption Perception Index (CPI)* dan melaporkan ranking atau peringkat negara sesuai skor CPI yang diperoleh. Skor CPI berkisar antara 0-10. Skor Indonesia tahun 2007 adalah 2,3 merupakan ranking 143 dari 180 negara sedunia. Selain itu dari 32 negara di wilayah Asia Pasifik ternyata Indonesia mendapatkan ranking 25 atau satu tingkat di atas Bangladesh.Tahun 2006 skor CPI Indonesia adalah 2,4 merupakan ranking 130 dari 163 negara sedunia. Adapun untuk wilayah Asia Pasifik Indonesia menempati ranking 20 sama persis dengan negara Papua New Guinea, hal ini menunjukkan bahwa skor CPI Indonesia lebih jelek dibandingkan tahun 2006 atau turun 0,1 point dibandingkan dengan negara lain di dunia peringkat Indonesia juga turun dari 130 ke 143. Walaupun pada tahun 2008 skor CPI sudah meningkat menjadi 2,6 namun masih menempatkan Indonesia pada urutan sangat rendah yaitu rangking 126 dari 180 negara.*Transparancy International* (2008) .

Dari jenis-jenis *fraud*, penyalahgunaan aset (*Asset Missapropriation*) khususnya aset tetap merupakan kasus yang sering terjadi dalam pengelolaan keuangan negara/daerah baik pada tahap anggaran, pelaksanaan maupun pengawasan. Demikian juga dalam hal pengadaan, pemeliharaan maupun penyimpanan , penatausahaan sampai dengan penghapusan.

Dari fenomena tersebut penulis tertarik untuk melakukan pengujian tentang asset dengan ruang lingkup pembahasan pada pengadaan asset di instansi pemerintah daerah. Dimana dari pengadaan inilah permasalahan berawal dan sering terjadi. Pengadaan asset ini adalah dari pengeluaran pemerintah berupa belanja. Berdasarkan regulasi yang berlaku (Permendagri No. 13 tahun 2006 yang diubah dengan

Permendagri No. 59 tahun 2007 tentang Pedoman pengelolaan Keuangan daerah) pola struktur akuntansi pemerintah daerah untuk pengadaan asset tetap dikelompokkan pada belanja modal.

Penelitian secara terpisah antara belanja modal dan fraud sudah banyak dilakukan oleh peneliti. Abdullah dan Halim (2006) yang mengkaji masalah pembuatan kebijakan pengalokasian anggaran belanja modal dalam hubungannya dengan belanja pemeliharaan untuk asset tetap yang dihasilkan dari belanja modal tersebut. Selain itu belanja modal terkait dengan sumber pendapatan atau pendanaan yang tersedia. Mala (2006) melakukan penelitian dengan judul Pengaruh Pertumbuhan Ekonomi, Pendapatan, Asli Daerah Dan Dana Alokasi Umum Terhadap Pengalokasian Anggaran Belanja Modal. Septiana (2006), meneliti pengaruh pendapatan asli daerah terhadap belanja modal dan pengaruh belanja modal terhadap belanja operasional dan pemeliharaan pada pemerintah kabupaten/kota di Indonesia

Dalam bidang *fraud* kalangan peneliti ada yang fokus pada hubungan *fraud* dengan tingkat pelayanan masyarakat misalnya Filmer and Pritchett (1999) melakukan sebuah penelitian yang menghubungkan belanja publik dengan manfaat layanan kesehatan. Ada juga yang menguji hubungan *fraud* dengan kinerja ekonomi misalnya Fisman and Svensson (2000) dalam Reinikka, Ritva & Jakob Svensson (2005), sedangkan Mahmoed (2007) memfokuskan pada kajian sebab-sebab terjadinya *fraud* dan bagaimana cara mencegahnya

Peneliti dalam negeri antara lain Akbar (2008) menguji persepsi auditor independen terhadap keefektifan *red flags* dalam mendeteksi *fraud* pada pelaporan keuangan. Peneliti lainnya Kurnia (2006) menemukan pola-pola kecurangan di

sektor publik yang bisa diungkap melalui Hasil Pemeriksaan BPK RI Perwakilan V di Denpasar Tahun 2005-2006.

Faktor –faktor utama yang menyebabkan terjadinya fraud menurut model Klitgaard (1996) dalam Mahmood (2005) secara sederhana adalah :

Corruption = Monopoly Power + Discretionary Power - Accountability

Dari model tersebut akuntabilitas adalah faktor pengurang terjadinya korupsi. Determinan *Accountability* (Pope,2000 dan Van Rijckeghen and Weder,1998) terdiri dari mekanisme akuntabilitas internal dan akuntabilitas eksternal. Dalam mekanisme akuntabilitas internal berhubungan dengan sistem akuntabilitas yang bekerja kedalam pada sebuah departemen. Disinilah terkait sistem pengendalian intern seperti meningkatkan monitoring, supervisi oleh atasan, mempertegas deteksi dan pelaksanaan prosedur internal audit, disamping juga proses rekruitmen pegawai yang dapat dijamin kualitasnya.

