

Studi Literature: Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Dan Teknik Audit Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan

Irma Retno Dewi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

Email : irma1222000107@surel.untag-sby.ac.id

Tri Ratnawati

Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas 17 Agustus 1945 Surabaya

Email : triratnawati@untag-sby.ac.id

Abstract. *The purpose of this research is to determine the ability of auditors, professional skepticism of auditors, and audit techniques on the effectiveness of carrying out investigative audits in disclosing fraud. This research uses a description based on a literature review of previous research regarding the Influence of Auditor Ability, Auditor Professional Skepticism, and Audit Techniques on the Effectiveness of Carrying Out Investigative Audits in Disclosure of Fraud. The technique used in this research is collecting, comparing and analyzing previous research related to the role of auditors in preventing and detecting fraud. The results of this research show that the auditor's ability, the auditor's professional skepticism and audit techniques have a positive effect on the effectiveness of carrying out investigative audits in disclosing fraud so that the higher an auditor's ability, the smaller the error rate and the more effective the implementation in disclosing fraud.*

Keyword: *Audit, Fraud, Auditor*

Abstrak. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor, dan teknik audit terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Penelitian ini menggunakan pendiskripsian berdasarkan telaah literature penelitian-penelitian terdahulu mengenai Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, dan Teknik Audit Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menghimpun, membandingkan dan menganalisis penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan peran auditor dalam upaya mencegah dan mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor dan teknik-teknik audit berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan sehingga semakin tinggi kemampuan seorang auditor akan membuat auditor semakin kecil tingkat kesalahannya dan semakin efektif pelaksanaan dalam mengungkapkan kecurangan.

Kata Kunci: Audit, Kecurangan, Auditor

LATAR BELAKANG

Setiap perusahaan mempunyai laporan keuangan yang bertujuan menyediakan informasi yang menyangkut posisi keuangan, kinerja serta perubahan posisi keuangan suatu perusahaan yang bermanfaat bagi sejumlah besar pemakai laporan keuangan dalam pengambilan keputusan. Laporan keuangan harus disiapkan secara periodik untuk pihak-pihak yang berkepentingan. Laporan keuangan memberikan informasi keuangan suatu perusahaan yang dapat digunakan dalam pengambilan keputusan serta menunjukkan kinerja yang telah dilakukan manajemen atas penggunaan sumber-sumber daya yang dipercayakan kepadanya.

Laporan keuangan adalah suatu laporan yang menggambarkan hasil dari proses akuntansi yang digunakan sebagai alat komunikasi untuk pihak-pihak yang berkepentingan dengan data keuangan atau aktivitas perusahaan. Definisi laporan keuangan menurut Munawir (1991: 2) laporan keuangan pada dasarnya adalah hasil dari proses akuntansi yang dapat digunakan sebagai alat untuk mengkomunikasikan data keuangan atau aktivitas suatu perusahaan.

SA seksi 312 PSA 04 menyebutkan bahwa laporan keuangan mengandung salah saji material apabila laporan keuangan tersebut mengandung salah saji dampaknya secara individual atau keseluruhan, cukup signifikan sehingga dapat mengakibatkan laporan keuangan disajikan secara wajar, dalam semua hal yang material, sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum di Indonesia. Salah saji laporan keuangan dapat terjadi sebagai akibat dari kekeliruan atau kecurangan.

Audit investigasi merupakan suatu bentuk audit atau pemeriksaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau kejahatan dengan menggunakan pendekatan, prosedur dan teknik-teknik yang umumnya digunakan dalam suatu penyidikan atau penyidikan terhadap suatu kejahatan. Tujuan audit investigasi adalah untuk mengidentifikasi dan mengungkap kejahatan atau kecurangan, maka pendekatan, prosedur dan teknik yang digunakan di dalam audit investigasi relatif berbeda dengan pendekatan, prosedur dan teknik yang digunakan di dalam audit keuangan, audit kinerja atau audit dengan tujuan lainnya dalam (Wahono: 2011).

