



PERAN AUDIT INTERNAL DALAM MENCEGAH FRAUD DI TENGAH WABAH COVID-19 (STUDI KASUS PADA SPI RSUD DR. SOETOMO SURABAYA)

Syarifah hatijah¹

Indrawati Yuhertiana^{2*}

¹Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jatim

Email : Ija.alhinduan1@gmail.com

²Jurusan Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jatim

*Corresponden Author Email: yuhertiana@gmail.com

Diterima : 11 Juli 2021

Direvisi : 7 Agustus 2021

Dipublikasikan : 4 Desember 2021

Abstract

This study describes the role of internal auditors in preventing fraud against budget execution in the midst of the covid-19 pandemic. This study aims to obtain empirical evidence regarding the role of the internal supervisory unit as an internal audit in hospitals in preventing fraud in the midst of the covid-19 outbreak (A Study at Dr. Soetomo Hospital Surabaya)". This study uses a qualitative method with a case study approach. at the Internal Supervisory Unit of RSUD Dr. Soetomo Surabaya through data analysis techniques, interviews and documentation. The role of internal audit in hospitals (SPI) was analyzed descriptively with data reduction, narrative presentation, and drawing conclusions on the fraud detection capability inherent in the internal auditor function of the SPI RSUD Dr. Soetomo. This study concluded that the SPI RSUD Dr. Soetomo has carried out the role of fraud prevention by carrying out its duties and functions as stated in the annual supervisory work program including routine supervision, special supervision related to the BTT, Functional and CSR budgets, follow-up monitoring, audit assistance by external auditors and sponsorship licensing control. Internal Auditor of SPI RSUD Dr. Soetomo must improve his competence so that he can detect fraud optimally in monitoring the effectiveness and efficiency of BLU activities, reliability and integrity of financial information and BLUD performance, security of BLUD assets, so as to detect fraud early.

Keywords: *audit internal, pencegahan fraud, Pandemi covid-19, SPI.*

PENDAHULUAN

Penyebaran Covid-19 yang pertama kali terjadi di Wuhan Cina dan terus berkembang, sampai akhirnya menyebar di berbagai negara di dunia. Oleh sebab itu pada Konferensi WHO di Jenewa Swiss, Tedros Ghebreyesus selaku Direktur Jenderal WHO pada tanggal 11 Maret 2020 menetapkan wabah Covid-19 ini sebagai pandemic global (Ghebreyesus, 2020). Indonesia merupakan salah satu negara yang terkena penyebaran wabah Corona virus -19 ini. Sejumlah kebijakan dan langkah-langkah antisipatif baik pada pemerintah pusat, pemerintah provinsi, kabupaten, dan kota untuk penanggulangan pandemi Covid-19 ini. Salah satu upaya strategis dalam mengatasi dampak wabah ini yaitu dengan dikeluarkannya Peraturan Pemerintah Pengganti Undang-Undang (Perppu) Nomor 1 Tahun 2020 terkait Kebijakan Keuangan Negara dan Stabilitas Sistem Keuangan untuk Penanganan Pandemi Covid-19. Langkah tersebut diharapkan dapat menjadi solusi dalam mengatasi dampak pandemi Covid-19.

Pemerintah Indonesia telah menyiapkan berbagai strategi untuk menangani wabah covid-19, dengan menambah anggaran di sektor kesehatan, bantuan sosial, dukungan industri, dan pemulihan perekonomian nasional serta kebijakan di sisi keuangan daerah dan sektor keuangan. Penggunaan Struktur anggaran penggunaannya difokuskan untuk penanganan wabah COVID-19 serta antipati

terhadap dampak yang ditimbulkannya berupa ancaman yang membahayakan perekonomian nasional dan/atau stabilitas sistem keuangan dengan fokus utama pada belanja kesehatan, jaring pengaman sosial, dan pemulihan perekonomian. Anggaran Belanja Negara yang semula diperkirakan sebesar Rp.2.540,422 triliun mengalami kenaikan menjadi sebesar Rp. 2.613,8 triliun. Anggaran Belanja Negara ini terdiri dari Anggaran Belanja Pemerintah Pusat (ABPP) sebesar Rp1.851,10 triliun (termasuk di dalamnya tambahan belanja untuk penanganan pandemic COVID-19 sebesar Rp255,110 triliun, serta Anggaran Transfer ke Daerah dan Dana Desa (TKDD) yang diperkirakan sebesar Rp762,718 triliun (Kemenkeu.go.id, 2020)

Pemerintah daerah dengan berpedoman pada Peraturan menteri dalam negeri No 20 Tahun 2020 tentang percepatan penanganan Covid-19 telah melakukan kebijakan melalui refocusing kegiatan dan realokasi anggaran dengan memfokuskan pada tiga aspek, yaitu kesehatan, penanganan dampak ekonomi, dan jaring pengaman sosial. Khofifah Indar Parawansa selaku Gubernur Jawa Timur menyatakan, anggaran penanganan Covid : 19 di Jatim hasil relokasi APBD 2020 sebesar Rp. 2,384 triliun sudah difinalkan bersama Dewan Perwakilan Rakyat Daerah Jawa timur. Nilai tersebut setara dengan 6,8% dari Anggaran Pendapatan dan Belanja Daerah Pemprov Jatim. Anggaran itu sudah siap dipakai untuk mencegah penyebaran Covid.19 agar tidak semakin luas di Jatim. Baik secara promotif-preventif, kuratif, memberi bantuan untuk masyarakat terdampak Covid-19. Secara rinci dari total anggaran itu, sebanyak Rp825,31 miliar untuk penanganan Covid-19 secara kuratif, Rp.110,17 miliar untuk penanganan promotif-preventif, Rp.995,04 miliar untuk sosial safety net, dan Rp. 454,26 miliar untuk pemulihan ekonomi (Parawansa, 2020).

Deputi Kepala BPKP Bidang Pengawasan Bidang Penyelenggaraan Keuangan Daerah Dadang Kurnia menyatakan Penggunaan anggaran yang besar pada penanganan wabah covid-19 berpotensi menimbulkan resiko adanya kecurangan. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan telah mengidentifikasi beberapa risiko utama dalam penanganan COVID- 19. Risiko utama dalam bidang kesehatan antara lain penetapan harga barang belum didukung dokumen penilaian kewajaran harga, Alat keselamatan Kesehatan tidak memenuhi spesifikasi atau standar yang dipersyaratkan, dan Insentif tenaga kesehatan diberikan kepada yang tidak berhak (Kurnia,2020). Potensi kecurangan dapat terjadi pada saat perencanaan, proses pelaksanaan kegiatan, dan pengawasan. Fraud antara lain dapat dilakukan dengan meninggikan anggaran pada saat mengajukan kegiatan, memalsukan bukti belanja, menerima komisi dan kolusi, mendahulukan kepentingan pribadi, dan meninggikan belanja (*mark-up*).

Potensi fraud lainnya adalah menggunakan kewenangan untuk kepentingan tertentu, misalnya pemilihan penyedia karena hubungan kekerabatan, serta memanfaatkan keuntungan belanja yang harganya telah di *mark-up*. Kondisi itu didukung karena kebutuhan yang mendesak sehingga pemilihan penyedia kurang memperhatikan dan mempertimbangkan kualifikasi. Beberapa Contoh kasus fraud anggaran penanganan bencana ini yaitu kasus Komisi Pemberantasan Korupsi mengamankan pejabat Kementerian sosial dan pihak vendor dalam operasi tangkap tangan terkait kasus dugaan korupsi dana Covid-19 di Kementerian Sosial (Kemensos). Wakil ketua KPK Nurul Ghufron menjelaskan bahwa KPK telah mengamankan pejabat Kemensos dan pihak vendor dalam operasi tangkap tangan. (Ghufron, 2020). Kasus lain yaitu Kejaksaan Negeri (Kejari) Samosir, Sumatera Utara (Sumut), menetapkan Sekretaris Daerah (Sekda) Pemerintah Kabupaten (Pemkab) Samosir JS sebagai tersangka korupsi penyalahgunaan belanja tidak terduga penanggulangan bencana non alam Covid-19. Kepala Seksi Penerangan hukum (Kasi Penkum) Kejaksaan tinggi Sumut Sumanggar Siagian, mengatakan JS ditetapkan menjadi tersangka setelah dilakukan pemeriksaan (Siagian, 2021).

