

PENGARUH KOMPETENSI, PENGALAMAN, INDEPENDENSI DAN SKEPTISISME PROFEISONAL AUDITOR TERHADAP PELAKSANAAN PROSEDUR AUDIT INVESTIGASI DALAM PENGUNGKAPAN KECURANGAN PADA BPKP PUSAT

Nada Firanita Dewi

Fakultas Ekonomi Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

Rudi Ginting

Fakultas Ekonomi, Universitas Tama Jagakarsa, Jakarta

Yoyoh Guritno

Fakultas Ekonomi Bisnis, Universitas Pembangunan Nasional Veteran Jakarta

Abstrak

Tujuan penelitian ini adalah untuk menguji pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi dan skeptisisme profesional auditor terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor investigasi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Pusat (BPKP Pusat). Pengambilan sampel dilakukan dengan menggunakan metode slovin. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa (1) kompetensi berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan, (2) pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan, (3) independensi dan skeptisisme berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan.

Kata Kunci : Kompetensi, Pengalaman, Independensi, Skeptisisme Profesional,.

Abstract

This study aims to examine the effect of auditor's competence, experience, independence and professional skepticism on the implementation of investigative audit procedures in the disclosure of fraud. The population in this study was the investigative auditor of the Central Financial and Development Supervisory Agency (BPKP Pusat). Sampling was carried out using the Slovin method. The results of this study indicate that (1) competence has a significant effect on the implementation of investigative audit procedures in disclosure of fraud, (2) experience has no significant effect on the implementation of investigative audit procedures in disclosure of fraud, (3) independence and skepticism have a significant effect on the implementation of investigative audit procedures in cheating disclosure.

Keywords: *Competence, Experience, Independence, Professional Skepticism,*

PENDAHULUAN

Pertumbuhan perekonomian suatu negara erat kaitannya dengan tata kelola yang baik. Dengan berjalannya tata kelola yang baik dalam suatu organisasi akan berdampak baik pula terhadap pertumbuhan usaha yang akan mendorong perekonomian Indonesia. Merujuk pada salah satu tujuan NKRI yang tertuang dalam undang-undang dasar 1945 yaitu memajukan kesejahteraan umum dan kesejahteraan rakyat. Kesejahteraan rakyat dapat digambarkan dengan terbebasnya negara dari tindak kecurangan atau korupsi. Pemerintah juga harus mewujudkan kehidupan masyarakat yang adil dan makmur. APBN dan APBD merupakan bentuk dari *public money* yang dikelola oleh pemerintah. Penggunaan *public money* juga harus disertai dengan sifat transparan, akuntabel dan bebas dari kecurangan. Dengan arti bahwa pelaksanaan APBD/APBN harus bersih dan terhindar dari korupsi. Tetapi faktanya bangsa Indonesia sulit untuk memakmurkan dan mensejahterakan negara serta diri sendiri yang dikarenakan banyak bangsa Indonesia yang masih memikirkan dan mementingkan kemakmuran diri sendiri tanpa memikirkan kerugian orang lain atas perilaku yang diperbuat. Hal ini terbukti dengan masih banyaknya kasus kecurangan (*fraud*) yang terjadi di Indonesia.

Fraud dapat diterjemahkan sebagai praktik kecurangan, ketidakteraturan serta penyimpangan. *Fraud* dapat diartikan sebagai segala perbuatan yang dicirikan dengan pengelabuan atau pelanggaran kepercayaan seseorang untuk mendapatkan keuntungan yang dapat berupa uang, asset, jasa ataupun mencegah suatu transaksi. Oleh karena banyaknya definisi tentang *fraud*, the

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) dalam Priantara (2013, hlm.5) menyatakan bahwa untuk kebanyakan orang seperti profesional di bidang *anti-fraud*, regulator pemerintah, media massa dan publik, penggunaan definisi *fraud* yang umum dan luas yaitu segala upaya yang digunakan untuk mengelabui atau memberdayakan pihak lain untuk mendapatkan manfaat pribadi. Kasus *fraud*/korupsi yang masih banyak terjadi memberikan dampak negatif terhadap kehidupan pribadi bangsa Indonesia, menghambat kemajuan bangsa dan membuat stabilitas ekonomi negara menjadi tidak efisien.