Didalam menjalankan audit investigasi untuk tujuan pengungkapan kecurangan perlu didukung oleh kemampuan auditor, sikap kompetensi, independen, dan profesionalisme. Didalam Standar Profesional Akuntan Publik dinyatakan bahwa sikap umum seorang auditor yang berhubungan dengan pribadinya adalah kompetensi, independensi, dan profesionalisme. Menurut (Fitriani: 2010) agar tujuan audit investigasi dapat tercapai secara efektif, auditor mempunyai beberapa tanggung jawab umum yang harus dipenuhi, diantaranya audit investigasi dilaksanakan oleh para petugas yang secara bersama-sama mempunyai keahlian yang diperlukan. Auditor harus memiliki kemampuan untuk membuktikan adanya kecurangan yang memungkinkan terjadi dan sebelumnya diindikasikan oleh berbagai pihak. Auditor investigatif tidak cukup hanya memiliki kemampuan ataupun keahlian tetapi dalam penyelidikan lapangan juga harus memiliki sikap skeptisme profesional. Seorang auditor dalam menjalankan penugasan audit dilapangan seharusnya tidak hanya mengikuti prosedur audit yang tertera dalam program audit, tetapi juga harus disertai dengan sikap skeptisme

profesional. Standar profesional akuntan publik mendefinisikan skeptisme profesional sebagai sikap auditor yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI:2004, SA seksi 316.06).

Disisi lain dalam audit investigasi, seorang auditor memulai suatu audit dengan praduga/indikasi akan adanya kemungkinan kecurangan dan kejahatan yang akan diidentifikasi dan diungkap melalui audit yang akan dilaksanakan. Kondisi tersebut misalnya, akan mempengaruhi siapa yang akan diwawancarai terlebih dahulu atau dokumen apa yang harus dikumpulkan terlebih dahulu. Selain itu, dalam audit investigasi, jika memiliki kewenangan, auditor dapat menggunakan prosedur dan teknik yang umumnya digunakan dalam proses penyelidikan dan penyidikan kejahatan, seperti pengintaian dan penggeledahan (Wahono:2011).

Audit investigasi atau akuntansi forensik adalah penerapan keahlian keuangan dan pikiran investigasi untuk mengungkap penyimpangan dalam bukti. Sebagai mata pelajaran akademis, ujian ini mencakup pengetahuan di sektor keuangan, penipuan, serta pengetahuan dan pemahaman mendalam tentang realitas bisnis dan cara kerja sistem hukum. Pengembangan terjadi terutama melalui pelatihan di tempat kerja dan kolaborasi dengan penyelidik dan penasihat hukum. Dengan kata lain, peninjauan kembali merupakan suatu proses pembuktian yang menyangkut persoalan hukum. Oleh karena itu, relevansi bukti sangat penting ketika melaporkan pengguna yang tujuannya adalah untuk memanfaatkan keahlian khusus auditor (teknik audit) untuk melindungi dan menjaga ketidakberpihakan. Tujuan dari audit investigatif sendiri adalah untuk menyelidiki, mengumpulkan dan menilai kecukupan dan relevansi bukti, menemukan dan mengamankan dokumen-dokumen yang relevan dengan penyidikan, menelusuri harta kekayaan yang disalahgunakan, mencari ganti rugi atas kerugian yang ditimbulkan, dan standarnya. mengikuti. Ikuti peraturan dan manual perusahaan. Putuskan bagaimana melanjutkan penyelidikan. Tentukan siapa pelakunya dan kumpulkan bukti motifnya. Mengumpulkan bukti yang cukup agar dapat diterima di pengadilan dengan sumber daya minimal dan penanguhan operasi bisnis (Tuanakotta, 2012).

Agar pelaksanaan prosedur audit investigative menjadi efektif, auditor harus memiliki kemampuan yang memadai. Tuanakotta (2010: 104) menjelaskan bahwa kemampuan auditor yang memadai dapat menunjang keberhasilannya, seperti memiliki pengetahuan dasar, kemampuan teknis dan sikap mental. Auditor investigatif juga tidak hanya harus memiliki kemampuan memadai dalam bidang audit dan akuntansi, melainkan juga harus memahami hukum dan peraturan perundang-undangan (Karyono, 2013: 132). Hal ini dikarenakan dalam

melaksanakan audit investigatif, auditor harus mengumpulkan bukti-bukti untuk menentukan ada atau tidaknya kecurangan dan unsur pidana dalam kasus yang ditangani.