Potensi *fraud* anggaran penanganan Covid-19 dapat terjadi pada belanja logistik bagi terdampak Covid-19, perlengkapan jenazah, perlengkapan alat pelindung diri, pakaian kerja petugas lapangan, pengadaan alat medis habis pakai, belanja makan minum, dan transportasi. Kondisi harga pasar atas barang-barang tersebut di awal pandemi sudah tampak tidak normal. langkanya bahan sampai keterbatasan produksi membuat harga yang bervariasi sehingga mengakibatkan perencanaan sulit menentukan harga wajar dan normal. Celah ini dapat dimanfaatkan untuk meninggikan harga, memalsukan belanja dan pembayarannya. Indonesia *Corruption Watch* (ICW) melakukan pemetaan terhadap sektor yang rentan terjadinya praktik korupsi. Berdasarkan hasil pemantauan ICW kasus korupsi berdasarkan sektor di semester 1 tahun 2020 bahwa korupsi anggaran kesehatan menduduki peringkat ke 10 dari 30 sektor pemetaan korupsi Pemetaan kasus korupsi yang dilakukan oleh ICW

juga menyoar pada lembaga yang paling banyak terjadinya tindak pidana. Hal ini untuk menunjukkan tentang kondisi setiap lembaga dalam upaya pencegahan korupsi. Semakin banyak kasusnya diduga mekanisme pengawasan tidak berjalan optimal. Berdasarkan hasil pemantauan ICW diketahui bahwa Rumah sakit menduduki peringkat 10 lembaga yang paling banyak terjadinya korupsi. Sepanjang semester 1 tahun 2020 terdapat 3 kasus korupsi terjadi di Rumah sakit yang merugikan keuangan negara sebesar Rp. 85,5 miliar (antikorupsi.org,2020). Penggunaan anggaran penanganan covid- 19 ini membutuhkan pengawasan meliputi evaluasi atas efektivitas dan efisiensi atas penggunaan anggaran sehingga tujuan mempercepat penanganan pandemi covid-19 dapat tercapai dan akuntabilitas penggunaan anggaran covid 19 di rumah sakit juga dapat dipertanggungjawabkan. Gubernur Jawa Timur Khofifah Indar Parawansa, menjelaskan bahwa Pemerintah Provinsi Jawa timur memaksimalkan peran aparat pengawasan internal pemerintah untuk mengawal dan mengawasi alokasi anggaran penanganan Covid-19 (Parawansa, 2020).

Dalam dokumen rancangan akhir perubahan rencana kerja RSUD Dr. Soetomo tahun 2020 dijelaskan bahwa dalam pemenuhan kebutuhan penanganan Covid-19, RSUD Dr. Soetomo mendapatkan alokasi anggaran Belanja Tidak Terduga (BTT), yang dalam pelaksanaannya digunakan untuk pemenuhan kebutuhan pembangunan/konstruksi, kebutuhan sarana dan prasarana, kebutuhan alat dan bahan penunjang diagnostik, kebutuhan APD, obat dan alkes untuk penanganan pasien. Kebutuhan pemenuhan sarana dan prasarana tersebut harus dipenuhi dengan cepat agar pasien Covid-19 yang semakin membludak segera tertangani, namun anggaran untuk percepatan penanganan Covid 19 ini harus efektif dan akuntabel . Peran Satuan Pengawas Internal (SPI) sebagai Audit Internal di Rumah sakit RSUD Dr. Soetomo harus melakukan pengawasan secara efektif terhadap penerapan *'good corporate governance* dan pencegahan fraud khususnya anggaran penanganan pandemi Covid-19 ini. SPI RSUD Dr. Soetomo diharapkan dapat berperan aktif untuk melakukan pengawalan agar pelaksanaan program percepatan penanganan pandemik covid-19 dapat berjalan dengan efektif dan efisien melalui upaya untuk mencegah kecurangan (*fraud*).

Terdapat beberapa penelitian tentang peran audit internal dalam pencegahan fraud diantaranya yaitu Penelitian oleh (Franita,2020) menguji Efektifitas audit internal di tengah wabah covid, Hasilnya menunjukkan bahwa PT Pelindo tetap menjaga efektifitas di tengah wabah covid 19 dengan menerapkan protocol new normal, seluruh administrasi menggunakan system digital, ada program tahunan yang diikuti dan di laporkan setiap tahun. (Petra & Tieanu, 2014) Menguji Peran Audit Internal dalam Pencegahan dan Deteksi Penipuan. Metode penelitian pendekatan analisis kualitatif, dan difokuskan pada metode perbandingan dengan menyajikan analogi antara audit internal dan penipuan. Juga, menggunakan sintesis dalam hal menarik kesimpulan dan menawarkan solusi, secara berurutan menjelaskan dan menilai situasi ditemukan, serta batasan dan karakteristik audit internal. Hasil penelitian bahwa semua entitas membutuhkan audit internal untuk efisiensi bisnis dalam arti pengelolaan kekayaan yang baik, dari mengurangi biaya sambil memaksimalkan keuntungan, dan tujuan mencapai jangka menengah dan panjang. namun tidak ditemukan referensi tentang penelitian yang meneliti peran Satuan pengawasan internal (SPI) di Rumah Sakit umum daerah dalam pencegahan kecurangan (fraud) terkait anggaran penanganan pandemi covid-19.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian untuk mengetahui sejauhmana peranan Satuan Pengawasan Internal terhadap pencegahan fraud di rumah sakit dengan judul **Peran Audit Internal dalam mencegah fraud di tengah wabah covid-19 (Studi Empiris pada Rsud Dr. Soetomo Surabaya).**

TINJAUAN PUSTAKA

Review Penelitian Terdahulu

Ada beberapa peneliti yang telah melakukan penelitian tentang audit internal yaitu sebagai berikut : (Bramasetya, 2020) Menguji *The Effect Of Internal Audit Role On Preventing Fraud (Case Study On Pt Ajc)*. Berdasarkan hasil penelitian dan diskusi tentang pengaruh internal auditor terhadap pencegahan kecurangan oleh PT. Anugerah Jasa Caterindo, temuan penelitian ini adalah Internal audit memiliki kemampuan untuk mengidentifikasi penipuan berdasarkan teori fraud diamond , ini artinya PT. Anugerah Jasa Caterindo memiliki auditor internal yang mapan. Bisa dilihat dari tabulasi kuesioner dari dimensi objektivitas, kecakapan dan kehati-hatian yang profesional, tujuan, wewenang, dan tanggung jawab, dan program jaminan kualitas dan profesional, Ada pengaruh positif yang signifikan audit internal terhadap pencegahan kecurangan pada PT. Anugerah Jasa Caterindo.

(Mahendra et al., 2021) Menguji Pengaruh Audit Internal dan Efektivitas Pengendalian Internal, Berdasarkan hasil analisis data dan pembahasan. Metode penelitian menggunakan pendekatan kuantitatif dengan teknik analisis dalam penelitian ini dilakukan uji validitas dan reliabilitas instrumen penelitian. Hasil penelitian sebagai berikut: Audit Internal berpengaruh positif terhadap Pencegahan Kecurangan (*fraud*) pada Bank BUMN di Denpasar. Hal ini didukung oleh penelitian Suginam (2016), audit internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangannya (*fraud*). Demikian kondisi ini memperlihatkan bahwa audit internal perusahaan sangat memiliki peran yang besar di dalam perusahaan untuk mengendalikan aktivitas kegiatan perusahaan terutama dalam pencegahan kecurangan (*fraud*). Efektivitas Pengendalian Internal berpengaruh positif terhadap Pencegahan Kecurangan (*fraud*) pada Bank BUMN di Denpasar.

(Khasiani et al., 2020) Menguji Perubahan peran tanggung jawab Komite Audit selama Pandemi COVID-19, Penelitian ini bertujuan untuk mengeksplorasi dampak covid-19 terhadap pelaksanaan fungsi komite audit. Penelitian ini menggunakan jenis penelitian deskriptif. Komunikasi antara auditor internal dan komite audit sering dipertanyakan dalam konteks tindakan temuan yang akan ditindaklanjuti. Banyak kasus ditemukan adanya ketidaksesuaian dengan regulasi, dimana kelemahan tersebut berpotensi menimbulkan kerugian dan kesulitan bagi perusahaan. Tanggung jawab auditor internal adalah memastikan bahwa setiap kelemahan yang ditemukan harus dilaporkan dan ditindaklanjuti oleh komite audit melalui laporan audit internal. Hasil penelitian bahwa setiap personel komite audit harus mengikuti aturan dalam melaksanakannya tanggung jawab mereka. Aturan-aturan tersebut misalnya terdiri dari banyak aspek yang tidak mudah diikuti oleh komite audit, seperti keterpaksaan bertindak dalam Pengendalian Internal dan berkontribusi dalam kepatuhan karyawan, dll., dan memberikan persentase poin dalam setiap aspek. Jadi, itu bagus kepada Direksi untuk memantau kinerja komite audit. Memastikan bahwa pengendalian internal terus berfungsi secara efektif harus menjadi fokus yang konstan. Hasil penelitian diharapkan berguna bagi praktisi dan anggota komite audit dalam membuat keputusan yang solid dan dapat diandalkan dalam bisnis mereka.