Salah satu bentuk pengawasan dan penindakan yang dilakukan oleh BPKP dan BPK yaitu dengan adanya kegiatan pemeriksaan yang biasa disebut dengan audit. Audit yang biasa dilakukan sebagai upaya pemerintah untuk menanggulangi dan mengungkap *fraud* yang terjadi di instansi pemerintah atau sektor publik yaitu dengan audit investigasi serta menerapkan ilmu akuntansi forensik dalam pemeriksaannya. Dalam pelaksanaan audit investigasi, auditor harus melaksanakan sesuai dengan prosedur audit agar dapat mencapai tujuan yaitu memastikan dan membuktikan dugaan tindak pidana korupsi. Auditor investigasi harus dapat mengumpulkan bukti-bukti yang relevan dan cukup sehingga auditor dapat membuat kesimpulan audit yang didalamnya memuat informasi 5W + 1H yaitu *what, where, when, why, who how* (Pusdiklatwas BPKP, 2008). Untuk mendukung keberhasilan pelaksanaan audit investigasi dibutuhkan beberapa hal yang harus dimiliki oleh auditor diantaranya yaitu kompetensi, pengalaman, independensi dan skeptisisme profesional audit.

B. LANDASAN TEORI DAN TINJAUAN PUSTAKA

Pada penelitian ini menggunakan beberapa teori sebagai dasar penelitian. Persepsi adalah cara seseorang dalam memandang dan menginterpretasikan suatu peristiwa, objek, serta manusia. Teori persepsi adalah teori yang tercantum dalam ilmu psikologi sikap dimana persepsi tersebut menjadi aspek psikologis yang mempunyai kedudukan berarti dalam mempengaruhi sikap seorang.

Menurut Mulyana (2005, hlm. 167-168) persepsi merupakan suatu proses internal yang memungkinkan seseorang memilih, mengorganisasikan dan menafsirkan rangsangan atau sesuatu hal dari lingkungan serta proses tersebut yang mempengaruhinya. Teori persepsi diri (*self perception theory*) pertama kali dikemukakan oleh Daryl Benn pada tahun 1972 yang merupakan turunan dari teori konsep diri. Daryl menyatakan bahwa persepsi diri secara sederhana yaitu bahwa seseorang membuat suatu kesimpulan atas diri sendiri sesuai dengan cara berfikir dan pengalaman dengan mengamati perilaku (Yazid & Ridwan, 2017). Teori persepsi berkaitan dengan riset ini dalam seluruh variabel independen dalam riset ini yaitu kompetensi, pengalaman, independensi serta skeptisisme profesional. Bagaimana seorang auditor menginterpretasikan dan memandang kompetensi yang telah didapat serta pengalaman yang dimilikinya dalam mengungkapkan kecurangan. Sedangkan dalam variabel independensi, bagaimana auditor dalam menjalankan pemeriksaan tetap mempertahankan sifat *independent in fact*, karena pada dasarnya *independent in fact* ada bila seorang auditor betul-betul dapat

mempertahankan sikap yang tidak bias sepanjang audit. Perilaku skeptis seseorang auditor dipengaruhi serta berkesinambungan pula dengan teori persepsi, bagaimana auditor menginterpretasikan sesuatu yang merugikan bagi auditor.

Teori agensi dikemukakan oleh Jansen dan Mecking tahun 1976 yang mendefinisikan hubungan keagenan sebagai suatu kontrak dimana satu atau lebih (*principal*) menyewa pihak lain (*agen*) dengan tujuan melakukan beberapa jasa untuk kepentingan pihak *principal* (Septiani, 2018). Teori keagenan menggambarkan suatu hubungan antara pemegang saham (*Shareholders*) yang digambarkan sebagai *principal* sedangkan manajemen sebagai *agen*. Bagaimana pihak yang diberikan tugas serta kontrak oleh pemegang saham, manajemen harus bekerja serta melaksanakan apa yang sudah disetujui dalam kontrak demi kepentingan pemegang saham sehingga pihak manajemen wajib bisa mempertanggungjawabkan seluruh hasil pekerjaannya kepada pemegang saham dalam wujud sesuatu laporan. Bila dikaitkan dengan penelitian ini, disinilah peran seorang auditor dibutuhkan oleh *principal* untuk memeriksa laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen dan melakukan pembuktian adanya penyimpangan atas aduan ataupun perintah. Berdasarkan hal tersebut, dibutuhkan auditor yang berkompentensi, memiliki jiwa independensi yang kuat, dan menerapkan sikap skeptis dalam pelaksanaan prosedur audit dalam mengungkapkan kecurangan. Dalam penelitian ini pula teori agensi berhubungan erat dengan BPKP, auditor BPKP serta pihak lain yang menjadi *principal*.

Menurut Morissan (2013, hlm.72) teori atribusi menjelaskan bagaimana orang menyimpulkan penyebab tingkah laku yang dilakukan diri sendiri atau orang lain. Teori ini menjelaskan tentang proses yang terjadi dalam diri kita sehingga kita dapat memahami tingkah laku kita dan tingkah laku orang lain. Teori atribusi digunakan dalam riset ini sebagai dasar untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi seseorang auditor dalam mengungkapkan kecurangan melalui penerapan prosedur audit investigasi. Untuk mencapai penerapan audit cocok dengan prosedur audit investigasi, hingga dibutuhkan aspek internal serta eksternal dari diri auditor tersebut.