Merujuk dari model tersebut penulis menduga faktor yang ikut berperan dalam terjadinya *fraud* pada belanja modal adalah apabila terjadi kelemahan pengendalian interen instansi pemerintah khususnya dalam pengelolaan belanja modal. Sistem pengendalian internal pemerintah teridiri dari 5 elemen dan aplikasi dengan dengan kegiatan belanja modal secara ringkas sebagai berikut : *pertama*, lingkungan pengendalian, adanya staf pengadaan yang terlatih dengan baik, pemberlakuan sanksi bagi rekanan yang wan prestasi, struktur penggajian yang pantas ; pemberian honor yang memadai pada panitia, sarana dan prasarana yang memadai ; komputer,ruangan, atk dan lain-lain. *Kedua*, penilaian resiko, penerapan kebijakan akuntansi keuangan daerah yang merujuk pada Standar Akuntansi Pemerintahan . *Ketiga*, kegiatan pengendalian, perlu adanya pemisahan fungsi seperti konsultan perencana dan pengawas tidak dilaksananakan oleh satu orang,

BAB IV

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tujuan utama penelitian ini adalah untuk menguji hubungan perubahan belanja modal dengan indikasi terjadinya *fraud*. Bab ini memaparkan hasil penelitian dan pengujian hipotesa penelitian. Selanjutnya, hasil penelitian dibahas dengan menggunakan perspektif teori dan penelitian sebelumnya yang sudah disampaikan pada Bab 2.

4.1. Analisis Belanja Modal dan Indikasi Fraud di Kabupaten Sampel

Bentuk-bentuk fraud di daerah sampel penelitian berdasarkan analisis isi *(content analysis)* terhadap LHP BPK RI tahun 2006 dan 2007 didapatkan jenis-jenis *fraud* pada umumnya hampir sama dan dapat dikelompokkan atas 12 temuan seperti terlihat dibawah ini.

Tabel 4.1.

Bentuk-Bentuk Indikasi *Fraud* di Daerah Sampel

No	Bentuk –bentuk Indikasi *Fraud*	Persentase
1.	Tidak dicairkannya jaminan pelaksanaan pekerjaan atas pemutusan kontrak pelaksanaan pekerjaan	5,6%
2.	Terdapat kelebihan perhitungan pekerjaan pada kegiatan swakelola	2,8%
3.	Terdapat pekerjaan fisik tidak sesuai kontrak	5,6%
4.	Terdapat keterlambatan pelaksanaan pekerjaan yang belum dikenakan denda	30,5%
5.	SP2D LS pihak ketiga untuk beberapa Satuan Kerja	2,8%

BAB V

PENUTUP

Bab lima ini berisi simpulan dan saran yang dibuat berdasarkan hasil dan diskusi penelitian, keterbatasan penelitian dan saran bagi penelitian selanjutnya.

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dalam penelitian ini dapat disimpulkan bahwa

1. Perubahan belanja modal mempunyai hubungan positf yang signifikan dengan indikasi terjadinya fraud pada keuangan pemerintah daerah. Dalam hal bertambahnya besaran belanja modal akan bertambah juga indikasi terjadinya *fraud*.
2. Sistem pengendalian intern adalah penyebab utama terjadinya indikasi fraud.
3. Skema fraud yang sering terjadi pada proses belanja modal dalam 3 (tiga) nominasi yaitu keterlambatan pelaksanaan pekerjaan yang belum dikenakan denda, kekurangan volume pekerjaan dan kelebihan pembayaran item pekerjaan . Hal ini perlu menjadi perhatian bagi pemerintah daerah untuk dapat diantisipasi
4. Kondisi yang dapat menjadi penyebab indikasi terjadinya fraud secara umum 3 (tiga) nominasi adalah lemahnya pengawasan dan pengendalian dari para Pengguna Anggaran, kurang berjalannya sebagian fungsi organisasi seperti PPTK, Pengawas Lapangan/Supervisi dan Panitia Serah Terima Kegiatan dan prosedur yang ditempuh dalam pelaksanaan pekerjaan tidak mempedomani ketentuan yang berlaku. Tiga faktor tersebut mencapai jumlah 75,4%, sehingga dapat disimpulkan penyebab tersebut merupakan penyebab utama

dari terjadinya indikasi fraud yang merupakan kelemahan Sistem Pengendalian Intern

5.2. Saran

Dari kesimpulan di atas disarankan:

1. Kepada Pemerintah Daerah agar memahami proses pengadaan belanja modal dengan baik dan mengantisipasi skema fraud yang sering terjadi pada pengelolaan keuangan khususnya belanja modal dalam 3 (tiga) nominasi yaitu keterlambatan pelaksanaan pekerjaan yang belum dikenakan denda, kekurangan volume pekerjaan dan kelebihan pembayaran item pekerjaan.
2. Kepada Pemerintah Daerah supaya tidak terjebak pada *fraud* maka agar memperkuat sistem pengendaliaan intern dengan melaksanakan unsur – unsur pengendalian intern secara terintegrasi sebagaimana telah diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 tahun 2008
3. Implikasi bagi pengembangan SPIP Daerah terkait aparatur pengawasan internal pemerintah di daerah agar dapat memahami belanja pemerintah khususnya belanja modal yang mempunyai potensi terjadinya *fraud*. Aparatur pengawasan internal pemerintah perlu melakukan penilaian terhadap sistem pengendalian intern bukan hanya untuk menentukan skop audit tetapi agar bermanfaat bagi auditi untuk dijadikan bahan pertimbangan merealisasikan anggaran belanja modal. Kalau Sistem pengendalian Intern yang lemah maka untuk mengurangi *fraud* dengan menjatuhkan hukuman sebagai upaya represif bagi pelakunya belumlah memadai sehingga diperlukan upaya preventif yang sejalan berupa instrumen yang dapat memperkuat pengendalian intern pemerintah.

4. Perlu pengkajian lebih mendalam terhadap beberapa daerah yang mengalami anomali dalam penelitian ini walaupun tidak signifikan mempengaruhi keputusan pengujian pada penelitian ini, yaitu adanya daerah yang dapat mengurangi indikasi terjadinya *fraud* dalam kondisi besaran belanja modal bertambah dan sebaliknya ada juga daerah yang bertambah besar fraudnya dengan penurunan besaran belanja modal

5.3. Keterbatasan dan saran bagi penelitian selanjutnya

1. Penelitian ini baru melakukan pengujian pada kondisi sistem pengendalian yang lemah, pada penelitian selanjutnya perlu mengkaji pengaruh sistem pengendalian intern yang kuat terhadap *fraud* pada belanja modal
2. Penelitian ini hanya menggunakan data one shoot study pada tahun 2006 dan 2007 yang merupakan hasil pemeriksaan BPK RI tahun 2007 dan 2008. Belum mengkaji trend belanja modal dan indikasi terjadinya *fraud* dari beberapa tahun ke tahun, pada penelitian selanjutnya perlu mengkaji trend belanja modal dan *fraud* dengan rentetan tahun tertentu

DAFTAR PUSTAKA

Abdullah, Syukri & Abdul Halim. 2006 .Studi Atas Belanja Modal pada Anggaran Pemerintah Daerah dalam Hubungannya dengan Belanja Pemeliharaan dan Sumber Pendapatan. Jurnal Akuntansi Pemerintah 2006. Syukriy.wordpress.com. 15 September 2008

---------- .2008. Beda Belanja Barang dengan Belanja Modal. Syukriy .wordpress.com 15 September 2008

Akbar, Ziryan 2008 Persepsi Auditor Independen Terhadap Keefektifan Red Flags Dalam Mendeteksi Fraud Pada Pelaporan Keuangan. The Faculty of Economics & Business.Copyright (c) 2008-2009

Amrizal.2008. Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor .www.bpk.go.id. 22 Desember 2008

Bland, Robert & Samuel Nunn. 1992. The Impact Of Capital Spending On Municipal Operating Budgets. *Public Budgeting & Finance* (Summer): 32-47.syukriy.wordpress.com 2009

BPKP. 2004. Modul Fraud Auditing Pusdiklatwas Bpkp Dalam Rangka Diklat Sertifikasi Jfa Tingkat Penjenjangan Ketua Tim.

..... 2007. Modul Sistem Pengendalian Managemen Pusdiklatwas BPKP dalam rangka Diklat Sertifikasi JFA tingkat penjenjangan anggota tim

BPK RI , 2007 Peraturan Nomor 01 Tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara

..... 2008. Pokok – pokok Laporan Hasil Pemeriksaan Semester .bpk.go.id. 22 Desember 2008

....., Sie Infokum – Ditama Binbangkum. 2008. Fraud (Kecurangan) Apa dan Mengapa? .www.jdih.bpk.go.id/informasi hukum / fraud. 4 Desember 2008

COSO (The Committee of Sponsoring Organizations of The Treadway Commission) Internal Control- Integrated Framework September 1992

Edward Romora.2009. Apa itu Capital Expenditure (Capex) dan Operating Expenditure (Opex). garisgaris.wordpress.com Januari 2009

Efendi, Muh Arief. 2008. GCG dan Program Anti Korupsi. Muhariefeffendi. wordpress.com.24 Oktober 2008.

Indriantoro Nur dan Supomo Bambang.1999.Metodologi Penelitian Bisnis. BPFE-Yogyakarta 2002

Kamensky, John M. 1984. Budgeting For State and Local Infrastructure: Developing A Strategy. *Public Budgeting and Finance* (Autumn): 3-17.swamandiri.org.2008