Teori Keagenan (*Agency theory*)

Literatur keuangan pada 1960-an dan 1970-an menggambarkan masalah agensi di organisasi melalui masalah pembagian risiko di antara hubungan pihak yang bekerjasama yang terlibat dalam organisasi. Prinsipal atau pemilik, yang menginvestasikan modalnya dan mengambil risiko untuk memperoleh manfaat ekonomi, sedangkan agen, yang mengelola perusahaan adalah risiko dalam memaksimalkan keuntungan pribadi mereka. Baik prinsipal maupun agen memiliki preferensi risiko yang berlawanan dan masalah mereka dalam berbagi risiko menciptakan konflik keagenan, yang secara luas tercakup dalam teori keagenan (Panda & Leepsa, 2017). Teori agensi adalah bagian dari kelompok positivis teori yang berasal dari literatur ekonomi keuangan. Ini mendalilkan bahwa perusahaan terdiri dari perhubungan kontrak antara pemilik sumber daya ekonomi (para pelaku) dan manajer (para agen) yang dibebankan untuk menggunakan dan mengendalikan sumber daya. Selanjutnya, teori keagenan didasarkan pada premis bahwa agen memiliki lebih banyak informasi daripada pemilik sumber daya dan asimetri informasi ini berdampak buruk pada kemampuan memonitor para manajer secara efektif apakah kepentingan mereka terpenuhi dengan baik dilayani oleh agen (Adams, 2008). Adanya kepentingan yang tidak selaras antara prinsipal dan agen menjadi penyebab munculnya *agency theory*.

Menurut Jensen dan Meckling (1976) dalam (Ali, 2020), setiap individu memiliki kepentingan sendiri dan termotivasi untuk mencapainya sehingga menimbulkan konflik diantara prinsipal dan agen. *Agency problem* dapat terjadi di sektor privat dan publik. Pada sektor privat, *agency problem* terjadi antara manajemen dengan pemegang saham sedangkan pada sektor publik *agency problem* terjadi antara politisi dengan rakyat. Transparansi penggunaan anggaran negara dibutuhkan oleh rakyat untuk memastikan bahwa kesejahteraan telah terpenuhi sedangkan politisi memiliki kepentingan dipilih kembali sehingga dapat memanfaatkan anggaran negara untuk kepentingan kelompok/individunya. Untuk itu, penggunaan anggaran negara perlu diaudit oleh pihak independen untuk mengurangi asimetri informasi antara agen dan rakyat. Teori Kegenan (*Agency Theory*) (Nixon et al., 2012) menjelaskan bahwa *agency theory* dapat menjelaskan adanya hubungan antara principal (sebagai pihak pemilik) dan agen (sebagai pihak manajemen). Adapun hubungan yang dimaksud ialah principal dalam hal ini akan mendelegasikan tugas dan wewenangnya kepada

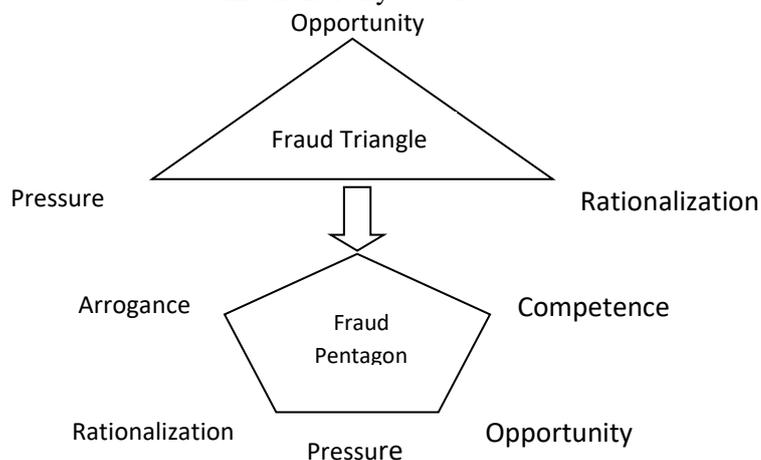
pihak agen untuk menjalankan kegiatan dan mengambil berbagai keputusan serta wewenang lainnya atas organisasi/institusi milik principal, Sehingga, seharusnya agen yang dipercaya oleh principal untuk mengelola organisasinya tersebut, harus menjalankannya dengan baik dan tidak melanggar segala bentuk aturan yang dapat merugikan para principal. Namun, di beberapa kasus, terkadang agen melakukan berbagai tindakan yang justru sangat merugikan principal dan tentunya tidak sesuai dengan harapan, seperti melakukan tindakan *fraud*. Permasalahan yang muncul antara agent dan principal ini yang kemudian disebut dengan *agency problem*, konflik yang muncul antara principal dan agen, yang kemudian dapat merugikan salah satu pihak (Bendickson et al., 2015). (Agustina & Pratomo, 2019) merupakan salah satu penelitian yang turut menunjukkan bahwa salah satu penyebab terbanyak munculnya konflik antara *principal* dan *agent (agency problem)* ialah tindakan *fraud*. Tentunya maraknya tindakan *fraud* yang dilakukan oleh agen ini, disebabkan oleh berbagai faktor penyebab, salah satunya ialah lemahnya sistem pengendalian dalam organisasi tersebut, yang kemudian menjadi kesempatan bagi para oknum agen untuk melakukan berbagai jenis tindakan *fraud*.

Teori Fraud/Kecurangan

The IIA (2016) mendefinisikan *fraud* sebagai tindakan ilegal yang bercirikan penipuan, penyembunyian, atau penyalahgunaan kepercayaan, yang dilakukan oleh pihak tertentu dan organisasi dengan maksud untuk mendapatkan uang, aset, atau jasa atau menghindari pembayaran atau kerugian atas jasa; atau untuk memperoleh keuntungan pribadi atau bisnis. *fraud* merupakan tindakan yang disengaja atau kelalaian yang dirancang untuk menipu pihak lain, sehingga korbannya menderita kerugian dan atau pelaku mendapatkan keuntungan (Rustendi, 2018). Berdasarkan hasil penelitian (Siahaan et al., 2019)(Siahaan et al., 2019) menunjukkan bahwa penyebab umum terkait dengan *fraud*, yaitu *pressure*, *opportunity*, *justification*.

Teori *Fraud* merupakan teori yang mencoba menjelaskan mengapa *fraud* dapat terjadi dalam suatu perusahaan. Teori ini memiliki mengalami evolusi selama beberapa dekade terakhir. Literatur tentang teori penipuan awalnya dimulai dengan teori penipuan segitiga (*triangle theory*) yang dikemukakan oleh Cressey (1953) menjelaskan tiga faktor yang ada dalam setiap situasi penipuan, yaitu tekanan, peluang dan rasionalisasi. Teori segitiga penipuan kemudian berkembang menjadi teori *fraud* Diamond oleh (Wolfe & Hermanson, 2004) dengan menambahkan 1 (satu) komponen baru, yaitu kapabilitas. Evolusi terakhir dari teori penipuan adalah teori penipuan pentagon dikemukakan oleh Marks (2012), Marks menambahkan 2 komponen baru ke teori penipuan, yaitu kapabilitas dan kesombongan, untuk menyempurnakan teori penipuan segitiga menjadi teori penipuan segi lima (Christian, 2019). Menurut Crowe (2011) dalam (Syahputra et al., 2020) menyatakan bahwa terdapat 5 faktor utama yang kemudian dapat mendorong seseorang untuk melakukan tindakan *fraud* yaitu *pressure* (tekanan), *Opportunity* (kesempatan), *Rationalization* (rasionalisasi), *Competence* (kompetensi) dan *Arrogance* (arrogansi). Kelima faktor penyebab *fraud* ini kemudian dapat disebut sebagai *fraud* pentagon. *Fraud* pentagon sebenarnya merupakan bentuk pengembangan dari teori penyebab *fraud* sebelumnya yaitu *fraud triangle*. Ilustrasi perkembangan teori penyebab *fraud* ini (*fraud* pentagon) dapat dilihat pada Gambar 1. Pada *fraud* pentagon, diketahui telah ditambahkan 2 faktor tambahan lainnya (selain faktor yang sudah dirumuskan dari *fraud triangle*) yang diyakini semakin mendorong seseorang untuk melakukan tindakan *fraud* yaitu faktor kompetensi dan arogansi.

Gambar 1. Penyebab Fraud



Sumber : (Syahputra et al., 2020)

Dengan demikian, *fraud* pada dasarnya meliputi tindakan penyimpangan (*irregularities*) dan atau tindakan ilegal (*illegal acts*) yang mengandung unsur kesengajaan, penipuan, dan dilakukan secara terorganisir dan tersamar.