Penelitian oleh Pratiwi (2015) mendukung konsep di atas, dimana kemampuan auditor investigatif berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Hasil ini sejalan dengan penelitian Fitriyani (2012), Mulyati (2015), Puspita Dewi dan Ramantha (2016). Namun, hasil berbeda dengan penelitian Jaffar et, al (2008) yang menjelaskan bahwa kemampuan auditor menilai suatu kecurangan tidak memiliki efek terhadap pendeteksian kecurangan. Salah satu penyebabnya adalah indikator risiko kecurangan yang digunakan auditor sebagai dasar mendeteksi kecurangan, tidak berfungsi untuk mengidentifikasi daerah yang berisiko tinggi tersebut. Selain itu, penyebab lainnya adalah kompleksitas tugas audit sehingga mengarah pada ketidakmampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan (Jaffar, 2009). Kompleksitas tugas yang dimaksud adalah tugas yang tidak terstruktur, sulit dipahami dan ambigu, sehingga menimbulkan kesulitan bagi auditor dalam melaksanakan tugas audit (Naryana, 2016).

Auditor investigatif tidak cukup hanya memiliki kemampuan atau keahlian tetapi dalam penyelidikan lapangan juga harus memiliki sikap skeptisme profesional. Standar Profesional Akuntan Publik mendefinisikan skeptisme profesional sebagai sikap auditor yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (IAI: 2004, SA seksi 316. 06). Hasil penelitian dari Anggriawan (2014) menunjukkan bahwa terdapat pengaruh positif antara skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Rahmayani, dkk (2014) mengemukakan bahwa sikap skeptisme profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan. Hilmi (2011) mengungkapkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan antara skeptisme profesional auditor terhadap pendeteksian kecurangan. Hasanah (2010) mengungkapkan bahwa variabel skeptisme profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. Hal ini membuktikan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme profesional auditor maka akan meningkatkan efektivitas pelaksanaan audit investigasi.

Audit investigatif dalam praktiknya memiliki beberapa jenis teknik. Teknik audit investigatif itu diantaranya teknik audit yang terdiri dari memeriksa fisik dan mengamati, meminta informasi lisan atau tertulis dari auditee dan konfirmasi, memeriksa dokumen, review analitikal dan menghitung kembali, teknik perpajakan, follow the money, computer forensic, net worth method dan teknik kunci. Teknik-teknik tersebut akan digunakan selama proses

investigasi dimulai dari pendeteksian kecurangan hingga perhitungan jumlah kerugian yang dialami negara (Rosalina, 2015). Hasil penelitian Sundari (2018), Rahmayani (2014) dan Hasbi (2019) menyatakan bahwa melalui teknik-teknik audit investigatif, auditor dapat mengungkapkan kecurangan. Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh Rozali dan Darliana (2015) menyatakan bahwa secara teori dan praktik tidak ada teknik audit investigatif yang dipilih sebagai teknik paling efektif mengungkapkan kasus money laundering berdasarkan perspektif akuntan forensik.

Berdasarkan latar belakang masalah yang telah dipaparkan di atas, maka penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor, dan teknik audit terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan.

KAJIAN TEORITIS

Kecurangan (*Fraud*)

Perilaku *fraud* oleh pelakunya bermula dari suatu tekanan (*pressure*) yang menghimpit hidupnya (berupa kebutuhan akan uang), padahal ia tidak bisa berbagi dengan orang lain. Setidak-tidaknya itulah yang dirasakannya. Konsep ini dalam bahasa Inggris disebut *perceived non-shareable financial need*. Konsep ini menciptakan motif bagi terjadinya kejahatan. Akan tetapi, pelaku kejahatan harus mempunyai persepsi bahwa ada peluang baginya untuk melakukan kejahatan tanpa diketahui orang lain. Persepsi ini *perceived opportunity*, merupakan sudut kedua dari *fraud triangle*. Sudut ketiga adalah *rationalization* (rasional) atau mencari pembenaran sebelum melakukan kejahatan, bukan sesudahnya, mencari pembenaran sebenarnya merupakan bagian yang harus ada dari kejahatan itu sendiri, bahkan merupakan bagian dari motivasi untuk melakukan kejahatan (Tuanakotta, 2010: 207-212).

Dalam konteks umum, *fraud* dapat mencakup berbagai tindakan yang dilakukan dengan sengaja untuk menipu orang lain, baik itu perorangan, perusahaan, atau entitas lainnya. Berikut adalah beberapa elemen kunci yang terkait dengan *fraud*:

1. Kecurangan atau tipu daya

Fraud melibatkan tindakan yang bersifat menyesatkan atau menipu. Ini bisa mencakup penggunaan informasi palsu, manipulasi data atau pembuatan dokumen palsu.