Tata kelola sangat dibutuhkan dalam tingkatan di semua organisasi baik publik maupun non publik, Pada umumnya masyarakat mengenal GCG sebagai pengelolaan suatu organisasi/perusahaan dengan cara yang sehat agar dapat terhindar dari penyimpangan yang mungkin terjadi. Maka dari itu suatu organisasi/perusahaan harus memastikan bahwa asas GCG diterapkan pada aspek bisnis dan juga semua jajaran perusahaan. Peran utama dalam mencegah dan memerangi *fraud* terletak pada pimpinan organisasi baik pimpinan tertinggi maupun pimpinan pada setiap lini organisasi.

B.1. Kompetensi

Dalam Standar Umum Asosiasi Auditor Intern Pemerintah (AAIPI) (2014) dituliskan bahwa dalam melakukan penugasan audit intern harus dilakukan dengan kompetensi. Kompetensi auditor dapat ditafsirkan dengan sebagian perihal bersifat wajib memiliki pembelajaran, pengetahuan, kemampuan, keahlian, pengalaman,

perilaku sikap dan kompetensi lain yang dibutuhkan dalam melaksanakan penugasan serta memenuhi tanggung jawabnya. Tidak hanya itu, auditor wajib mempertahankan kompetensi melalui pembelajaran serta pelatihan berkepanjangan (continuing professional education) agar dapat menjamin kompetensi yang dimiliki berkesinambungan dengan kebutuhan organisasi. Jika seorang auditor memiliki kompetensi yang cukup dan terus mengembangkan kompetensinya, auditor telah memenuhi persyaratan. Auditor juga harus selalu meningkatkan kompetensi, kemampuan dan keahlian dalam segala hal yang menyangkut pemeriksaan.

Hal ini didukung dengan penelitian oleh Nurfadila et al., (2017) yang membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigasi. Selain itu, Ramadhany (2015) juga mendukung dengan hasil penelitiannya yaitu kompetensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penelitian yang dilakukan oleh (Fauzi, Perdana, & Sulardi, 2017) juga menunjukkan bahwa kompetensi berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit.

H₁: Semakin meningkat kompetensi yang dimiliki oleh auditor, maka semakin meningkat kemampuannya dalam mengungkapkan kecurangan.

B.2. Pengalaman

Menurut Tuanakotta (2012) mengatakan bahwa bagi auditor yang melakukan audit investigasi wajib memenuhi persyaratan kemampuan/keahlian yang meliputi pengetahuan dasar bidang yang terkait dan sikap mental dalam diri auditor (Mulyati, Purnamasari, &

Gunawan, 2015). Pengalaman yang dimaksud sebagai faktor seorang auditor investigasi dalam melakukan pengungkapan kecurangan yaitu pengalaman yang telah dimiliki dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan dan penugasan audit di lapangan baik dari aspek lamanya waktu audit maupun banyaknya penugasan audit yang diterima dan pernah dilakukan. Dengan memiliki pengalaman yang cukup, auditor akan lebih percaya diri untuk melaksanakan proses audit dan mengungkapkan kecurangan. Auditor yang memiliki tingkat pengalaman yang berbeda dengan auditor yang lain akan berbeda pula pada tingkat pengetahuan yang dimiliki dalam melaksanakan prosedur audit khususnya dalam mendeteksi dan mengungkapkan kecurangan (Ramadhany, 2015).

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Yogaswara & Ngurah (2018) menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigasi. Selain itu, Jurjur et al., (2019) melakukan penelitian tentang pengalaman auditor dan hasilnya menunjukkan bahwa berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit. Penelitian oleh Kuria & Muturi (2015) menunjukkan bahwa tingkatan pengalaman auditor berpengaruh signifikan dalam kemampuan mendeteksi kecurangan. Sedangkan penelitian oleh Mulyati et al., (2015) juga mengatakan bahwa pengalaman berpengaruh positif secara tidak signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan yang dilakukan oleh audit investigasi.

H_2 : Semakin banyaknya pengalaman yang dimiliki oleh auditor, maka

semakin mudah dalam mengungkapkan kecurangan.

B.3. Independensi

Dalam Tuanakotta (2010) tiga sikap yang harus melekat pada diri seorang auditor yaitu independensi, objektif, dan skeptis. Ketiga sikap tersebut saling berhubungan, jika seorang auditor menerapkan independensi yang kuat dalam melaksanakan penugasan audit maka secara otomatis auditor tersebut akan bersikap skeptis terhadap bukti dan informasi yang didapatkan serta objektif dalam menilai bukti tersebut. Independensi diartikan bebas dari pengaruh apapun baik terhadap manajemen yang bertanggung jawab atas penyusunan laporan maupun terhadap para pengguna laporan tersebut. Dalam buku Pedoman Penugasan Bidang Investigasi (PPBI) (BPKP, 2012) untuk melaksanakan penugasan pada bidang investigasi, auditor BPKP harus independen dan objektif baik secara faktual (*in fact*) maupun secara penampilan (*in appearance*) yang dapat menimbulkan pandangan tidak independen dan tidak objektif. Independensi dalam fakta yang diartikan lebih cenderung ditunjukkan dengan perilaku mental yang tidak terbawa- bawa oleh apapun serta pihak manapun. Sebaliknya independensi dalam penampilan ditunjukkan dengan kondisi nampak luar diri seseorang auditor yang hendak memunculkan anggapan berbeda dari orang lain.