Pencegahan Fraud

(Cahyani AM, 2020) Menurut Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP), kecurangan yang terjadi dapat dicegah diantara dengan cara:

1. Membangun struktur pengendalian internal yang baik
2. Mengefektifkan aktivitas pengendalian
3. Meningkatkan kultur organisasi
4. Mengefektifkan fungsi internal audt

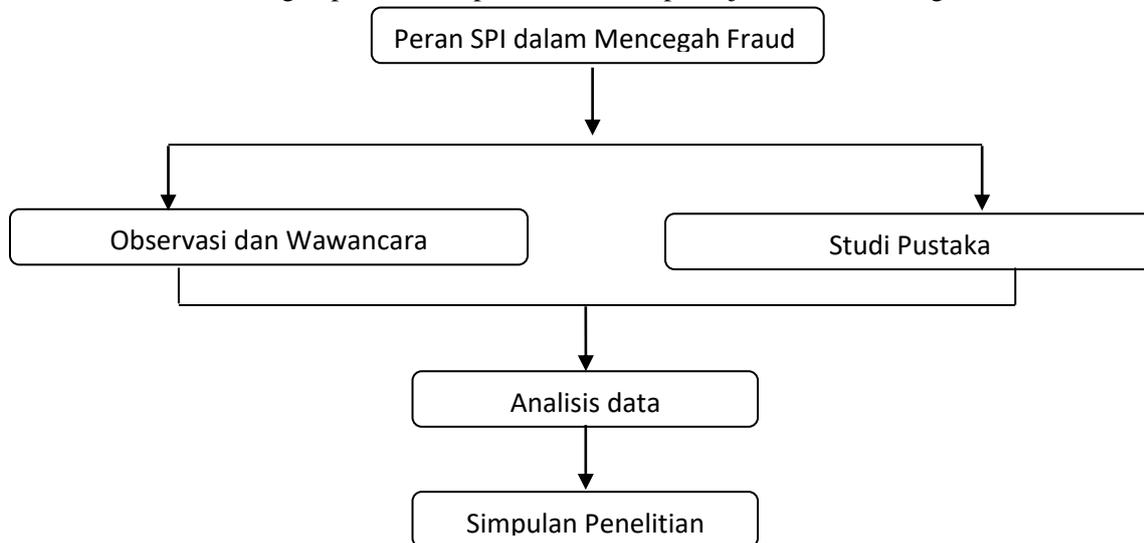
Satuan Pengawas Internal Rumah Sakit

SPI merupakan salah satu unsur organisasi non struktural bertugas melaksanakan pemeriksaan internal kinerja Rumah Sakit meliputi pelaksanaan manajemen pelayanan, penunjang, umum dan sumber daya manusia, serta pengawasan manajemen keuangan agar dalam pelaksanaan pemeriksaan internal di Rumah Sakit dapat berjalan sesuai standar pemeriksaan internal yang berlaku, perlu ditetapkan suatu pedoman teknis yang dapat dijadikan oleh SPI Rumah Sakit yang ditetapkan dengan peraturan menteri kesehatan. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) No. 1 Tahun 2007 mendefinisikan bahwa Satuan Pengawasan Intern adalah “Unit organisasi pada Badan Usaha Milik Negara atau Badan Usaha Milik Daerah yang mempunyai tugas dan fungsi melakukan pengawasan dalam lingkup kewenangannya”.

Model Analisis

Metode analisis data selama di lapangan dalam penelitian ini menggunakan model Miles dan Huberman, yaitu dalam penelitian kualitatif memungkinkan dilakukan analisis data ketika peneliti berada di lapangan ataupun sesudah kembali dari lapangan baru di adakan analisis. Dalam penelitian ini analisis data telah dilakukan bersamaan dengan proses pengumpulan data.

Secara sederhana kerangka pikir dalam penelitian ini dapat dijelaskan melalui gambar berikut :



Gambar 2. Model Analisis

METODE PENELITIAN

Penelitian ini akan menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus yang menggunakan teknik dalam pengumpulan data melalui wawancara, studi dokumentasi dan observasi. Peneliti ingin menggali informasi secara mendalam tentang peran SPI dalam penerapan aktivitas audit dalam menjalankan tugas dan fungsi pengawasan di tengah wabah Covid-19. Lokasi penelitian adalah SPI RSUD Dr. Soetomo Surabaya. Fokus penelitian ini adalah Peran Satuan Pengawas Internal dalam pengawasan terhadap akuntabilitas penggunaan anggaran Covid -19 dalam

upaya untuk mencegah kecurangan (*fraud*). Data yang digunakan adalah data primer dan sekunder. Data primer diperoleh dari data pengawasan SPI RSUD Dr. Soetomo dan wawancara kepada informan dengan memberikan pertanyaan-pertanyaan penelitian (*research question*). Informan dalam penelitian ini adalah anggota SPI yang bertugas dalam pelaksanaan audit atau pengawasan SPI. Data sekunder diperoleh dari penelaahan terhadap berbagai studi pustaka dan peraturan yang berkaitan dengan topik penelitian meliputi buku atau literatur seperti jurnal, artikel, media online, hasil penelitian terdahulu yang memiliki relevansi dengan judul artikel. Teknik analisis data yang digunakan merujuk pada Creswell (2014) dalam (Abqory, 2018) yaitu mengolah dan mempersiapkan data untuk dianalisis, membaca keseluruhan data, menganalisis, melakukan *coding* data; menyajikan narasi data, kemudian membuat interpretasi/memaknai data.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Sekilas Gambaran SPI RSUD Dr. Soetomo Surabaya

SPI (Satuan Pengawas Internal) RSUD Dr. Soetomo pada awal dibentuknya bernama Internal Audit yang dibentuk oleh Wadir Umum dan Keuangan yang pada saat itu dijabat oleh dr. Iskak. SpA pada bulan Februari 1976. Kepala Internal Audit pada saat itu adalah Dra. Nur Sima dengan staf sebanyak 4 orang dengan tupoksi memverifikasi keuangan RSUD Dr. Soetomo dan Paviliun Airlangga (pada saat itu merupakan unit yang terpisah dalam pengelolaannya). Selanjutnya internal audit kemudian berubah menjadi Satuan Pengawas Intern berdasarkan SK Direktur RSUD Dr. Soetomo nomor : 188.4/4258/350/1996 tanggal 14 Oktober 1996 Tentang Pengangkatan Kepala Satuan Pengawas Intern di RSUD Dr. Soetomo dengan tupoksi melakukan pemeriksaan secara menyeluruh baik SDM, Keuangan, dan Kinerja Pelayanan. Satuan Pengawas Intern kemudian berubah lagi menjadi Satuan Pengendalian Internal berdasarkan PERDA Provinsi Jawa Timur nomor 11 Tahun 2008 tentang Organisasi dan Tata Kerja Rumah Sakit Daerah Provinsi Jawa Timur. Kedudukan Satuan Pengendali Internal (SPI) dalam susunan organisasi RSUD Dr. Soetomo Surabaya tercantum dalam BAB IV Bagian Kesatu Susunan Organisasi Pasal 6 dimana Satuan Pengendali Internal (SPI) adalah unit kerja non struktural setingkat Bagian/Bidang yang berada dibawah dan bertanggungjawab kepada Direktur untuk melaksanakan tugas dan fungsi pengendalian manajemen dan/atau tugas khusus lain yang diberikan oleh Direktur.

Selanjutnya sesuai dengan Peraturan Gubernur Provinsi Jawa Timur nomor : 71 Tahun 2017 Tentang Tata kelola RSUD Dr. Soetomo yang menjadi landasan hukum internal RSUD dr. Soetomo (*Hospital By Laws*) Bab I pasal 1 disebutkan bahwa SPI yaitu Satuan Pengawas Internal. SPI adalah perangkat rumah sakit yang bertugas melakukan pengawasan dan pengendalian internal dalam rangka membantu Direktur Utama untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan dan pengaruh lingkungan sosial sekitarnya (*sosial responsibility*) dalam menyelenggarakan bisnis yang sehat. Pada awalnya berdirinya kantor SPI terletak di Gedung yang menjadi satu dengan Divisi Keuangan (Bidang Keuangan saat ini). Bulan Juli 1996 berpindah ke Gedung Admision atau sebelah utara IRJ dan pada tanggal 5 Juli 2002 terletak di Gedung Ex Kanwil lantai 2, Jalan Karangmenjangan no. 12 Surabaya, dan sejak bulan Januari tahun 2018 SPI pindah di Jalan Mayjend. Prof. Dr. Moestopo No. 6-8 Surabaya (Gedung eks. Akademi Kebidanan Kemenkes RI). Serta dalam upaya untuk mewujudkan penyelenggaraan daerah yang bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme, maka pada tahun 2018, dibentuklah Unit Pengendali Gratifikasi (UPG) di bawah tanggung jawab Kepala SPI, sesuai dengan Keputusan Direktur RSUD Dr. Soetomo nomor: 188.4/15794/301/2018. UPG difokuskan pada tenaga kesehatan yang melakukan perjalanan dinas baik di dalam negeri ataupun luar negeri dengan biaya dari sponsorship. Kemudian di tahun 2019, mengalami perubahan susunan keanggotaan UPG dengan Keputusan Direktur nomor: 188.4/1922/301/2019.