2. Maksud tidak jujur

Tindakan *fraud* dilakukan dengan maksud untuk mendapatkan sesuatu yang tidak seharusnya didapatkan atau untuk merugikan pihak lain. Maksud ini menciptakan perbedaan antara perilaku yang sah dan perilaku yang melibatkan kecurangan.

3. Keuntungan yang tidak sah

Tujuan dari *fraud* adalah memperoleh keuntungan, baik dalam bentuk uang, barang atau layanan dengan cara yang melanggar hukum atau etika.

4. Kerugian bagi pihak lain

Selain mendapatkan keuntungan secara tidak sah, tindakan *fraud* juga merugikan pihak lain yang menjadi korban. Kerugian ini bisa bersifat finansial, reputasi, atau bahkan dapat membahayakan keamanan dan privasi.

Menurut Pusdiklatwas BPKP (2002) *fraud* adalah suatu perbuatan melawan atau melanggar hukum yang dilakukan oleh orang atau orang-orang dari dalam atau dari luar organisasi, dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau kelompok secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain. Menurut Arens (2008: 430) kecurangan klasik di McKesson-Robbins mengilustrasikan bahwa “kecurangan laporan keuangan bukanlah hal yang baru, sebagai bentuk dari skandal profesi auditing menanggapi dengan menetapkan standar-standar formal yang pertama untuk prosedur audit. Standar-standar tersebut mengharuskan dilakukannya konfirmasi piutang dan observasi atas persediaan fisik, yang sekarang merupakan prosedur standar ditambah pedoman mengenai tanggung jawab auditor untuk mendeteksi kecurangan”.

Pengertian kecurangan secara umum meliputi bermacam-macam arti dimana dengan kepandaian manusia seseorang dapat merencanakan untuk memperoleh keuntungan melalui gambaran yang salah (Albreth et all, 2006: 7). Kecurangan mencakup tindakan illegal yang sengaja dilakukan, lalu disembunyikan, dan memperoleh manfaat dengan melakukan perubahan bentuk menjadi uang kas atau barang berharga lainnya (Coderre, 2004: 21). Kecurangan dilakukan di organisasi, oleh organisasi, atau untuk organisasi. Tindakan ini dilakukan baik secara internal maupun eksternal, secara sengaja dan disembunyikan (Vona, 2008: 6). Berkaitan dengan pelaporan keuangan, kecurangan diartikan sebagai tindakan yang sengaja dilakukan yang mengakibatkan salah saji material dalam pelaporan keuangan (Generally Accepted Auditing Standard (GAAS) Guide (2006: 63)).

Faktor-Faktor Pendorong Terjadinya Fraud

William C Boyton dalam (Arens 2008: 432) tiga kondisi kecurangan yang berasal dari pelaporan keuangan yang curang dan penyalagunaan aktiva diuraikan dalam SAS 99 (AU 316). *Fraud Triangel* ada 3 hal yang mendorong terjadinya sebuah upaya *fraud* yaitu *pressure* (dorongan), *opportunity* (peluang), dan *rationalization* (rasionalisasi) seperti berikut:

1. *Pressure* adalah dorongan yang menyebabkan seseorang melakukan fraud. Pada umumnya yang mendorong terjadinya fraud adalah kebutuhan atau masalah finansial.
2. *Opportunity* adalah peluang yang memungkinkan fraud terjadi. Biasanya disebabkan karena internal *control* suatu organisasi yang lemah, kurangnya pengawasan dan penyalagunaan wewenang.
3. *Rationalization* adalah menjadi elemen penting, rasional sendiri adalah suatu proses mental dimana penipuan menyakinkan dirinya sendiri bahwa tindakan penipuan yang dilakukannya dapat dibenarkan. Seseorang menciptakan alasan atau pembenaran moral untuk tindakan penipuan yang dilakukan.

Kemampuan Auditor

Seorang auditor diharuskan untuk mampu bekerja di bawah tekanan waktu tanpa mengurangi kualitas kerjanya, namun pada kenyataannya tidak semua auditor mampu melaksanakan hal tersebut. Walaupun bekerja di bawah tekanan waktu seorang auditor harus dapat mendeteksi kecurangan dan bekerja secara professional serta bertindak sesuai standar yang berlaku. Kemampuan mendeteksi *fraud* adalah sebuah kecakapan atau keahlian yang dimiliki auditor untuk menemukan indikasi mengenai *fraud*. Menurut Kumaat (2011: 156) mendeteksi kecurangan adalah upaya untuk mendapatkan indikasi awal yang cukup mengenai tindak kecurangan, sekaligus mempersempit ruang gerak pada pelaku kecurangan.