Penelitian yang dilakukan oleh Yogaswara & Ngurah (2018) menunjukkan hasil bahwa independensi berpengaruh positif pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigasi, yang berarti bahwa semakin independen seorang auditor maka akan semakin efektif pula pelaksanaan prosedur audit investigasi. Tidak hanya

itu, penelitian oleh Ramadhany (2015) menunjukkan bahwa independensi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Penelitian Fauzi et al., (2017) menyatakan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit. Hasil penelitian selanjutnya yang dilakukan oleh Putra (2017) bahwa independensi berpengaruh signifikan positif terhadap pendeteksian.

H₃: Semakin independen auditor dalam melaksanakan audit, maka semakin mudah dalam mendeteksi kecurangan.

B.4. Skeptisisme Profesional

Skeptisisme adalah suatu paham yang memandang segala sesuatu meragukan. Skeptisisme profesional dalam Sihombing et al., (2019) mengatakan bahwa dalam pelaksanaan prosedur audit auditor tidak mudah percaya, tidak mudah menarik kesimpulan sebelum mendapatkan fakta yang sebenarnya terjadi, dan sebagai auditor harus memiliki kemampuan internal untuk dapat mengumpulkan bukti yang akurat dan keyakinan yang baik agar dapat berargumen dan mempertahankan hasil audit nantinya. Skeptisisme profesional diperlukan agar hasil audit dapat dipercaya oleh banyak pihak. Skeptisisme profesional dapat dipengaruhi oleh banyak hal seperti pengalaman, kesadaran etis akan perilaku auditor sendiri, dan situasi audit.

Penelitian empiris mengenai skeptisisme profesional auditor telah dilakukan sebelumnya oleh Nurfadila et al., (2017) dan menyebutkan bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh signifikan positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi. Penelitian oleh Sihombing

et al., (2019) juga menyatakan hal yang serupa yaitu skeptisisme profesional berpengaruh signifikan positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. penelitian yang dilakukan Mokoagouw et al., (2018) memiliki hasil skeptisisme profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

H₄: Semakin skeptis sikap auditor, maka semakin mudah dalam mendeteksi kecurangan.

C. METODOLOGI PENELITIAN

C.1. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor deputy bidang investigasi di BPKP Pusat yang berada di Jakarta. Seluruh auditor berjumlah 78 orang auditor tetapi yang menjadi sampel hanya sebanyak 65 orang auditor. Sedangkan metode penentuan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *non-probability sampling* dan menggunakan teknik *convenience sampling* yaitu pengumpulan informasi dari anggota populasi berdasarkan kejadian/incidental dan dengan senang hati responden bersedia memberikannya.

C.2. Jenis dan Sumber Data

Data yang dikumpulkan dan diolah dalam penelitian ini adalah data primer yang diperoleh dari jawaban auditor yang bekerja di Kantor BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan) Pusat yaitu jawaban terhadap pernyataan-pernyataan yang diajukan oleh peneliti dengan google formulir.

C.3. Metode Pengumpulan Data

Untuk mendapatkan data yang dibutuhkan dalam penelitian ini digunakan instrument berupa kuesioner online, yang diadopsi dari beberapa penelitian terdahulu dan

dimodifikasi sesuai dengan kebutuhan penelitian. Kuesioner online berupa pernyataan dalam google formulir yang disebarakan melalui smartphone kepada para responden.

C.4. Metode Analisis Data

Dalam menghitung dan mengolah data dalam penelitian ini menggunakan software *PLS 3.0*. Tujuan dari PLS yaitu untuk membantu memprediksi dengan asumsi semua ukuran varians atau variabel laten yang berguna untuk dijelaskan. Analisis PLS terdiri dari dua sub model yaitu *outer model* dan *inner model*. *Outer model* atau model pengukuran menunjukkan bagaimana variabel manifest merepresentasikan variabel laten untuk diukur. Sedangkan, *inner model* atau model struktural menunjukkan kekuatan estimasi antar variabel laten (Ghozali & Latan, 2015 hlm.7).

C.5. Model Pengukuran (Outer Model)

Outer model menunjukkan bagaimana setiap blok indikator saling berhubungan dengan variabel latennya (Ghozali & Latan, 2015, hlm.9).