Pada bulan Oktober 2019 mulai dikembangkan suatu inovasi oleh Direktur Pendidikan Profesi dan Penelitian yang bertujuan untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi pengelolaan perjalanan dinas dengan biaya sponsorship dengan dibuat sebuah Aplikasi Dashboard LUAR BIASA (Lintas Unit kerja Atasi Rawan Bias Integritas Aparatur yang menerima Sponsorship Anggaran non pemerintah) untuk proses perizinan dan pelaporan kegiatan Sponsorship di RSUD Dr. Soetomo. Pelaksanaan tupoksi SPI dituangkan dalam bentuk PKPT (Program kerja Pemeriksaan Tahunan) disetiap tahun anggaran dimana dari ruang lingkup pengawasan yaitu terdiri dari Bagian, Bidang serta Instalasi Pelayanan dan Penunjang. Dengan dasar penentuan auditee adalah skala prioritas atas arahan Direktur utama. SPI juga melaksanakan pemeriksaan khusus atas dasar disposisi Direktur utama dan

pendampingan Pemeriksaan Eksternal. Serta dibentuk Unit Pengendali Gratifikasi (UPG) yang diketuai oleh Kepala SPI untuk mewujudkan penyelenggaraan daerah yang bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme.

TUGAS POKOK, FUNGSI DAN WEWENANG SPI

TUGAS POKOK :

Tugas SPI berdasarkan Peraturan Gubernur Provinsi Jawa Timur nomor: 71 Tahun 2017 Tentang Tata kelola RSUD Dr. Soetomo adalah melakukan pengawasan dan pengendalian internal dalam rangka membantu Direktur Utama untuk meningkatkan kinerja pelayanan, keuangan dan pengaruh lingkungan sosial sekitarnya (*social responsibility*) dalam menyelenggarakan bisnis yang sehat.

FUNGSI :

Sedangkan tugas SPI berdasarkan PERMENKEU RI Nomor 129/PMK. 05/2020 pasal 253 tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum (BLU) adalah :

1. Menyusun dan melaksanakan rencana Pengawasan Intern;
2. Menguji dan mengevaluasi pelaksanaan pengendalian intern dan sistem manajemen risiko;
3. Melakukan pemeriksaan dan penilaian atas efisiensi dan efektivitas di bidang keuangan, akuntansi, operasional, sumber daya manusia, pemasaran, teknologi informasi, dan kegiatan lainnya;
4. Memberikan saran perbaikan dan informasi yang objektif tentang kegiatan yang diawasi pada semua tingkat manajemen;
5. Membuat laporan hasil Pengawasan Intern dan menyampaikan laporan tersebut kepada pemimpin BLU dan dewan pengawas;
6. Memberikan rekomendasi terhadap perbaikan/ peningkatan proses tata kelola dan upaya pencapaian strategi bisnis BLU;
7. Memantau, menganalisis, dan melaporkan pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi pengawasan oleh SPI, aparat pengawasan intern pemerintah, aparat pemeriksaan ekstern pemerintah, dan pembina BLU;
8. Melakukan rewiu laporan keuangan;
9. Melakukan pemeriksaan khusus apabila diperlukan;
10. Menyusun dan memutakhirkan pedoman kerja serta sistem dan prosedur pelaksanaan tugas SPI; dan
11. Melaksanakan tugas lainnya berdasarkan penugasan sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.

Analisis Pelaksanaan Tugas dan Fungsi SPI di tengah wabah Covid-19

Audit internal dalam wadah SPI memegang peranan penting dalam satuan kerja BLUD untuk dapat mendorong akuntabilitas yang andal serta kinerja yang berkualitas. Sebagai organ pengawasan dalam satuan kerja BLUD, SPI harus mampu menempatkan diri dan berkontribusi secara tepat sesuai dengan karakteristik organisasinya sehingga mampu menjaga sekaligus mengembangkan BLUD secara optimal. Pelaksanaan tugas SPI tersebut sejalan dengan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 129/PMK.05/2020 tentang Pedoman Pengelolaan Badan Layanan Umum pada pasal 253 disebutkan bahwa SPI memiliki tugas sebagai berikut:

1. Menyusun dan melaksanakan rencana Pengawasan Intern;
2. Menguji dan mengevaluasi pelaksanaan pengendalian intern dan sistem manajemen risiko;
3. Melakukan pemeriksaan dan penilaian atas efisiensi dan efektivitas di bidang keuangan, akuntansi, operasional, sumber daya manusia, pemasaran, teknologi informasi, dan kegiatan lainnya;
4. Memberikan saran perbaikan dan informasi yang objektif tentang kegiatan yang diawasi pada semua tingkat manajemen;
5. Membuat laporan hasil Pengawasan Intern dan menyampaikan laporan tersebut kepada pemimpin BLU dan dewan pengawas;

6. Memberikan rekomendasi terhadap perbaikan/ peningkatan proses tata kelola dan upaya pencapaian strategi bisnis BLU;
7. Memantau, menganalisis, dan melaporkan pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi pengawasan oleh SPI, aparat pengawasan intern pemerintah, aparat pemeriksaan ekstern pemerintah, dan pembina BLU;
8. Melakukan reviu laporan keuangan;
9. Melakukan pemeriksaan khusus apabila diperlukan;
10. Menyusun dan memutakhirkan pedoman kerja serta sistem dan prosedur pelaksanaan tugas SPI; dan
11. Melaksanakan tugas lainnya berdasarkan penugasan sesuai dengan ketentuan peraturan perundangundangan.

Pelaksanaan tupoksi SPI RSUD Dr. Soetomo dituangkan dalam bentuk PKPT (Program kerja Pemeriksaan Tahunan) disetiap tahun anggaran dimana dari ruang lingkup pengawasan yaitu terdiri dari Bagian, Bidang serta Instalasi Pelayanan dan Penunjang. Pada tahun 2020 penyusunan PKPT belum berdasarkan pada hasil analisa resiko. Hal ini karena penyusunan analisa resiko RSUD Dr. Soetomo baru dilakukan pada tahun 2020, dan hasil analisa resiko tahun 2020 digunakan untuk pengawasan tahun 2021. SPI juga melaksanakan pemeriksaan khusus atas dasar disposisi Direktur utama dan pendampingan Pemeriksaan Eksternal. Serta dibentuk Unit Pengendali Gratifikasi (UPG) yang diketuai oleh Kepala SPI untuk mewujudkan penyelenggaraan daerah yang bebas dari korupsi, kolusi dan nepotisme.

Pada penyusunan PKPT tidak semua unit kerja/bagian direncanakan untuk dilakukan audit. Keterbatasan SDM SPI RSUD Dr. Soetomo tidak memungkinkan dilakukan pengawasan pada keseluruhan bidang/bagian/Instalasi. Untuk menjaga profesionalisme dan independensinya, personel SPI tidak melakukan rangkap tugas dan jabatan pada unit operasional BLUD RSUD Dr. Soetomo.

Untuk rencana pengawasan SPI dalam PKPT tercantum sebagai berikut :

1. Tujuan pemeriksaan
2. Ruang Lingkup pemeriksaan
3. Jadwal Pemeriksaan
4. Penetapan tim Pemeriksaan

SPI dalam pelaksanaan tugas operasional mengacu pada standar prosedur operasional (SPO) yang telah ditetapkan. Pelaporan hasil pemeriksaan SPI ditujukan kepada Direktur utama sebagai pimpinan BLUD. Pelaporan berupa laporan hasil pemeriksaan (LHP) dan laporan hasil monitoring. LHP berisi temuan dan rekomendasi penyelesaian hasil pengawasan. Laporan monitoring merupakan laporan tindak lanjut atas laporan hasil pemeriksaan SPI. Implementasi atas tugas SPI berdasarkan Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia No 129/PMK.05/2020 pasal 253 poin “g” tersebut diatas yaitu: *“Memantau, menganalisis, dan melaporkan pelaksanaan tindak lanjut rekomendasi pengawasan oleh SPI, aparat pengawasan intern pemerintah, aparat pemeriksaan ekstern pemerintah, dan pembina BLU”*, dilaksanakan dengan kegiatan pemantauan tindak lanjut atas laporan hasil pengawasan SPI tahun sebelumnya yang masih belum selesai dan Kegiatan pendampingan untuk pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor eksternal (BPK RI, BPK perwakilan jawa timur, Inspektorat Jenderal BNPB, Inspektorat, KAP).