Menurut *International Standards on Auditing (ISA)* seksi 240 *fraud* didefinisikan sebagai tindakan yang disengaja oleh anggota manajemen perusahaan, pihak yang berperan dalam *governance* perusahaan, karyawan atau pihak ketiga yang melakukan pembohongan atau penipuan untuk memperoleh keuntungan yang tidak adil atau illegal. Dua kategori yang utama mengenai kecurangan adalah pelaporan yang curang dan penyalahgunaan aktiva (Arens, 2006: 430). Pelaporan keuangan yang curang adalah salah saji atau pengabaian jumlah atau pengungkapan yang disengaja dengan maksud menipu para pemakai laporan keuangan itu, sementara itu penyalagunaan aktiva adalah kecurangan yang melibatkan pencurian aktiva entitas. Dalam pendeteksian kecurangan, Sebagian besar bukti-bukti kecurangan merupakan bukti-bukti yang sifatnya tidak langsung. Petunjuk adanya kecurangan biasanya ditunjukkan oleh munculnya gejala-gejala seperti adanya dokumentasi yang mencurigakan, keluhan dari pegawai ataupun kecurigaan dari teman sekerja. Pada awalnya kecurangan akan tercermin melalui timbulnya karakteristik tertentu atau yang biasa dikenal dengan red flag, baik yang merupakan kondisi atau keadaan lingkungan maupun perilaku seseorang.

Tuanakotta (2010: 104) menjelaskan bahwa kemampuan auditor yang memadai dapat menunjang keberhasilannya, seperti memiliki pengetahuan dasar, kemampuan teknis dan sikap mental. Auditor investigatif juga tidak hanya harus memiliki kemampuan memadai dalam bidang audit dan akuntansi, melainkan juga harus memahami hukum dan peraturan perundang-undangan (Karyono, 2013: 132). Hal ini dikarenakan dalam melaksanakan audit investigatif, auditor harus mengumpulkan bukti-bukti untuk menentukan ada atau tidaknya kecurangan dan unsur pidana dalam kasus yang ditangani. Penelitian oleh Pratiwi (2015) mendukung konsep diatas, dimana kemampuan auditor investigatif berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Skeptisme Profesional Auditor

Sikap skeptisme professional dianggap penting bagi seorang auditor dalam menilai bukti audit. Skeptisme adalah sikap kritis dalam menilai kehandalan asersi atau bukti yang diperoleh, sehingga dalam melakukan proses audit seorang auditor memiliki keyakinan yang cukup tinggi atas suatu asersi atau bukti yang telah diperoleh dan juga mempertimbangkan kecukupan dan kesesuaian bukti yang diperoleh. Skeptisme auditor yang rendah akan menyebabkan auditor tidak akan mampu mendeteksi adanya kecurangan karena auditor percaya begitu saja terhadap asersi yang diberikan manajemen tanpa mempunyai bukti pendukung atas asersi yang tersebut. Jika sikap skeptisme professional yang dimiliki auditor tinggi, kemungkinan terjadinya kecurangan yang tidak terdeteksi semakin kecil. Semakin skeptis seorang auditor kemungkinan kemampuan untuk mendeteksi kecurangan juga semakin tinggi. Perbedaan ini menimbulkan masalah karena tanggung jawab auditor untuk mampu mendeteksi *fraud* adalah sama walaupun tingkat skeptisme mereka berbeda.

Teknik Audit

Menurut (Tuanakotta, 2010), teknik audit adalah teknik yang digunakan dalam proses mengaudit laporan keuangan. Ada beberapa cara atau teknik audit yang dapat dilakukan untuk mengungkapkan fraud. Adapun teknik-teknik audit yang diungkapkan oleh Tuanakotta, 2010, yaitu sebagai berikut:

1. Memeriksa fisik (*physical examination*)

Memeriksa fisik diartikan sebagai pemeriksaan suatu bukti fisik seperti kertas berharga, persediaan barang dan sebagainya yang dilakukan secara langsung. Pengamatan fisik dari alat bukti membantu investigator dalam menemukan adanya tindakan kecurangan.

