

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PROFESIONALISME
DAN KEPATUHAN PADA KODE ETIK AUDITOR
INVESTIGATIF TERHADAP EFEKTIVITAS PELAKSANAAN
PROSEDUR AUDIT DALAM PEMBUKTIAN *FRAUD* (KECURANGAN)**

**(Studi Kasus pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan
dan Pembangunan Provinsi Jawa Tengah)**



SKRIPSI

Diajukan untuk Memenuhi Syarat

Mencapai Gelar Sarjana Ekonomi Program Studi Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret

Disusun oleh:

ACHMAD ZULFIKAR FAUZI

F1314124

**PROGRAM STUDI AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS SEBELAS MARET SURAKARTA**

2016

ABSTRAK

PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PROFESIONALISME DAN KEPATUHAN PADA KODE ETIK AUDITOR INVESTIGATIF TERHADAP EFEKTIVITAS PELAKSANAAN PROSEDUR AUDIT DALAM PEMBUKTIAN *FRAUD* (KECURANGAN)

**(Studi Kasus pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan
Pembangunan
Provinsi Jawa Tengah)**

ACHMAD ZULFIKAR FAUZI

F1314124

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kompetensi, independensi, profesionalisme dan kepatuhan pada kode etik auditor investigatif terhadap efektifitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian *fraud* (kecurangan). Semua variabel diukur menggunakan daftar pertanyaan/kuisisioner yang dibagikan ke sampel.

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah. Penelitian ini menggunakan teknik *random sampling*. Peneliti menyebarkan 50 kuisisioner kepada auditor Perwakilan BPKP Provinsi Jateng, sedangkan jumlah kuisisioner yang memenuhi kriteria sebanyak 42 eksemplar.

Pengujian hipotesis penelitian ini menggunakan analisis regresi berganda. Hasil uji dari regresi berganda menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, profesionalisme, dan kepatuhan pada kode etik auditor investigatif berpengaruh positif terhadap efektifitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian *fraud*. Kepatuhan pada kode etik memiliki tingkat signifikansi yang paling tinggi dibandingkan tiga variabel lainnya.

Kata Kunci: Kompetensi, Independensi, Profesionalisme, Kepatuhan pada Kode Etik, Auditor Investigatif, Efektifitas Pelaksanaan Prosedur Audit, Pembuktian *Fraud*.

ABSTRACT

***THE EFFECT OF COMPETENCY, INDEPENDENCY,
PROFESSIONALISM, AND ETHICAL OBEDIENCE TOWARD THE
EFFECTIVENESS OF THE IMPLEMENTATION OF FORENSIC AUDIT
IN ORDER PROVIDING FRAUD
(Case Study on the BPKP Representative of Central Java Province)***

ACHMAD ZULFIKAR FAUZI

F1314124

This research aims to determine the effect of competency, independency, professionalism, and ethical obedience toward the effectiveness of the implementation of forensic audit in order providing fraud. All variables were measured using questionnaires which distributed to a sample.

The population in this study are all auditors at BPKP Representative of Central Java province. This research uses random sampling techniques. Researchers deploy 50 questionnaires to the auditor BPKP Representative of Central Java province, while the number of questionnaires that meet the criteria as much as 42 copies.

Testing the hypothesis of this study using multiple regression analysis. The test results of multiple regression showed that competence, independence, professionalism and ethical obedience conduct investigative auditor positive influence on the effectiveness of audit procedures in the proof of fraud. Ethical obedience has signifikansi highest level compared to three other variables.

Keywords: *Competency, Independency, Professionalism, Ethical Obedience, effectiveness of the implementation of forensic audit*

HALAMAN PERSETUJUAN

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PROFESIONALISME
DAN KEPATUHAN PADA KODE ETIK AUDITOR INVESTIGATIF
TERHADAP EFEKTIVITAS PELAKSANAAN PROSEDUR AUDIT
DALAM PEMBUKTIAN *FRAUD* (KECURANGAN)**

**(Studi Kasus pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan
Pembangunan
Provinsi Jawa Tengah)**

ACHMAD ZULFIKAR FAUZI

F1314124

Telah disetujui oleh pembimbing

Surakarta, Desember 2016

Pembimbing,

HALIM DEDY PERDANA, S.E, MSM, M.Rech, Ak
NIP 19830621 200604 1 003

Mengetahui,

Ketua Program Studi Akuntansi

Drs. Santoso Tri Hananto, M.Si., Ak.
NIP 19690924 199402 1 001

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PROFESIONALISME
DAN KEPATUHAN PADA KODE ETIK AUDITOR INVESTIGATIF
TERHADAP EFEKTIVITAS PELAKSANAAN PROSEDUR AUDIT
DALAM PEMBUKTIAN *FRAUD* (KECURANGAN)**

(Studi Kasus pada

Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan

Provinsi Jawa Tengah)