Pendampingan Eksternal adalah kegiatan Satuan Pengawas Internal (SPI) yang dilakukan dalam rangka menjembatani maksud dan tujuan auditor eksternal (KAP, Itjen, BPK) dan APIP lainnya terhadap data atau dokumen pendukung dalam melakukan audit. Dalam hal ini, sesuai dengan tugasnya, SPI menjadi pendamping (*counterpart*) bagi auditor eksternal dan bertugas melakukan koordinasi dengan unit kerja dalam menyelesaikan tindak lanjut temuan-temuan auditor eksternal. SPI juga bertugas mendampingi auditor eksternal dan berupaya untuk

meminimalkan duplikasi audit. Pencapaian kinerja SPI berdasarkan program kerja pengawasan tahunan (PKPT) tahun anggaran 2020 adalah sebagai berikut :

Tabel 1. Pencapaian Kinerja Berdasarkan PKPT tahun 2020

Uraian Sasaran	No	INDIKATOR KINERJA	TARGET KINERJA (PKPT)	Realisasi
Kinerja pemeriksaan, pengawasan dan pemantauan (monitoring) internal, Pendampingan Pemeriksaan /penyelesaian TL LHP APIP, Eksternal, KAP dan UPG	1	Pengawasan Reguler	4 LHP	4 LHP
	2	Pengawasan Khusus	-	5 LHP
	3	Pemantauan/Penyelesaian TL LHP SPI (Monitoring)	5 laporan	5 Laporan
	4	Pendampingan Pemeriksaan/penyelesaian TL LHP BPK Perwakilan Jatim, BPK-RI, Irjen BNPB, Inspektorat Jatim & KAP	Sesuai pemeriksaan Eksternal yang masuk	Hasil pengawasan telah ditindaklanjuti dan diselesaikan

Sumber : diolah dari PKPT dan Laporan Hasil Pelaksanaan Kegiatan SPI RSUD Dr. Soetomo tahun 2020

Dari tabel 1 tersebut dapat dilihat bahwa Satuan Pengawas Internal RSUD Dr. Soetomo telah menyelesaikan program kerja pengawasan sesuai dengan target yang ditetapkan dalam PKPT walaupun di tengah kepanikan terjadi pandemi Covid-19, program meliputi pengawasan rutin, pengawasan khusus atas anggaran peruntukan Covid-19, pemantauan tindak lanjut dan pendampingan pemeriksaan oleh auditor eksternal. Pelaksanaan tugas SPI di tengah pandemi Covid-19 dilaksanakan dengan menggunakan protokol kesehatan yaitu dengan penggunaan masker, *face shield*, dan *sanitizer*. Walaupun dalam keadaan darurat pandemi yang luar biasa SPI dituntut untuk tetap menjalankan tugasnya secara maksimal dengan melaksanakan tugas secara *work from office* (WFO). Pencegahan agar tidak terpapar covid-19 juga dilakukan dengan permintaan data dukung sebisa mungkin dengan *softcopy* melalui email atau aplikasi lain.

Analisis Peran SPI RSUD Dr. Soetomo Dalam Pencegahan *Fraud* terkait Pengelolaan dana peruntukan penanganan Covid-19.

Pengawasan khusus dilaksanakan oleh SPI atas disposisi direktur utama terkait anggaran covid-19 meliputi anggaran fungsional, Belanja tak terduga (BTT 1, BTT 2 dan BTT 3) serta bantuan dari Corporate social responsibility (CSR) Covid-19. Pengawasan khusus terkait percepatan penanganan Covid-19 meliputi evaluasi kesesuaian jumlah persediaan APD yang tertera di Laporan Kartu stock terkait Penerimaan, Pengeluaran dan stock akhir, Pengawasan khusus dengan melakukan monitoring dan evaluasi kesesuaian dokumen atas penggunaan akomodasi hotel bagi tim medis penanganan Covid 19 dan pengawasan khusus atas kesesuaian dokumen pengadaan mobil lab PCR. Hasil pengawasan ini telah ditindaklanjuti dan diselesaikan oleh audite penanggung jawab.

Pengawasan khusus dengan mengevaluasi kesesuaian dokumen atas persediaan APD, meliputi penerimaan, distribusi dan sisa stock diperlukan dalam pencegahan fraud misalnya terkait resiko adanya penjualan APD ke pihak luar oleh oknum. Pengawasan atas persediaan APD oleh SPI efektif dalam mencegah fraud, mengingat dalam kondisi harga pasar APD di awal pandemi yang tidak normal dan adanya kelangkaan barang, hal ini berpotensi dimanfaatkan oleh oknum untuk mengambil keuntungan pribadi. Untuk pengawasan yang lebih efektif, SPI perlu melakukan pengawasan dari proses pengadaan APD. Pasalnya pada masa pandemi, harga APD tersebut mengalami kenaikan yang signifikan. Untuk itu SPI perlu melakukan pendampingan dalam pelaksanaan pengadaan tersebut. Pengawasan harus dilakukan dengan prinsip 3 E (Efektif, Efisien dan Ekonomis) maka dengan melaksanakan prinsip tersebut dapat melindungi uang negara yang sangat besar yang telah digelontorkan untuk penanganan Covid ini. Hal ini sejalan dengan penelitian (Triasti, 2021) bahwa pengadaan barang dan jasa dalam kondisi darurat cukup menekankan pada prinsip efektif, transparan, dan *akuntabel*, misalnya dengan cara mendokumentasikan dan membuka setiap tahapan pengadaan dalam rangka mencari harga terbaik atau *value for money*. *Fraud* berpotensi terjadi pada saat

perencanaan, pengorganisasian, pelaksanaan kegiatan, dan pengawasan. Kegiatan yang dianggap signifikan dalam intensitas kemunculan *fraud* adalah meninggikan anggaran dalam pengajuan kegiatan dan memalsukan bukti belanja/transaksi, menerima komisi dan kolusi, mendahulukan kepentingan pribadi, dan meninggikan belanja (*mark-up*). Potensi ini dapat dilihat dari belanja logistik bagi terdampak Covid-19, perlengkapan jenazah, APD set, pakaian kerja lapangan petugas, pengadaan alat medis habis pakai, dan lainnya. Kondisi harga pasar atas barang-barang tersebut di awal pandemi sudah tampak tidak normal. Kelangkaan bahan sampai keterbatasan produksi membuat ketidakseragaman harga sehingga mengakibatkan perencanaan sulit menentukan harga wajar dan normal. Celah ini dapat dimanfaatkan untuk meninggikan harga, memanipulasi belanja dan pertanggungjawabannya. Oleh karena itu, auditor Satuan Pengawas Internal dituntut untuk senantiasa mengembangkan kompetensi, meningkatkan wawasan dan kemampuan untuk menunjang pelaksanaan tugas yang sesuai dengan tuntutan organisasi khususnya kompetensi dalam audit pengadaan barang dan jasa. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Alshbiel, 2017) yang menyatakan bahwa kompetensi auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas auditor internal.

Pengawasan khusus terhadap akomodasi hotel tenaga kesehatan dengan melakukan evaluasi atas kesesuaian dokumen atas penggunaan akomodasi hotel bagi tim medis penanganan Covid 19 untuk mencegah resiko *fraud mark up* pembayaran, penggunaan akomodasi hotel tidak sesuai ketentuan, dan adanya resiko pelaksanaan yang tidak sesuai kesepakatan yang tertuang dalam MOU dengan pihak penyedia. Staf pengawasan (auditor) SPI harus diberi kesempatan untuk meningkatkan kompetensinya dengan mengikuti pelatihan terkait audit dengan tujuan agar hasil audit lebih optimal terutama pelaksanaan tugas sesuai Peraturan Menteri Keuangan Republik Indonesia Nomor 129/PMK.05/2020 pada pasal 253 poin “c” bahwa SPI mempunyai tugas “Melakukan pemeriksaan dan penilaian atas efisiensi dan efektivitas di bidang keuangan, akuntansi, operasional, sumber daya manusia, pemasaran, teknologi informasi, dan kegiatan lainnya. Auditor dengan kompetensi yang tinggi diharapkan dapat meningkatkan kemampuannya dalam melakukan pengawasan (audit) dalam pencegahan *fraud*. SPI harus memahami bahwa BLUD diamanahkan untuk memberikan layanan publik yang lebih baik dan memiliki fleksibilitas yang lebih luas dibandingkan dengan unit kerja pemerintahan biasa. Oleh karena itu, SPI harus mampu memberikan pengawasan internal yang kuat, tanpa mengurangi kecepatan dan kualitas layanan yang diberikan BLUD kepada masyarakat. Dengan kata lain, akuntabilitas yang beriring dengan layanan yang berkualitas tinggi. Untuk menjamin pelaksanaan anggaran penanganan pandemi covid-19 sesuai dengan peraturan, standar dan prosedur operasional yang telah ditetapkan dan memastikan bahwa seluruh kegiatan yang dilakukan tersebut tetap akuntabel walaupun harus dilakukan dalam waktu yang sangat cepat maka diperlukan pengawasan. Pengawasan atas anggaran penanganan pandemi covid-19 khususnya anggaran penanganan covid-19 di rumah sakit RSUD Dr. Soetomo diperlukan sinergi yang optimal antara manajemen Rumah Sakit, SPI dan Auditor eksternal (KAP, Itjen, BPK, BPKP dan Inspektorat).