2. Meminta konfirmasi (*confirmation*)

Meminta konfirmasi merupakan permintaan keterangan kepada pihak lain untuk menegaskan benar atau tidaknya suatu informasi, Teknik ini dapat diterapkan baik di bidang keuangan maupun non keuangan.

3. Memeriksa dokumen (*documentation*)

Pemeriksaan dokumen ini sangat diperlukan pada audit investigatif. Dokumen ini didefinisikan sebagai suatu informasi yang diolah secara elektronik.

4. *Review* analitikal (*analytic review*)

Review analitikal sebagai suatu bentuk penalaran deduktif. Penalaran yang memberikan gambaran kepada auditor mengenai kewajaran dari suatu laporan. Pada saat membandingkannya auditor investigatif memerlukan patokan. Jadi, dalam melakukan review analitikal kita perlu menguasai gambaran besarnya terlebih dahulu.

5. Meminta informasi dari auditee (*inquiries of the auditee*)

Meminta informasi tambahan harus dilakukan oleh auditor yang sudah berpengalaman, karena dalam audit investigatif lebih kompleks dari pada audit laporan keuangan hal ini didasarkan atas kemungkinan terjadi perubahan.

6. Menghitung kembali (*reperformance*)

Menghitung kembali ini diperlukan untuk mengecek kembali kebenaran perhitungan yang sudah dilakukan. Dalam audit investigatif perhitungan ini dilakukan oleh investigator yang berpengalaman.

7. Mengamati (*observation*)

Mengamati berarti mengikuti jejak yang ditinggalkan oleh pelaku fraud, dari indikasi awal kasus sampai kasus tersebut berakhir.

Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh (Dewi Yuniarti Rozali, 2015) menyatakan bahwa teknik yang paling efektif dalam proses investigasi adalah teknik audit investigatif. Hal tersebut membuktikan bahwa teknik audit investigatif sangat efektif apabila digunakan dalam mencari bukti-bukti dalam mengungkapkan *fraud*. Dalam audit investigatif, teknik ini lebih fokus untuk mencari bukti-bukti yang mendukung. Teknik-teknik tersebut bersifat eksploratif jika diterapkan dalam audit umum dan dapat mendukung pendapat auditor independent melalui bukti-bukti yang sudah ditemukan. Teknik-teknik audit ini berperan penting dalam menangani proses kecurangan, Teknik audit membantu menemukan petunjuk atau clue yang berkaitan dengan tindak kecurangan. Namun, bukan untuk mencari-cari kesalahan orang lain bahkan sebaliknya, teknik ini digunakan untuk mengungkapkan kebenaran dari suatu kasus kecurangan

sehingga dapat memberikan kepastian bagia pihak hakim atau pihak yang berhak memberi Keputusan mengenai kelanjutan dari suatu kasus.

Dalam proses audit investigatif dilakukan pencarian bukti-bukti sampai akarnya. Berbeda dengan audit general, dalam audit general hanya mencari kesalahan dalam penyajian laporan keuangan dan tidak sedetail audit investigatif. Sedangkan dalam audit investigatif dicari bukti secara mendetail sampai dengan mencari saksi-saksi lain yang berhubungan dengan kasus tersebut. Hal ini untuk memastikan apakah kasus ini benar adanya atau tidak. Setelah bukti dirasa sudah cukup, maka selanjutnya diserahkan kepada pihak berwajib untuk kemudian dilakukan proses ke tahap selanjutnya yaitu persidangan.

METODE PENELITIAN

Metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yaitu pendeskripsian berdasarkan telaah literature penelitian-penelitian terdahulu mengenai Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, dan Teknik Audit Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan. Teknik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu menghimpun, membandingkan dan menganalisis penelitian-penelitian terdahulu yang berkaitan dengan peran auditor dalam upaya mencegah dan mendeteksi kecurangan.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Pengaruh Kemampuan Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan

(Siska Dwi Hartini, 2010) melakukan penelitian mengenai pengaruh kemampuan auditor terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Kemampuan yang dimiliki oleh auditor investigasi dalam melaksanakan audit investigasi terbukti dapat membuktikan kecurangan sangat baik. Kemampuan auditor termasuk pada kategori sangat baik dan telah memiliki kemampuan-kemampuan yang dibutuhkan untuk melaksanakan audit investigasi dalam membuktikan kecurangan.