ACHMAD ZULFIKAR FAUZI

F1314124

Telah disetujui dan disahkan oleh Tim Penguji

Surakarta, Januari 2017

1. **SULARDI, S.E., M.Si. Ak** (.....)
NIP196911232000121001 **Ketua Tim Penguji**

2. **SRI SURANTA, S.E., M.Si., Ak.** (.....)
NIP197203051997021001 **Penguji**

3. **HALIM DEDY PERDANA, S.E, MSM, M.Rech, Ak** (.....)
NIP 19830621 200604 1 003 **Pembimbing**

Mengetahui,
Ketua Program Studi Akuntansi

Drs. Santoso Tri Hananto, M.Si., Ak.
NIP 19690924 199402 1 001

SURAT PERNYATAAN

Yang bertanda tangan di bawah ini mahasiswa Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret:

Nama : ACHMAD ZULFIKAR FAUZI

NIM : F1314124

Jurusan : AKUNTANSI/S1 TRANSFER

Judul Skripsi : Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme dan Kepatuhan pada Kode Etik Auditor Investigatif terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian *Fraud* (Kecurangan).(Studi Kasus pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Tengah).

Menyatakan dengan sesungguhnya bahwa skripsi yang saya buat ini adalah betul-betul karya sendiri. Hal-hal yang bukan merupakan karya saya dalam skripsi ini diberi tanda *citasi* dan ditunjukkan dalam Daftar Pustaka.

Apabila di kemudian hari terbukti pernyataan saya ini tidak benar, maka saya bersedia menerima sanksi akademik berupa pencabutan skripsi dan gelar yang saya peroleh atas skripsi tersebut.

Surakarta, Desember 2016

Yang menyatakan,

Achmad Zulfikar Fauzi

MOTTO

“Budayakan Malu”

(Unknown)

KATA PENGANTAR

Segala puji hanya milik Allah SWT, tuhan semesta alam. Atas berkat, rahmat, dan nikmat-Nya penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul “Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme dan Kepatuhan pada Kode Etik Auditor Investigatif terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian *Fraud* (Kecurangan)” (Studi Kasus pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Tengah). Skripsi ini disusun sebagai salah satu syarat untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret.

Skripsi ini tidak akan selesai jika tidak ada bantuan, bimbingan, dan pengarahannya serta dukungan dari berbagai pihak. Oleh karena itu, pada kesempatan ini penulis menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Kedua orang tua yang selalu memberikan yang terbaik kepada saya mulai dari saya terlahir di muka bumi sampai saat ini;
2. Istri Tercinta, Aulya Setya Wardani, yang selalu memberi kasih sayangnya kepada saya dan telah melahirkan sumber motivasi terbesar, Ayomi Cintya Parahita D. Tjokroasmo;
3. Keluarga besar saya, Kakak, Adik dan kedua Mertua saya.
4. Drs. Santosa Tri Hananto, M.Si., Ak., selaku Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret Surakarta.

5. Halim Dedy Perdana, S.E, Msm, M.Rech, Ak., selaku dosen pembimbing skripsi yang telah mendayagunakan waktu dan tenaga untuk membimbing dan memberi saran serta arahan kepada penulis dalam menyelesaikan skripsi ini.
6. Bapak Samono, AK.,CA.,Cfra.,QIA selaku Kepala Perwakilan, Bapak Khaerun, Ak., M.Hum. selaku Kepala Bagian Tata Usaha serta seluruh pejabat dan karyawan Perwakilan BPKP Provinsi Papua yang telah mengizinkan dan membantu saya melakukan penelitian di kantor tersebut.
7. Dosen dan staf Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Sebelas Maret Surakarta yang telah memberikan pengetahuan, bimbingan, dan bantuan yang diberikan selama perkuliahan.
8. Rekan-rekan seperjuangan mahasiswa STAR BPKP UNS Batch 2.
9. Semua pihak yang telah membantu tetapi tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Meskipun skripsi ini sangat jauh dari kesempurnaan, penulis berharap skripsi ini dapat bermanfaat bagi rekan-rekan mahasiswa pada umumnya dan penulis pada khususnya. Atas kekurangan skripsi ini, penulis minta maaf yang sebesar-besarnya

Surakarta, Desember 2016

Achmad Zulfikar Fauzi

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN JUDUL	I
ABSTRAK	II
<i>ABSTRACT</i>	III
HALAMAN PERSETUJUAN	IV
HALAMAN PENGESAHAN	V
HALAMAN PERNYATAAN	VI
MOTTO	VII
KATA PENGANTAR	VIII
DAFTAR ISI	X
DAFTAR TABEL	XV
DAFTAR GAMBAR	XVI
DAFTAR LAMPIRAN	XVII
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1. Latar Belakang Masalah	1
1.2. Perumusan Masalah	9
1.3. Tujuan Penelitian	10
1.4. Manfaat Penelitian	10
1.5. Orisinalitas Penulisan	10
BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS	13