Auditor eksternal maupun internal diharapkan melakukan upaya mengoptimalkan sumber daya, kapasitas, dan kompetensi pengawasan. APIP dan SPI agar dapat memberikan *advice* untuk penerapan tata kelola organisasi yang baik sesuai *best practice* dan menjaga potensi kecurangan untuk mencegah *morale hazards* dan *conflict of interest*. APIP harus berperan secara optimal, tidak hanya sebagai *watchdog* apabila BLUD terjadi permasalahan, namun juga sebagai *catalyst*, memberikan *consulting and assurance services*, serta menjadi *strategic partner and trusted advisor* bagi BLUD (kemenkeu, 2020).

IMPLIKASI PENELITIAN

Implikasi teoritis

Berdasarkan pembahasan atas penelitian diatas, Satuan Pengawasan internal RSUD Dr. Soetomo telah melakukan fungsi pengawasan internal dalam mencegah *fraud* di tengah pandemi covid-19. Hal dilakukan dengan melakukan pengawasan rutin, Pengawasan khusus, pendampingan pemeriksaan oleh auditor Eksternal, Pemantauan Tindak lanjut (Monitoring) dan berperan dalam pengendalian terhadap kepatuhan pelaporan tenaga kesehatan di RSUD Dr Soetomo yang menerima *sponsorship* melalui unit pengelola gratifikasi (UPG). Pelaksanaan pengawasan khusus dilakukan atas dasar disposisi Direktur Utama atas anggaran peruntukan penanganan covid-19 meliputi anggaran fungsional, BTT 1, BTT 2 dan BTT 3 serta bantuan CSR (*corporate social responsibility*) Covid -19. Pelaksanaan pengawasan khusus berfokus atas kesesuaian dokumen atas penerimaan dan distribusi

APD. Peningkatan kompetensi SDM pengelola pengawasan perlu ditingkatkan agar pengawasan lebih efektif pada tingkat penilaian efektifitas dan efisiensi dalam tujuan pencegahan fraud. Pengawasan tidak dilakukan atas semua unit kerja di Lingkungan RSUD Dr. Soetomo, hal ini karena keterbatasan SDM yang ada. Untuk solusi atas keterbatasan SDM dan untuk tujuan peningkatan pengawasan yang lebih efektif dalam pencegahan fraud perlu dilakukan dengan penyusunan PKPT berbasis resiko.

Implikasi praktis

Hasil penelitian ini dapat digunakan oleh SPI RSUD Dr. Soetomo untuk terus berperan sebagai Pengawas Internal dalam menjalankan tugas sebagai mitra manajemen dalam mencapai tujuan organisasi dan memberikan dampak yang baik guna terwujudnya Akuntabilitas pengelolaan anggaran di Lingkungan Rumah Sakit RSUD Dr. Soetomo.

KETERBATASAN

Penelitian ini tentu tidak terlepas dari berbagai keterbatasan serta kendala yang muncul selama penelitian dilakukan, karena itu peneliti merasa perlu memberikan saran bagi penelitian selanjutnya agar hasil penelitian selanjutnya dapat lebih baik,

1. Peneliti hanya melakukan penelitian di satu obyek penelitian yaitu hanya di SPI RSUD Dr. Soetomo terkait peran audit internal dalam mencegah fraud di tengah pandemi covid-19, sehingga untuk penelitian selanjutnya dapat memilih lebih dari satu obyek penelitian, agar mendapat gambaran yang lebih obyektif terhadap pentingnya peranan SPI di rumah sakit sehingga menjadi mitra bagi manajemen dalam mencapai tujuan organisasi.
2. Peneliti adalah bagian dari obyek penelitian, karena peneliti adalah staf pengelola SPI rumah sakit RSUD Dr. Soetomo. Hal ini memungkinkan timbulnya isu etik yaitu adanya independensi pada peneliti, namun peneliti berusaha obyektif dalam melakukan penelitian.

KESIMPULAN

Berdasarkan pembahasan atas penelitian diatas, Satuan Pengawasan internal RSUD Dr. Soetomo telah melakukan fungsi pengawasan internal dalam mencegah fraud di tengah pandemi Covid-19, sebagai berikut :

1. Melakukan pengawasan khusus terkait anggaran percepatan penanganan covid-19 meliputi anggaran belanja tak terduga (BTT1,BTT2,BTT3), anggaran fungsional, serta bantuan CSR (*corporate social responsibility*) Covid -19. Obyek yang dilakukan pengawasan adalah pada pemeriksaan atas kesesuaian dokumen penerimaan dan distribusi APD, melakukan monitoring dan evaluasi kesesuaian dokumen atas penggunaan akomodasi hotel bagi tim medis penanganan covid 19 dan kesesuaian dokumen atas pengadaan mobil PCR.
2. Melakukan pengawasan rutin yang sudah tertuang dalam PKPT. Pengawasan rutin dilakukan pada bidang/bagian/instalasi terkait evaluasi kinerja. Pemantauan atas tindak lanjut (monitoring) dilakukan pada bidang/bagian/instalasi terkait temuan dan rekomendasi LHP tahun sebelumnya yang belum selesai ditindaklanjuti.
3. Melakukan Pendampingan Pemeriksaan/Penyelesaian TL Audit APIP, Eksternal & KAP pada tahun 2020 terfokus pada kepatuhan dan kinerja penanganan pandemi Covid -19 yang dilaksanakan RSUD dr. Soetomo telah difasilitasi dan ditindaklanjuti hasil pemeriksaannya.
4. Pelaksanaan tugas di tengah pandemi covid-19 dilakukan dengan protokol kesehatan yang ketat, yaitu dalam pelaksanaan tugas auditor diharuskan memakai masker dan *sanitizer*, juga meminimalkan penerimaan data audit secara *hardcopy* namun sebisa mungkin data berupa *softfile* yang dikirim melalui email. Pelaksanaan pekerjaan dengan cara *work from office* (WFO).

SARAN

Saran Teoritis:

- Untuk pelaksanaan audit yang lebih efektif maka Program kerja pengawasan tahunan (PKPT) SPI perlu disusun dengan perencanaan berbasis risiko (*risk-based plan*) untuk menetapkan prioritas keterbatasan personil/auditor SPI sehingga dapat menjadi solusi kendala keterbatasan budget, waktu dan banyaknya unit kerja yang perlu di audit sehingga kegiatan aktivitas audit internal sesuai dengan tujuan organisasi.

- Untuk Peneliti selanjutnya agar dapat melakukan penelitian tidak hanya pada satu rumah sakit namun beberapa rumah sakit terkait peran audit internal dalam mencegah fraud di tengah pandemi Covid-19, sehingga mendapat gambaran yang lebih obyektif terhadap pentingnya peranan SPI di rumah sakit sehingga menjadi mitra bagi manajemen dalam mencapai tujuan organisasi, dengan menambahkan referensi-referensi dari review penelitian yang relevan yang sejenis lebih banyak agar hasil penelitian lebih akurat dan mampu dipertanggung jawabkan.