Dalam menjalankan tugasnya auditor menggunakan keahlian untuk mengumpulkan bukti-bukti audit pada kasus-kasus yang terindikasi adanya kecurangan. Untuk itu dibutuhkan kemampuan, pengetahuan dan ketepatan dalam menentukan teknik audit dalam proses pengungkapan kecurangan tersebut. Termasuk dengan melakukan investigasi agar kasus tersebut dapat ditelusuri dan memperoleh hasil audit yang *reliable*.

Menurut Sulistyowati, 2003 seorang akuntan yang bertugas melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan sebuah entitas untuk menilai kewajaran laporan keuangan tersebut. Untuk dapat melakukan audit investigasi tertentu saja diperlukan keahlian khusus. Seorang auditor yang sudah terlatih dalam bidang audit mempunyai potensi untuk menjadi *fraud*. Untuk itu seorang auditor disaratkan harus memiliki kemampuan teknis dan kemampuan non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang berupa pengetahuan procedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi secara umum dan auditing.

Menurut (Zulaiha, 2008) dan (Fitriani, 2010) mengemukakan bahwa kemampuan auditor sangat berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Serta berdasarkan penelitian (Widiyastuti dan Pamudji, 2009) dengan judul Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan menunjukkan hasil bahwa kompetensi, independensi dan profesionalisme berpengaruh secara signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan menurut penelitian (Nadya Irda, 2011) secara parsial variabel pengetahuan mendeteksi kecurangan berpengaruh negative signifikan terhadap pengungkapan kecurangan.

Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan

Skeptisme profesional auditor adalah suatu sikap yang mencakup pemikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (SPAP, 2004). Menurut (Noviyanti, 2008) apabila seorang diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi akan menunjukkan skeptisme profesional yang lebih tinggi dalam mendeteksi kecurangan dan kepribadian mempengaruhi sikap skeptisme profesional auditor.

Menurut (Hasanah, 2010) dalam “Pengaruh Penerapan Aturan Etika, Pengalaman, dan Skeptisme Profesional Auditor terhadap Pendeteksian Kecurangan” mengungkapkan bahwa variabel skeptisme profesional merupakan variabel yang paling dominan berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Serta penelitian yang dilakukan oleh (Herman, 2009) dan (Aulia, 2013) dengan variabel skeptisme profesional auditor terhadap pendeteksian kecurangan menunjukkan bahwa pengalaman dan skeptisme profesional berpengaruh secara signifikan terhadap pendeteksian kecurangan dalam pelaksanaan audit.

Sedangkan penelitian yang dilakukan oleh (Indri Ningtyas, et al, 2018) menyatakan bahwa variabel skeptisme profesional tidak memiliki pengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Menurut penelitian yang dilakukan oleh Suryanto, et al (2016) dan Budianto

(2017) keduanya juga menyimpulkan bahwa tidak berpengaruh skeptisme professional terhadap pendeteksian kecurangan, mungkin disebabkan karena tingkat skeptisme yang dimiliki oleh setiap auditor berbeda-beda. Tidak berpengaruhnya variabel skeptisme menunjukkan bahwa skeptisme professional yang dimiliki auditor masih tergolong rendah.

Pengaruh Teknik Audit Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan

Menurut (Tuanakotta: 2010) teknik adalah cara-cara yang dipakai dalam mengaudit kewajaran penyajian laporan keuangan. Hasil dari penerapan teknik adalah bukti audit. Dalam audit investigatif teknik-teknik audit bersifat eksploratif apabila diterapkan pada audit umum dan akan mendukung pendapat auditor independent.

Menurut penelitian yang pernah dilakukan oleh (Mailendra, 2011) bahwa hasil dari pengujian antara pemilihan teknik audit yang tepat oleh auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam mengungkap kecurangan.

KESIMPULAN

Auditor investigatif harus mempunyai kemampuan, skeptisme professional serta teknik audit agar dalam melakukan tugasnya. Berdasarkan hasil penelitian yang telah dilakukan, dapat disimpulkan bahwa kemampuan auditor, skeptisme professional auditor dan teknik-teknik audit berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan sehingga semakin tinggi kemampuan seorang auditor akan membuat auditor semakin kecil tingkat kesalahannya dan semakin efektif pelaksanaan dalam mengungkap kecurangan.

SARAN

Berdasarkan kesimpulan yang diambil, saran dari artikel tujuan pustaka ini adalah banyak faktor yang mempengaruhi pengungkapan kecurangan selain kemampuan auditor, skeptisme professional, dan teknik-teknik audit.