2.1. Landasan Teori	13
2.1.1. Teori Segitiga Fraud	13
2.1.2. Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan	15
2.1.2.1. Pengertian Efektivitas	15
2.1.2.2. Prosedur Pelaksanaan Audit Investigasi	16
2.2. Pengembangan Hipotesis	17
2.2.1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit ...	17
2.2.2. Pengaruh Independensi Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit ...	18
2.2.3. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit ...	19
2.2.4. Pengaruh Kepatuhan pada Kode Etik Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit	20
BAB III Metode Penelitian	22
3.1. Rancangan Penelitian	22
3.2. Tempat dan Waktu Penelitian	22
3.3. Populasi, Sampel, dan Teknik Pengumpulan Sampel	23

3.3.1. Populasi Penelitian	23
3.3.2. Sampel	23
3.3.3. Teknik Pengumpulan Sampel	23
3.4. Teknik Pengumpulan Data	23
3.5. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional	24
3.5.1. Variabel Penelitian..	24
3.5.2. Definisi Operasional	24
3.6. Model Penelitian	26
3.7. Teknik Analisis Data	26
3.7.1. Uji Kualitas Data	26
3.7.1.1. Uji Validitas	26
3.7.1.2. Uji Reliabilitas	27
3.7.2. Uji Asumsi Klasik	27
3.7.2.1. Uji Normalitas	27
3.7.2.2. Uji Multikolinearitas	28
3.7.2.3. Uji Heterokedastisitas	28
3.7.3. Pengujian Hipotesis	29
3.7.3.1. Uji Signifikan Serentak (Uji F)	29
3.7.3.2. Uji Signifikan Parsial (Uji t)	30
BAB IV HASIL ANALISIS DAN PEMBAHASAN	32
4.1. Statistik Deskriptif	32
4.2. Uji Kualitas Data	35
4.2.1. Uji Validitas Data	35

4.2.2. Uji Reliabilitas	37
4.3. Pengujian Pelanggaran Asumsi Klasik	38
4.3.1. Uji Normalitas	38
4.3.2. Uji Multikolinearitas	39
4.3.3. Uji Heteroskedastisitas	41
4.4. Analisa Regresi	41
4.4.1. Uji Secara Bersama-sama (Uji F)	41
4.4.2. Uji goodness of fit-model (R^2)	42
4.4.3. Uji Secara Parsial (Uji t)	43
4.4.4. Persamaan Regresi Linier Berganda	46
4.5. Pembahasan	46
4.5.1. Pengaruh Kompetensi Terhadap Efektifitas Pelaksanaan Prosedur Audit.....	47
4.5.2. Pengaruh Independensi Terhadap Efektifitas Pelaksanaan Prosedur Audit.....	47
4.5.3. Pengaruh Profesionalisme Terhadap Efektifitas Pelaksanaan Prosedur Audit.....	47
4.5.4. Pengaruh Kepatuhan pada Kode Etik Terhadap Efektifitas Pelaksanaan Prosedur Audit	48
BAB V KESIMPULAN DAN SARAN	49
5.1. Kesimpulan	49
5.2. Keterbatasan Penelitian	49

5.3. Saran	50
DAFTAR PUSTAKA	51
LAMPIRAN	

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 4.1	Statistik Deskriptif 33
Tabel 4.2	Uji Validitas Variabel X 36
Tabel 4.3	Uji Validitas Variabel Y 37
Tabel 4.4	Uji Reliabilitas..... 38
Tabel 4.5	Uji Multilinearitas 40
Tabel 4.6	Uji F 42
Tabel 4.7	Analisis Kebaikan Model 43
Tabel 4.8	Uji T 44

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 Segitiga Fraud	14
Gambar 2.2 Kerangka Pemikiran	21
Gambar 4.1 Normal P-P Plot of Regression Standardized Residual	39
Gambar 4.2 <i>Scatterplot</i>	41

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran 1 Quisioner Penelitian

Lampiran 2 Uji Validitas

Lampiran 3 Regression

BAB I

PENDAHULUAN

1.1. Latar Belakang Masalah

Salah satu tujuan Negara Kesatuan Republik Indonesia sesuai yang tercantum dalam pembukaan UUD tahun 1945 adalah memajukan kesejahteraan umum. Kesejahteraan rakyat dicapai melalui pembangunan nasional dan pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara/daerah yang transparan, akuntabel dan bebas korupsi. Sesuai dengan Djelantik (2008) yang menyebutkan bahwa kemajuan bangsa yang ditunjukkan dengan meningkatnya kesejahteraan masyarakat tidak akan tercapai jika praktik-praktik korupsi masih tetap berlangsung. Berdasarkan gambaran dari *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) menyatakan bahwa korupsi adalah salah satu cabang dari *fraud*. Dengan kata lain, pembangunan nasional dan pelaksanaan anggaran pendapatan dan belanja negara/daerah harus terbebas dari “*fraud*”.