C.6. Uji Validitas Konvergen

Validitas konvergen ini berhubungan dengan prinsip bahwa pengukur-pengukur (manifest variabel) dari suatu konstruk seharusnya bernilai tinggi apabila dapat berkorelasi lebih besar dari 0,70. *Rule of thumb* yang umumnya digunakan untuk menilai validitas konvergen yaitu nilai *loading factor* harus lebih besar dari 0,70 (untuk penelitian yang bersifat *confirmatory*) dan nilai *loading factor* pada penelitian yang bersifat *exploratory* dimana nilai 0,60 – 0,70 masih dapat diterima serta untuk nilai *average variance extracted* (AVE) harus lebih besar dari 0,50 (Ghozali & Latan, 2015, hlm. 74)

C.7. Uji Validitas Diskriminan

Validitas diskriminan ini berhubungan dengan prinsip bahwa pengukuran-pengukuran (manifest variabel) dengan konstruk yang berbeda seharusnya tidak memiliki korelasi yang tinggi. Cara mengukurnya yaitu dengan melihat nilai *cross loading* untuk setiap variabelnya harus bernilai lebih besar dari 0,70. Atau dengan melakukan cara yaitu membandingkan akar kuadrat dari AVE yang direkomendasikan bahwa nilai AVE harus bernilai lebih atau diatas 0,50. Bilamana setiap konstruk memiliki nilai akar kuadrat AVE lebih besar dari nilai korelasi antar konstruk dengan konstruk lainnya, dapat dikatakan memiliki nilai validitas diskriminan yang baik (Ghozali & Latan, 2015, hlm.40).

C.8. Uji Reliabilitas

Pengukuran pada penelitian model ini tidak hanya mengukur validitas tetapi juga mengukur reliabilitas suatu data untuk membuktikan konsistensi, akurasi, dan ketepatan instrumen dalam mengukur konstruk. Dengan menggunakan program PLS dapat mengukur reliabilitas suatu konstruk dengan dua cara yaitu pertama *Cronbach's Alpha* dan kedua *Composite Reliability* atau disebut juga *Dillon Goldstein's. Rule of Thumb* yang biasanya digunakan untuk menilai reliabilitas suatu konstruk yaitu nilai *Composite Reliability* harus lebih besar dari 0,70 (penelitian yang bersifat *confirmatory*) dan untuk penelitian yang bersifat *exploratory* nilai 0,60 – 0,70 masih dapat diterima (Ghozali & Latan, 2015, hlm.75).

C.9. Model Struktural (Inner Model)

Untuk meneliti model struktural, dimulai dengan melihat R-square untuk konstruk dependen, Q-square untuk *predictive relevan*, dan uji t

serta signifikan dari koefisien jalur structural.

C.10. Adjusted R²

Jika terdapat perubahan pada nilai *R-square* maka dapat digunakan untuk menilai apakah terdapat pengaruh antara variabel laten independen tertentu dengan variabel dependen. Jika hasil R² sebesar 0,67 untuk variabel endogen menandakan bahwa model baik, dan jika hasil R² sebesar 0,33 maka menandakan bahwa model moderat, serta jika R² sebesar 0,19 menandakan model lemah (Ghozali & Latan, 2015, hlm.78).

C.11. Q² Square

Selain melihat nilai R², dalam PLS juga melihat *Q-square predictive relevance*. Nilai Q² ini dapat digunakan untuk menilai seberapa baik observasi yang dihasilkan oleh model dan mengestimasi parameternya. Nilai Q² harus lebih besar dari 0 (nol) yang memiliki arti bahwa model memiliki nilai *predictive relevance*. Sedangkan bila nilai Q² kurang dari 0 (nol) menunjukkan model kurang memiliki *predictive relevance* (Ghozali & Latan, 2015, hlm.79).

C.12. Uji T-Statistik

Uji t-statistik atau yang biasa disebut dengan uji hipotesis dilakukan dengan cara membandingkan *t*_{statistik} dan *t*_{tabel}. Jika nilai *t*_{statistik} > *t*_{tabel} maka artinya ada pengaruh signifikan antara kedua konstruk. Sebaliknya, bila *t*_{statistik} < *t*_{tabel} berarti tidak ada pengaruh signifikan antara kedua konstruk tersebut. *T*_{tabel} yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebesar 1,96 dengan tingkat signifikansi sebesar 5% (Ghozali & Latan, 2015, hlm.80).