Penelitian lebih lanjut diperlukan untuk menentukan apakah karakteristik selain yang dijelaskan dalam artikel ini dapat berdampak pada kemampuan auditor, skeptisme professional, dan teknik-teknik audit dalam pengungkapan kecurangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Adnyani, N. (2014). Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Independensi dan Pengalaman Auditor Terhadap Tanggung Jawab Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan. *Jurnal S1 AK Undiksha* 2 (1).
- Agung Kresna Yogaswara Antonio Lameng, A. A. (Januari (2018)). Pengaruh Kemampuan, Pengalaman dan Independensi Auditor Pada Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana* Vol.22.1, 187-215.
- Anggriawan, E. F. (2014). Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Fraud. *Jurnal Nominal* Vol 3 No 2.
- Budianto, D. (2017). Pengaruh Skeptisme, Tipe Kepribadian, dan Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Universitas Katolik Soegijapranata Semarang; Jurnal Akuntansi Bisnis*, Vol. 16 No. 2.
- Duma Megaria Elisabeth, W. S. (2020). Analisis Review Pendeteksian Kecurangan (Fraud). *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan Methodist*, 14-31.
- Fanny Suherman, Y. S. (2021). Pengaruh Kemampuan dan Pengalaman Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan. *Pareso Jurnal* Vol. 3 No. 4, 695-710.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2004). *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Indri Ningtyas, H. D. (2018). Pengaruh Pengalaman, Keahlian, dan Skeptisme Profesional Terhadap Pendteksian Kecurangan. *Akuntabilitas: Jurnal Penelitian dan Pengembangan Akuntansi*, 113-123.
- Jaffar, N. H. (2011). Frauf Risk Assessment and Fetection of Fraud: The Moderating Effect of Personality. *International Journal od Business and Management* 6 (7) , 40-50.
- Karyono. (2013). *Forensic Fraud*. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Laras Rahmayani, K. S. (2014). Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan Whistleblower Terhadap Efektivitas Pelaksabaab Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan. *JOM FEKON* Vol. 1 No. 2.
- Maria Sekar Febriandani, D. C. (2022). Systematic Literature Review: Penyebab Kecurangan. *Diponegoro Journal Of Accounting* Volume 11 Nomor 4, 1-11.
- Mishola Esnawati, D. P. (n.d.). Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi Dalam Mengidentifikasi. *Student's Conference On Accounting & Business Magister Akuntansi Universitas Jendral Soedirman*.
- Moh Yusuf, A. (2013). Pengaruh Pengalaman, Independensi, dan Skeptisme Profesional Auditor Terhadap Pendekteksian Kecurangan. *Skripsi, UIN Syarif Hidayatullah: Jakarta*.
- Oktavilia Kristanti, C. K. (2022). Literature Review: Pengaruh Audit Forensik, Audit Investigatif dan Kompetensi Auditor Terhadap Pengungkapan Fraud. *SENTRI: Jurnal Riset Ilmiah*, 840-848.
- Priyano, S. H. (2017). Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan Oleh Auditor Eksternal. *Parameter* 2 (1),.

- Rahmayani, L. (2014). Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan Whistleblower Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan. JOM FEKON.
- Sandari, T. E. (2019). Pengaruh Risiko Audit, Teknik-Teknik Audit Investigatif Terhadap Pendektesian Kecurangan dan Profesionalisme Auditor. JEA17: Jurnal Ekonomi Akuntansi 4(02).
- Ratnawati Tri, D. S. (2016). Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan Perusahaan. JEB 17; Jurnal Ekonomi & Bisnis, 121-132.
- Trisna, G. A. (2016). Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisme Profesional, Pengetahuan Audit Pada Indikasi Temuan Kerugian Daerah. Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana; E-Jurnal Akuntansi Universitas Udaya Vol. 15. 3.
- Tuanakotta, T. M. (n.d.). Akuntansi Forensi & Audit Investigatif. Jakarta: Salemba Empat.
- Vina Nur Hidayah, Y. A. (2022). Peran Whistleblowing System dan Teknik-Teknik Audit pada Audit Investigatif dalam Pengungkapan Fraud. Jurnal Multidisiplin Madani (MUDIMA) Vol. 1, No. 3, 1509-1520.
- Widiyastuti, M. (2009). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. Jurnal Unimus.