Secara harafiah *fraud* didefinisikan sebagai kecurangan, tetapi berdasarkan defenisi dari *The Institute of Internal Auditor* (IIA), yang dimaksud dengan *fraud* adalah “*An array of irregularities and illegal acts characterized by intentional deception*”: sekumpulan tindakan yang tidak diizinkan dan melanggar hukum yang ditandai dengan adanya unsur kecurangan yang disengaja.

ACFE mengelompokkan *fraud* dalam tiga kelompok, yaitu *corruption* (korupsi), *asset*

misappropriation (penyalahgunaan aset), dan *fraudulent financial statement* (laporan keuangan yang dengan sengaja dibuat menyesatkan).

1. Korupsi (*Corruption*)

ACFE membagi jenis tindakan korupsi menjadi 2 kelompok, yaitu:

- a. konflik kepentingan (*conflict of interest*), dan
- b. menyuap atau menerima suap, imbal-balik (*briberies and excoiation*).

2. Penyalahgunaan Aset (*Asset Misappropriation*)

Aset perusahaan/lembaga bisa berbentuk kas (uang tunai) dan non-kas.

Sehingga, *asset misappropriation* dikelompokkan menjadi 2 macam:

- a. *cash misappropriation* – penyelewengan terhadap aset yang berupa kas (misalnya: penggelapan kas, nilep cek dari pelanggan, menahan cek pembayaran untuk vendor), dan
- b. *non-cash misappropriation* – penyelewengan terhadap aset yang berupa non-kas (misalnya: menggunakan fasilitas perusahaan/lembaga untuk kepentingan pribadi).

3. Laporan Keuangan yang dengan sengaja dibuat menyesatkan (*Fraudulent Statements*)

ACFE membagi jenis *fraud* ini menjadi 2 macam, yaitu:

- a. *financial*; dan
- b. *non-financial*.

Dari ketiga jenis *fraud* tersebut, yang sering terjadi pada sektor pemerintahan adalah korupsi dan penyalahgunaan aset, sedangkan laporan keuangan yang dengan sengaja dibuat menyesatkan lebih sering terjadi pada

sektor swasta. Tindak pidana korupsi yang selama ini terjadi secara meluas, tidak hanya merugikan keuangan negara, tetapi juga telah merupakan pelanggaran terhadap hak-hak sosial dan ekonomi masyarakat secara luas. Astuti (2012) menyebutkan bahwa korupsi merupakan kejahatan yang luar biasa (*extra ordinary crime*) sekaligus kejahatan terhadap kemanusiaan (*crime againts humanity*). Oleh sebab itu, tindak pidana korupsi perlu digolongkan sebagai kejahatan yang pemberantasannya harus dilakukan secara luar biasa (Undang-undang nomor 20 Tahun 2001 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi).

Salah satu upaya pemerintah dalam pemberantasan korupsi adalah dengan dikeluarkannya Instruksi Presiden RI Nomor 5 Tahun 2004 tentang Percepatan Pemberantasan Korupsi dan Instruksi Presiden RI Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Mewujudkan Kesejahteraan Rakyat.

Karyono (2002) menyebutkan bahwa Auditor mempunyai tanggung jawab untuk mendeteksi *fraud*. Karyono (2002) juga mengutip pernyataan Robert K. Eliot dan John J. Willingham dalam bukunya *Perspective in Auditing* yang menyatakan dalam terjemahan bebas bahwa "...tanggung jawab auditor untuk mendeteksi *fraud* merupakan tanggung jawab profesi dan tanggung jawab terhadap peraturan perundang-undangan yang berlaku".

Audit untuk membuktikan ada atau tidaknya suatu *fraud* disebut Audit Investigatif. Panduan Penugasan Bidang Investigasi tahun 2009 (PPBI 2009),

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) menyebutkan pengertian audit investigatif, yaitu proses pengumpulan dan pengujian bukti-bukti terkait dengan kasus penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara dan/atau perekonomian negara, untuk memperoleh simpulan yang mendukung tindakan litigasi dan/atau tindakan korektif manajemen. Audit investigatif, termasuk di dalamnya audit dalam rangka menghitung kerugian keuangan negara, audit investigatif hambatan kelancaran pembangunan, audit eskalasi harga, dan audit klaim.

Dalam pelaksanaannya seorang auditor investigatif harus melaksanakan prosedur audit yang efektif sehingga dapat mengumpulkan bukti-bukti yang relevan, kompeten, dan cukup sebagai pembuatan simpulan audit yang memuat informasi mengenai apa, dimana, siapa, kenapa, kapan, dan bagaimana proses penyimpangan terjadi. Jika prosedur audit tidak dilaksanakan secara efektif, dikhawatirkan hasil audit investigatif tidak dapat digunakan sebagai dasar penentuan ada atau tidaknya *fraud* pada saat persidangan. Seperti yang pernah terjadi pada hasil audit investigatif di Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah.