C.13. Obyek Penelitian

Data yang menjadi obyek penelitian adalah para auditor investigatif yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) pada Deputi Bidang Investigasi. Per 1

April 2020 yang disampaikan melalui layanan informasi PPID Pusat BPKP total auditor yang berada di unit kerja Deputi Investigasi sebanyak 78 orang, tetapi dalam penelitian ini hanya mengambil sampel sebanyak 65 auditor sebagai sampel responden karena memakai rumus Slovin. Proses penyeleksian sampel dilakukan dengan menggunakan rumus sebagai berikut:

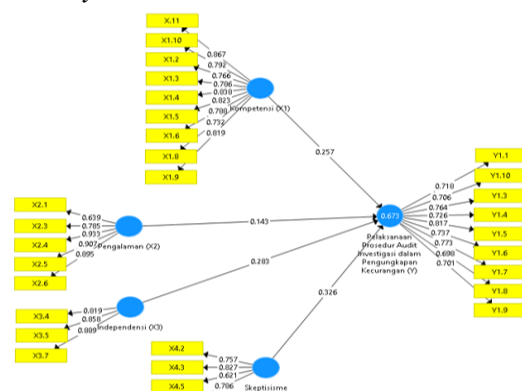
$$n = \frac{N}{N(e^2) + 1}$$

Peneliti mengambil secara acak dari nomor responden pertama hingga nomor responden ke 65 untuk dijadikan sampel penelitian.

C.14. Uji Kualitas Data

C.14.1. Uji Validitas Konvergen

Hasil uji validitas diagram jalan dini dengan SmartPLS 3.0 menampilkan diagram jalan ada beberapa konstruk atau indikator yang bernilai kurang dari 0,50 yang artinya konstruk tersebut akan di drop dari jalur *outer loading*. Setelah dilakukan drop untuk beberapa indikator yang memiliki nilai kurang dari 0,50 dapat dikatakan indikator yang sudah bernilai lebih dari 0,50 memenuhi *convergent validity*.



Gambar 1 Outer Model
Sumber: Olahdata Smart PLS 3.0

C.14.2. Uji Validitas Diskriminan

Table 1 *Fornell-Lacker Criterium*

Uji validitas diskriminan dapat dilihat dari nilai *Fornell Lacker Criterium* dan *Average Variance Extracted*.

	Independensi (X3)	Kompetensi (X1)	Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	Pengalaman (X2)	Skeptisisme Profesional (X4)
Independensi (X3)	0.856				
Kompetensi (X1)	0.475	0.802			
Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	0.660	0.669	0.739		
Pengalaman (X2)	0.459	0.304	0.507	0.839	
Skeptisisme Profesional (X4)	0.583	0.718	0.744	0.479	0.752

Sumber : Olah data peneliti Smart PLS 3.0

Dalam tabel 1 menunjukkan bahwa semua indikator memiliki nilai *fornell lacker criterium* lebih dari 0,60 pada masing-masing variabel. Dari hasil *discriminant validity* dapat diartikan bahwa seluruh konstruk kompetensi

auditor, pengalaman auditor, independensi auditor, skeptisisme profesional auditor serta pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan merupakan valid.

Table 2 *Average Variance Extracted (AVE)*

	Rata-rata Varians Diekstrak (AVE)
Independensi (X3)	0.732
Kompetensi (X1)	0.643
Pelaksanaan Prosedur Audit investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	0.546
Pengalaman (X2)	0.704
Skeptisisme Profesional (X4)	0.565

Sumber : Olah data peneliti Smart PLS 3.0

Bersumber pada tabel 2 menunjukkan bahwa semua variabel dalam penelitian ini memiliki nilai diatas 0,50 yang

artinya semua variabel dapat dikatakan valid.

C.14.3. Uji Reliabilitas

Table 3 *Composite Reliability*

	Reliabilitas Komposit
Independensi (X3)	0.891
Kompetensi (X1)	0.942
Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecuragan (Y)	0.915
Pengalaman (X2)	0.921
Skeptisisme Profesional (X4)	0.837

Sumber : Olah data peneliti Smart PLS 3.0

Pada tabel 3 menunjukkan hasil bawah semua variabel dalam penelitian ini memiliki nilai diatas 0,70 yang artinya

semua konstruk memenuhi kriteria. Uji reliabilitas juga diperkuat dengan *Cronbach's Alpha*

Table 4 *Cronbach's Alpha*

	<i>Cronbach's Alpha</i>
Independensi (X3)	0.816
Kompetensi (X1)	0.93
Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecuragan (Y)	0.896
Pengalaman (X2)	0.892
Skeptisisme Profesional (X4)	0.745

Sumber : Olah data peneliti Smart PLS 3.0

Berdasarkan tabel 3 menunjukkan bahwa nilai terendah dari *Cronbach's Alpha* pada penelitian ini yaitu sebesar 0,745 pada variabel skeptisisme profesional auditor. Hal tersebut berarti bahwa, seluruh variabel mempunyai reliabilitas yang sangat baik terhadap tiap- tiap konstraknya.