Saran Praktis :

- Meningkatkan kompetensi SDM auditor atau pengelola pengawasan SPI dengan memberi kesempatan pengetahuan dan ketrampilan yang memadai sebagai dasar kompetensi mereka melakukan kegiatan audit diantaranya dengan mengikuti pelatihan-pelatihan terkait audit pengadaan barang dan jasa, diharapkan dengan peningkatan kompetensi ke depan SPI dapat lebih optimal menjadi mitra kerja manajemen dalam mengawal organisasi mencapai visi dan misinya. Tim auditor yang memiliki anggota dengan kompetensi memadai dan memiliki pengalaman dapat mencegah terjadinya tindak kecurangan yang akan merugikan organisasi.
- Penempatan personil sebagai anggota SPI harus memikirkan berbagai aspek baik latar belakang pendidikan, pengalaman kerja, kompetensi melakukan audit, memiliki catatan kinerja baik, loyalitas tinggi dan dedikasi terhadap pekerjaan. Integritas dan kredibilitas anggota menjadi penilaian utama. Penempatan personil yang tidak layak hanya akan memperlemah SPI dan ini akan membuat SPI tidak bisa memberikan kinerja seperti yang diharapkan.
- Manajemen agar dapat menerapkan jabatan fungsional pada auditor/pengelola pengawasan SPI sehingga dapat menerapkan pola sertifikasi auditor dan mendapatkan pendidikan berkelanjutan.
- Penyusunan Program kerja pengawasan tahunan (PKPT) disusun dengan perencanaan berbasis risiko (*risk-based plan*) untuk menetapkan prioritas keterbatasan personil/auditor SPI sehingga dapat menjadi solusi kendala keterbatasan budget, waktu dan banyaknya unit kerja yang perlu di audit sehingga kegiatan aktivitas audit internal sesuai dengan tujuan organisasi.

REFERENSI

- Abqory, M. (2018). *Terhadap pelaksanaan fungsi satuan pengawas internal universitas sebelas maret surakarta*. 26(1), 1–12.
- Adams, M. B. (2008). *Agency Theory and the Internal Audit*. 9(1994).
- Agustina, D., & Pratomo, D. (2019). *JIMEA | Jurnal Ilmiah MEA (Manajemen, Ekonomi, & Akuntansi)*. c. <https://doi.org/10.31955/mea.vol3.iss1.pp44-62>
- Ali, C. Ben. (2020). Agency Theory and Fraud. *Corporate Fraud Exposed, 1976*, 149–167. <https://doi.org/10.1108/978-1-78973-417-120201009>
- Alshbiel, S. O. (2017). Internal Auditing Effectiveness Success Model: A Study on Jordanian Industrial Firms. *Economics, Finance and Social Sciences Finance and Social Sciences, April*, 978–1.
- Bendickson, J., Muldoon, J., Liguoru, E., & Davis, P. E. (2015). Agency theory: the times, th are a-changin. *Management Decision*, 54(1), 174–193.
- Bramasetya, R. (2020). *THE EFFECT OF INTERNAL AUDIT ROLE ON PREVENTING FRAUD*.
- Cahyani AM. (2020). *Economic bosowa journal edisi xxxvi juli s/d september 2020*. 6(004), 105–115.
- Christian, N. (2019). *Analysis of Fraud Triangle , Fraud Diamond and Fraud Pentagon Theory to Analysis of Fraud Triangle , Fraud Diamond and Fraud Pentagon Theory to Detecting Corporate Fraud in Indonesia. July*.
- Cressey, D. (1953). Other people’s money, dalam: “Detecting and Predicting Financial Statement Fraud: The Effectiveness of The Fraud Triangle and SAS No. 99, Skousen et al. 2009. *Journal of Corporate Governance and Firm Performance*. Vol. 13 h. 53-81
- Franita, R. (2020). Nusantara (*Jurnal Ilmu Pengetahuan Sosial*). *Nusantara: Jurnal Ilmu Pengetahuan Sosial*, 7(2), 408–420.

- Ghebreyesus, Tedros.(2020). WHO Tetapkan Wabah Virus Corona Sebagai Pandemi Global. Diakses pada tanggal, 12 Maret 2020 dari <https://www.kompas.tv/article/70893/who-tetapkan-wabah-virus-coronasebagai-pandemi-global>
- Ghfron.(2021) ""KPK OTT 6 Orang Terkait Korupsi Dana Covid-19 di Kemensos, Ada Uang Sekardus", <https://www.jpnn.com/news/kpk-ott-6-orang-terkait-korupsi-dana-covid-19-di-kemensos-ada-uang-sekardus>. Diakses pada tanggal 05 Desember 2020
- Kemenkeu.(2020). *Perubahan Postur Dan Rincian Apbn 2020 Di Masa Pandemi Covid-19* Diakses pada tanggal, 12 maret dari <http://www.anggaran.kemenkeu.go.id/in/post/perubahan-postur-dan-rincian-apbn-2020-di-masa-pandemi-covid-19>
- Khasiani, K., Koshima, Y., Mfombouot, A., & Singh, A. (2020). Budget Execution Controls to Mitigate Corruption Risk in Pandemic Spending. *Fiscal Affairs*, 1–9.
- Kurnia. (2020). *Penggunaan Dana COVID-19 Yang Akuntabel dan Tepat Sasaran* Diakses pada tanggal, 02 Oktober 2020 dari <http://www.bpkp.go.id/sakd/berita/read/26410/0/Penggunaan-Dana-COVID-19-Yang-Akuntabel-dan-Tepat-Sasaran.bpkp>
- M Rosseno Aji. (2021). 4 Fakta Soal Kasus Suap Pajak: Seret Perusahaan Besar-Nilai Suap Puluhan Miliar. *Tempo.Co*.
- Mahendra, K. Y., Erna Trisna Dewi, A. A. ., & Rini, G. A. I. S. (2021). Pengaruh Audit Internal dan Efektivitas Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) Pada Bank Bumn di Denpasar. *Jurnal Riset Akuntansi Warmadewa*, 2(1), 1–4. <https://doi.org/10.22225/jraw.2.1.2904.1-4>
- Marks, Jonathan. 2012. *The Mind Behind the Fraudsters Crime: Key Behavioral and Environmental Elements*. Crows Horwarth LLP.
- Nixon, P., Harrington, M., & Parker, D. (2012). Leadership performance is significant to project success or failure: A critical analysis. *International Journal of Productivity and Performance Management*, 61(2), 204–216. <https://doi.org/10.1108/17410401211194699>
- Panda, B., & Leepsa, N. M. (2017). Agency theory: Review of theory and evidence on problems and perspectives. *Indian Journal of Corporate Governance*, 10(1), 74–95. <https://doi.org/10.1177/0974686217701467>
- Parawansa, Kofifah I. (2020). Pemprov Jatim maksimalkan APIP kawal anggaran penanganan COVID-19. Diakses pada tanggal 15 Juni 2020 dari <https://www.antaraneews.com/berita/1554664/pemprov-jatim-maksimalkan-apip-kawal-anggaran-penanganan-covid-19>
- Parawansa, Khofifah I. (2020). Sudah Final, Anggaran Penanganan Covid-19 Jatim Siap Pakai, diakses pada tanggal 13 April 2020 dari <https://www.suarasurabaya.net/kelanakota/2020/sudah-final-anggaran-penanganan-covid-19-jatim-siap-pakai>
- Petra, D., & Tieanu, A. (2014). *The Role of Internal Audit in Fraud Prevention and Detection*. 16(May), 489–497. [https://doi.org/10.1016/S2212-5671\(14\)00829-6](https://doi.org/10.1016/S2212-5671(14)00829-6)
- Siagian, Sumanggar.(2021) "Kejari Samosir Jerat Sekda Sebagai Tersangka Korupsi Dana Covid-19", <https://www.jpnn.com/news/kejari-samosir-jerat-sekda-sebagai-tersangka-korupsi-dana-covid-19>, diakses pada tanggal Kamis, 18 Februari 2021
- Siahaan, M., Umar, H., & Purba, R. B. (2019). Fraud Star Drives to Asset Misappropriation Moderated by Internal Controls. *Journal of Southwest Jiaotong University*, 54(4), 1–10. <https://doi.org/10.35741/issn.0258-2724.54.4.24>
- Syahputra, B. E., Akuntansi, P. S., Bisnis, F., & Teknologi, U. (2020). *Pendeteksian Fraud : Peran Big Data dan Audit Forensik*. 12(2), 301–316.
- Tedi Rustendi. (2018). *Fraud Pencegahan Dan Pengungkapannya Dalam Perspektif Audit Internal* (Issue Januari).
- Triasti, D. (2021). PENGADAAN BARANG DAN JASA DALAM RANGKA PERCEPATAN PENANGANAN COVID-19. *Syntax Idea: P-ISSN: 2684-6853 e-ISSN: 2684-883X Vol. 3, No. 6, Juni 2021*, 3(6).
- Watch, I. C. (2020). *Laporan Pemantauan Tren Penindakan Kasus Korupsi Semester I 2020 Wana Alamsyah Divisi Hukum Monitoring Peradilan*.
- Wolfe, D. T., & Hermanson, D. R. (2004). The FWolfe, D. T. and Hermanson, D. R. (2004) 'The Fraud Diamond : Considering the Four Elements of Fraud: Certified Public Accountant', *The CPA Journal*, 74(12), pp. 38–42. doi: DOI:raud Diamond: Considering the Four ElemWolfe, D. T. and Hermanson, D. R. *The CPA Journal*, 74(12), 38–42.