Hasil Audit Investigasi yang dilakukan oleh Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah terkait kasus tukar guling (*ruislag*) lahan milik Pemerintah Provinsi Jawa Tengah di Nyatnyono, Ungaran, Kabupaten Semarang dibatalkan demi hukum pada tingkat kasasi oleh Mahkamah Agung. Berdasarkan Keterangan dari Kuasa Hukum MT (Mantan Kepala BPN Kabupaten Semarang), NR, Hakim MA menyatakan bahwa Laporan hasil audit BPKP tidak menguraikan siapa yang menerima manfaat dari kerugian negara sebesar 2,5

milyar. Selain itu, tidak adanya perbandingan penghitungan nilai tanah hak pakai atas nama Nyatnyono dengan tanah pengganti atas nama PT HM. Majelis Hakim menarik fakta-fakta hukum bahwa auditor investigatif Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah hanya melakukan audit berdasarkan bukti-bukti yang diberikan Kejaksaan Tinggi Jateng saja.

Patunru (2014) menyebutkan bahwa prosedur dan teknik yang digunakan dalam proses penyelidikan harus sesuai dengan ketentuan-ketentuan dalam standar yang berlaku. Oleh sebab itu, Prosedur audit akan efektif jika disusun dan dilakukan oleh auditor investigatif yang memenuhi standar. Standar bagi auditor terdapat pada standar umum audit yang telah ditetapkan oleh Institut Akuntan Publik Indonesia (IAPI) yaitu:

1. audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor;
2. dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi, dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor; dan
3. dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

Selain ketiga standar tersebut, Dalam Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor Per/05/M.Pan/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP) menambahkan satu poin yaitu Kepatuhan Pada Kode Etik. Kepatuhan pada kode etik menyatakan bahwa auditor wajib mematuhi kode etik yang merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar audit APIP, dengan kriteria kode etik pejabat pengawas

pemerintah/auditor dengan rekan sekerjanya, auditor dengan atasannya, auditor dengan objek pemeriksaannya, dan auditor dengan masyarakat.

Dalam penyusunan dan pelaksanaan prosedur audit, sudah semestinya seorang auditor memiliki kompetensi yang memadai. Lubis (2009) menyebutkan bahwa kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh auditor adalah *auditing*, akuntansi, administrasi pemerintahan, dan komunikasi. Selain itu, seorang auditor juga harus memiliki pengetahuan yang memadai di bidang hukum untuk membuktikan adanya suatu *fraud*. Auditor di lingkungan BPKP dinyatakan berkompoten jika auditor tersebut telah lulus Ujian Sertifikasi JFA yang dilakukan oleh BPKP sesuai dengan Pasal 51 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) yang menyebutkan bahwa syarat kompetensi keahlian sebagai auditor dipenuhi melalui keikutsertaan dan kelulusan program sertifikasi jabatan fungsional auditor.

Hasil suatu audit tidak akan berkualitas jika pada saat pelaksanaan prosedur audit dilakukan oleh auditor yang independensinya terganggu. Maka, auditor harus bersikap netral dan objektif dalam menjalankan prosedur auditnya. Sesuai dengan PER/05/M.PAN/03/2008 yang menyebutkan “dalam semua hal yang berkaitan dengan audit, APIP harus independen dan para auditornya harus obyektif dalam pelaksanaan tugasnya”. Mulyadi (2011) menyebutkan bahwa Independensi adalah keadaan bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Alim dalam Sukriah (2009) menyatakan bahwa kerjasama dengan obyek pemeriksaan yang terlalu lama dan berulang bisa menimbulkan kerawanan atas independensi yang dimiliki auditor. Belum lagi

berbagai fasilitas yang disediakan obyek pemeriksaan selama penugasan dapat mempengaruhi obyektifitas auditor, serta bukan tidak mungkin auditor menjadi tidak jujur dalam mengungkapkan fakta yang menunjukkan rendahnya integritas auditor.

Profesionalisme (*professionalism*) ialah sifat-sifat (kemampuan, kemahiran, cara pelaksanaan sesuatu dan lain-lain) sebagaimana yang sewajarnya terdapat pada atau dilakukan oleh seorang profesional. Profesionalisme berasal dari kata *profession* yang bermakna berhubungan dengan profesi dan memerlukan kepandaian khusus untuk menjalankannya, (KBBI, 1994). Jadi, profesionalisme adalah tingkah laku, kepakaran atau kualiti dari seseorang yang profesional (Longman, 1987). Jeffrey dan Weatherholt dalam Widyasari (2010) menguji hubungan antara komitmen profesional, pemahaman etika dan sikap ketaatan terhadap aturan. Hasilnya menunjukkan bahwa akuntan dengan komitmen profesional yang kuat maka perilakunya lebih mengarah kepada ketaatan terhadap aturan dibandingkan dengan akuntan dengan komitmen profesional yang rendah.