C.14.4. Model Struktural (*Inner Model*)

C.14.4.1. *Adjusted R Square*

Dilihat dari *Adjusted R-Square* Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecuragan adalah sebesar 0,652 dengan demikian dapat diartikan bahwa variabel independen yakni kompetensi, pengalaman, independensi dan skeptisisme profesional auditor dapat menjelaskan variabel dependen yaitu Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecuragan sebesar

65,2% dan sisanya sebesar 34,8% dapat dijelaskan oleh faktor-faktor lain diluar penelitian ini.

C.14.4.2. Q Square

Perhitungan *Q-Square* dilakukan dengan menggunakan rumus:

$$Q^2 = 1-(1-R_1^2)(1-R_2^2)...(1-R_p^2)$$

Keterangan:

Q^2 mempunyai nilai rentang $0 < Q^2 < 1$ yakni, jika semakin mendekati 1 berarti memiliki model yang semakin baik.

$R_1^2, R_2^2... R_p^2$ adalah *R-square* variabel endogen pada model persamaan.

$$Q^2 = 1-1(1-R_1^2)$$

$$= 1- (1- 0,652)$$

$$= 1- 0,348$$

$$= 0,652$$

Hasil Q^2 diatas sebesar 0,652. Hasil tersebut sesuai dengan ketentuan besaran Q^2 yakni dengan hasil rentang $0 < 0,652 < 1$. Maksudnya, apabila terus menjadi mendekati 1 berarti

mempunyai model yang terus menjadi baik.

C.14.4.3. Koefisien Jalur (Path Coeficients)

Table 5 Path Coeficients

	Table 5 Path Coeficients				
	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	Tstatistic O/STDEV)	P Values
Independensi (X3) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	0.283	0.275	0.099	2.840	0.002
Kompetensi (X1) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	0.257	0.273	0.114	2.258	0.012
Pengalaman (X2) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	0.143	0.149	0.099	1.437	0.076
Skeptisisme Profesional (X4) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	0.326	0.319	0.137	2.383	0.009

Sumber : Olah data peneliti Smart PLS 3.0

Berdasarkan tabel diatas menunjukkan bahwa hasil nilai koefisien jalur pada kolom *Original Sample* (O) dapat disimpulkan untuk variabel kompetensi, pengalaman, independensi dan skeptisisme profesional auditor terhadap

pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan memiliki hasil sebesar 0,257, 0,143, 0,283 dan 0,326. Dari penjelasan diatas, maka dapat disimpulkan bahwa variabel kompetensi auditor, pengalaman auditor, independensi

auditor dan skeptisisme profesional auditor terdapat hubungan terhadap

pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan.

C.14.4.4. Uji T-Statistik

Table 6 T-Statistik

	T Statistic (O/STDEV)	P Values
Independensi (X3) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	2.84	0.002
Kompetensi (X1) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	2.258	0.012
Pengalaman (X2) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	1.437	0.076
Skeptisisme Profesional (X4) → Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan (Y)	2.383	0.009

Sumber : Olah data peneliti Smart PLS 3.0

Uji T digunakan untuk mengetahui adanya pengaruh signifikan atau tidak antara variabel independen dengan variabel dependen dalam suatu penelitian. Diketahui $t_{tabel} = 1,670$ yang diperoleh dari rumus " $df = n - k$ atau $df = 65 - 4$ dengan tingkat kepercayaan 5%. Pengambilan keputusan berdasarkan tingkat signifikansi dan

membandingkan nilai t_{hitung} dengan nilai t_{tabel} . Jika tingkat signifikansi $< 0,05$ maka variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen, dan jika nilai $t_{hitung} > t_{tabel}$ maka variabel independen secara parsial berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen

D. HASIL PENELITIAN

D.2.1. Kompetensi

Pengujian terhadap hipotesis pertama menunjukkan pengaruh variabel kompetensi terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan (*fraud*). Setelah dilakukan Uji T-Statistik diperoleh t_{hitung} sebesar 2,258 dan t_{tabel} sebesar 1,670 sehingga dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,258 > 1,670$). Selanjutnya, kompetensi memiliki nilai signifikansi sebesar 0,012 yang artinya lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 ($0,012 < 0,05$). Dengan demikian, maka hipotesis pertama diterima dan dapat disimpulkan bahwa dalam penelitian ini kompetensi berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan.

Menurut penelitian ini, aspek kompetensi dinilai melalui jawaban responden yang menyangkut aspek pengetahuan dasar akuntansi dan auditing, aspek pengetahuan tentang konstruk hukum (undang-undang) yang berlaku, aspek pengetahuan investigasi, prosedur audit investigasi, prinsip-prinsip audit investigasi, kecurangan dan tindak pidana korupsi, kemampuan berkomunikasi yang baik, pengetahuan tentang bukti, mampu membuat hipotesis dan membuktikan hipotesis tersebut. Hasil penelitian ini sejalan dengan teori yang mendasari yaitu teori persepsi, bagaimana seorang auditor menginterpretasikan dan memandang kompetensi yang telah didapat dalam mengungkapkan kecurangan.