Agar prosedur audit dapat dilaksanakan dengan efektif, maka auditor harus memenuhi kode etik. Kode etik bagi APIP diatur dalam Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor Per/05/M.Pan/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), kode etik tersebut meliputi:

1. kode etik pejabat pengawas pemerintah/auditor dengan rekan sekerjanya,
2. auditor dengan atasannya,
3. auditor dengan objek pemeriksaannya, dan

4. auditor dengan masyarakat.

Kode etik profesi merupakan norma yang ditetapkan dan diterima oleh sekelompok profesi, yang mengarahkan atau memberi petunjuk kepada anggotanya bagaimana seharusnya berbuat dan sekaligus menjamin mutu profesi itu dimata masyarakat. Apabila anggota kelompok profesi itu menyimpang dari kode etiknya, maka kelompok profesi itu akan tercemar di mata masyarakat.

Teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah Teori Segitiga *Fraud* (*Triangle Theory Fraud*). Dimana dalam teori ini disebutkan bahwa suatu *fraud* terjadi karena didukung oleh tiga unsur yaitu tekanan (*pressure*), pembenaran (*razionalitation*), dan kesempatan (*opportunity*).

Berdasarkan hal tersebut, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut mengenai efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan ini di Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan dengan sampel yang lebih banyak yaitu sebanyak 40 auditor investigatif di Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah dan menambahkan variabel bebas yang sesuai dengan standar umum auditor dan Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Nomor Per/05/M.Pan/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawasan Internal Pemerintah (APIP), yaitu kompetensi, independensi, profesionalisme, dan kepatuhan pada kode etik auditor investigatif. Selain itu, peneliti juga ingin mengetahui apakah kompetensi, independensi, profesionalisme dan kepatuhan pada kode etik auditor investigatif di Provinsi Jawa Tengah benar-benar berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur

audit dalam pembuktian *fraud* (kecurangan). Penelitian ini menggunakan metode analisis regresi yang bertujuan untuk mengetahui apakah kemampuan auditor investigatif signifikan berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Berdasarkan latar belakang di atas, peneliti melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Kompetensi, Independensi, Profesionalisme dan Kepatuhan pada Kode Etik Auditor Investigatif terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian *Fraud* (Kecurangan)”**

1.2. Perumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang masalah di atas, diketahui bahwa efektivitas pelaksanaan prosedur audit menjadi sangat penting untuk menemukan bukti-bukti *fraud*(kecurangan). Selain itu, auditor investigatif diharapkan dapat memenuhi standar agar dapat melaksanakan prosedur audit secara efektif. Jadi, rumusan masalah penelitian ini adalah apakah kompetensi, independensi, profesionalisme dan kepatuhan pada kode etik auditor investigatif pada Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Tengah berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan?

1.3. Tujuan penelitian

Sesuai dengan masalah yang telah dirumuskan, maka tujuan penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kompetensi, independensi, profesionalisme dan kepatuhan pada kode etik auditor investigatif Perwakilan BPKP Provinsi Jawa

Tengah terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian *fraud*(kecurangan).

1.4. Manfaat Penelitian

Penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat secara teoritis dan praktis. Manfaat secara teoritis yang diharapkan adalah:

1. menjadi bahan bacaan kepada para pembaca terkait audit investigasi,
2. memberikan informasi tambahan kepada para pembaca tentang ilmu pengauditan,
3. menjadi sarana penelitian untuk mengembangkan dan menerapkan ilmu pengetahuan selama menjalani perkuliahan, dan
4. menjadi bahan referensi bagi peneliti selanjutnya yang ingin melakukan penelitian lebih lanjut berkenaan dengan masalah ini.

Manfaat dari segi praktis yang diharapkan adalah:

1. sebagai sarana memperoleh pengalaman untuk melakukan penelitian bagi peneliti.
2. Sebagai bahan masukan bagi auditor investigatif untuk meningkatkan kemampuannya dalam membuktikan adanya suatu *fraud* (kecurangan dalam) pelaksanaan prosedur audit.

1.5. Orisinalitas Penulisan

Penelitian tentang pengaruh kemampuan auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian *fraud* (kecurangan) ini merupakan replikasi dari beberapa penelitian sebelumnya. Penelitian yang pernah

dilakukan adalah penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani (2012), Zuliha (2008), dan

Penelitian oleh Fitriyani (2012) ini dilakukan di Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Provinsi Jawa Barat. Kemudian penelitian melibatkan tujuh orang auditor investigatif sebagai responden atau sampel penelitian. Selain itu dalam pengujian hipotesisnya digunakan uji t. Hasil dari penelitian ini adalah hipotesis peneliti diterima yaitu kemampuan auditor investigatif memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Zuliha (2008) dilakukan di Badan Pemeriksa Keuangan Bandung. Pada penelitian tersebut, peneliti juga melibatkan tujuh orang Auditor Investigatif sebagai responden. Hasil dari penelitian menunjukkan bahwa kemampuan Auditor Investigatif bermanfaat terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Penelitian terakhir yang dilakukan oleh Patunru (2014) dilakukan di Perwakilan BPKP Provinsi Sulawesi Selatan dengan sampel sebanyak 30 orang auditor investigatif. Penelitian ini menunjukkan bahwa kemampuan auditor investigatif memiliki hubungan dan memiliki pengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan sebesar 62,1%. Hal ini berarti bahwa kemampuan auditor investigatif berpengaruh kuat terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan dan hipotesis yang diajukan dapat diterima.

Perbedaan penelitian ini dengan tiga penelitian tersebut adalah jumlah Sampel diperbesar yaitu seluruh Auditor Investigasi pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah dan penambahan variabel, yaitu independensi, profesionalisme dan kepatuhan pada kode etik sehingga menjadi empat variabel yaitu kompetensi, independensi, profesionalisme dan kepatuhan pada kode etik.

BAB II

KAJIAN PUSTAKA DAN PERUMUSAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1 Teori Segitiga *Fraud*

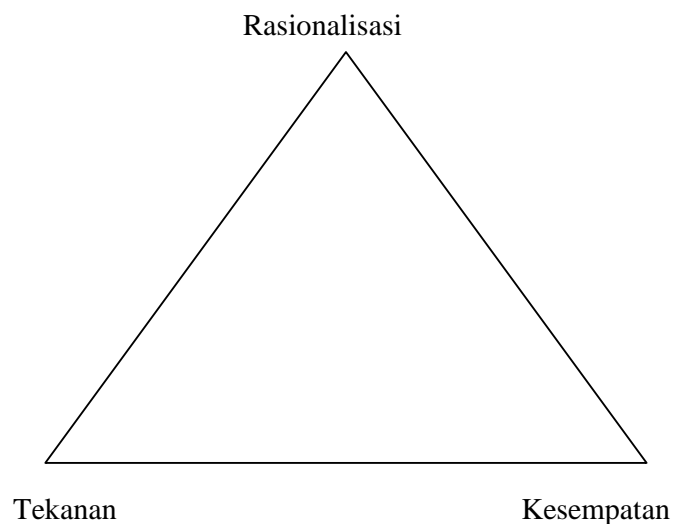
Cressey (1953) di dalam buku Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif menyatakan terdapat tiga kondisi yang selalu hadir saat terjadi kecurangan dalam laporan keuangan. Ketiga kondisi tersebut adalah tekanan (*pressure*), kesempatan (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*). Teori yang dikemukakan oleh Cressey tersebut dikenal dengan istilah *fraud triangle*.

Tekanan adalah dorongan yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan. Pada umumnya yang mendorong terjadinya kecurangan adalah kebutuhan finansial tapi banyak juga yang hanya terdorong oleh keserakahan. Tekanan situasional berpotensi muncul karena adanya kewajiban keuangan yang melebihi batas kemampuan yang harus diselesaikan manajemen (Moeller dalam Diany, 2014).

Kesempatan adalah peluang yang memungkinkan kecurangan terjadi, biasanya disebabkan karena pengendalian internal suatu organisasi yang lemah, kurangnya pengawasan, atau penyalahgunaan wewenang (Gagola dalam Diany, 2014).

Pelaku kecurangan memerlukan suatu cara untuk membenarkan (merasionalisasi) atas tindakan yang mereka lakukan agar dapat diterima. Pelaku merasionalisasikan tindakannya dua alasan, yaitu: (1) ia tidak yakin bahwa apa yang telah ia lakukan adalah melanggar hukum (ilegal), meskipun ia mengakui bahwa tindakan tersebut tidak etis, dan (2) ia yakin bahwa ia akan mendapatkan uang pengganti dari sumber lain dan sehingga dapat membayar kembali atas uang yang telah ia gelapkan (Suradi, 2010). Gambar berikut menjelaskan tentang segitiga *fraud*.

Gambar 2.1 : Segitiga *Fraud*



Dalam membuktikan adanya ketiga elemen tersebut bukanlah hal yang sederhana. Proses audit harus mengidentifikasi dan memahami bagaimana kondisi kecurangan tersebut menyebabkan kemungkinan terjadinya kecurangan yang sebenarnya (Vona dalam Patunru, 2014). Oleh sebab itu, diperlukan adanya prosedur dan teknik audit yang efektif untuk membuktikan adanya *fraud* (kecurangan). Agar prosedur audit dan teknik dapat dijalankan secara efektif,

auditor investigatif harus memenuhi standar umum audit yang telah ditetapkan oleh IAPI dan Per/05/M.Pan/03/2008. Berdasarkan hal tersebut, peneliti menggunakan *fraud triangle theory* sebagai teori yang melandasi penelitian ini.

2.1.2 Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan

2.1.2.1 Pengertian Efektivitas

Efektivitas berasal dari kata efektif yang berarti tercapainya tujuan yang telah ditetapkan. Efektivitas selalu terkait dengan hubungan antara hasil yang ingin dicapai dengan hasil yang telah dicapai. Abdurahmat dalam Patunru, (2014) menyimpulkan “efektivitas adalah pemanfaatan sumber daya, sarana dan prasarana dalam jumlah tertentu yang secara sadar ditetapkan sebelumnya untuk menghasilkan sejumlah pekerjaan tepat pada waktunya”. Sedangkan dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia (1992) dikemukakan efektif berarti ada efeknya (akibatnya, pengaruhnya, kesannya) manjur atau mujarab, dapat membawa hasil. Berdasarkan pendapat di atas, efektivitas menjadi sangat penting karena mampu memberikan gambaran mengenai keberhasilan suatu organisasi dalam mencapai sasaran atau tujuan yang diharapkan.

Efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian *fraud* (kecurangan) dapat diartikan sejauh mana hasil audit tersebut dapat menggambarkan informasi mengenai apa, siapa, kapan, dimana, kenapa, dan bagaimana tentang proses *fraud* yang terjadi.

2.1.2.2 Prosedur Pelaksanaan Audit Investigasi

Pusdiklatwas BPKP (2008:77) menjelaskan bahwa prosedur audit investigasi mencakup sejumlah tahapan yang secara umum dapat dikelompokkan menjadi lima tahap yaitu penelaahan informasi awal, perencanaan, pelaksanaan, pelaporan, dan tindak lanjut.

Penelaahan informasi awal merupakan tahap awal yang dilakukan oleh auditor investigatif dengan menelaah informasi yang berasal dari pengaduan masyarakat, media massa, cetak, dan visual, pihak lembaga, pihak aparat penegak hukum, serta hasil audit reguler. Apabila informasi-informasi yang telah diperoleh dan ditelaah maka auditor investigatif akan memutuskan apakah telah cukup bukti atau alasan untuk melakukan audit investigasi dalam pembuktian kecurangan. Setelah itu, auditor investigatif melakukan penetapan sasaran, ruang lingkup, dan susunan tim, dan biaya kemudian melaksanakan audit investigasi tersebut. Sebelum laporan final audit investigasi disusun, materi hasil audit investigasi tersebut dikonsultasikan terlebih dahulu dengan aparat penegak hukum untuk mendapatkan pendapat hukum, apakah langkah, proses audit, dan bukti audit yang telah dikumpulkan sesuai dengan peraturan hukum yang berlaku.

Dari penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa auditor investigatif harus melakukan prosedur tersebut secara tertib. Jika auditor investigatif telah melakukan proses-proses di atas, maka Auditor tersebut dapat dikatakan telah melaksanakan prosedur audit secara efektif. Sesuai dengan pernyataan Patunru 2014 yang menyebutkan bahwa apabila auditor yang berkompeten sudah

melaksanakan prosedur audit investigasi yang sesuai dengan prosedur yang berlaku, maka audit investigasi yang dilakukan untuk membuktikan kecurangan akan efektif.

2.2. Pengembangan Hipotesis

Berdasarkan Landasan teori diatas dan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Fitriyani (2012), Zuliha (2008), dan Patunru (2014). Peneliti mengembangkan hipotesis, sebagai berikut.

2.2.1. Pengaruh Kompetensi terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit

Kompetensi yang harus dimiliki oleh seorang auditor adalah memahami akan akuntansi dan *auditing*, serta telah mengikuti berbagai pelatihan auditor dan telah lulus Ujian Sertifikasi JFA yang dilakukan oleh BPKP. Berdasarkan Pasal 51 Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 Tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) menyebutkan bahwa Syarat kompetensi keahlian sebagai auditor dipenuhi melalui keikutsertaan dan kelulusan program sertifikasi Jabatan Fungsional Auditor. Dalam penyusunan dan pelaksanaan prosedur audit, sudah semestinya seorang auditor memiliki kompetensi yang memadai. Lubis (2009) menyebutkan bahwa kompetensi teknis yang harus dimiliki oleh auditor adalah *auditing*, akuntansi, administrasi pemerintahan, dan komunikasi. Selain itu, seorang auditor juga harus memiliki pengetahuan yang memadai di bidang hukum untuk membuktikan adanya suatu *fraud*. Berbekal pengetahuan tersebut, maka