D.2.2. Pengalaman

Pengujian terhadap hipotesis kedua yaitu pengaruh pengalaman auditor terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan dalam pengungkapan kecurangan (*fraud*). Setelah dilakukan Uji T-statistik diperoleh t_{hitung} sebesar 1,437 sedangkan t_{tabel} sebesar 1,670 sehingga dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} < t_{tabel}$ ($1,437 < 1,670$). Selanjutnya, pengalaman memiliki nilai signifikan sebesar 0,076 yang artinya lebih besar dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 ($0,076 > 0,05$) sehingga dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor tidak berpengaruh dan tidak signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan (*fraud*).

Menurut peneliti dalam penelitian ini, pengalaman tidak berpengaruh karena auditor yang sudah memiliki pengalaman lebih dari satu tahun dan sudah banyak melakukan penugasan bisa juga mengalami kegagalan dalam melakukan pemeriksaan guna pengungkapan kecurangan. Hal tersebut disebabkan juga karena auditor beranggapan bilamana seorang auditor memiliki kompetensi yang memadai serta bersikap independen dan skeptisisme profesional dalam menjalankan pemeriksaan akan mempermudah guna mengungkapan kecurangan dan hal tersebut berarti pengalaman tidak memiliki pengaruh saat melakukan pemeriksaan. Tetapi, bila mana auditor memiliki pengalaman audit yang besar bukan berarti bahwa auditor tersebut dapat menjalankan prosedur audit investigasi dan mengungkapan ada atau tidaknya kecurangan sesuai dengan target.

D.2.3. Independensi

Pengujian terhadap hipotesis ketiga menunjukkan pengaruh variabel independensi auditor terhadap

pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan (*fraud*). Setelah dilakukan pengujian Uji T-Statistik diperoleh t_{hitung} sebesar 2,840 sedangkan t_{tabel} sebesar 1,670 sehingga dapat dikatakan bahwa $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,840 > 1,670$). Selanjutnya, independensi memiliki nilai signifikansi sebesar 0,002 yang artinya lebih kecil dari tingkat signifikansi sebesar 0,05 ($0,002 < 0,05$) sehingga hipotesis diterima.

Independensi menjadi faktor yang dapat mempengaruhi pengungkapan *fraud*. Dengan menggunakan independensi akan meningkatkan kemampuan auditor dan mempermudah auditor dalam melaksanakan prosedur audit investigasi guna mengungkapan kecurangan. Dengan itu berarti bahwa hasil penelitian ini sesuai dengan teori persepsi dimana bila independensi baik dalam fakta maupun dalam penampilan terganggu maka akan terganggu juga auditor dalam mengungkapan kecurangan.

D.2.4. Skeptisisme Profesional

Pengujian terhadap hipotesis terakhir dalam penelitian ini menunjukkan pengaruh variabel skeptisisme profesional auditor terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan (*fraud*). Setelah dilakukan Uji T-Statistik diperoleh t_{hitung} sebesar 2,383 sedangkan t_{tabel} sebesar 1,670 yang artinya $t_{hitung} > t_{tabel}$ ($2,383 > 1,670$). Selanjutnya, skeptisisme profesional memiliki nilai signifikansi sebesar 0,009 yang artinya lebih kecil dari tingkat signifikansi 0,05 ($0,009 < 0,05$) sehingga hipotesis keempat diterima dan artinya bahwa skeptisisme profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam

pengungkapan kecurangan (*fraud*). Hal tersebut menunjukkan bahwa semakin tinggi sikap skeptisisme profesional auditor maka semakin memudahkan auditor dalam mengungkapkan kecurangan.

Hal ini dikarenakan menjadi seorang auditor terutama auditor investigasi guna mengungkap kecurangan harus berhati-hati dan harus teliti dalam mengumpulkan bukti dan membuat hipotesis. Auditor harus menerapkan sikap skeptisisme profesional agar tidak mudah percaya dengan sesuatu hal dan agar auditor memahami lebih dalam bukti yang ada.

E. KESIMPULAN

Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris. Setelah melakukan penelitian dengan serangkaian pengujian hipotesis dengan menggunakan Excel dan program *Partial Least Square* terkait pengaruh kompetensi, pengalaman, independensi, dan skeptisisme profesional auditor maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut:

- a. Kompetensi Auditor secara parsial berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Kompetensi sebagai dasar dalam pelaksanaan prosedur pemeriksaan.
- b. Pengalaman Auditor secara parsial tidak berpengaruh signifikan terhadap audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Karena dalam pelaksanaannya auditor lebih mengedepankan skeptisisme profesional dengan kompetensi yang memadai dalam pelaksanaan prosedur audit investigasi

dalam pengungkapan kecurangan.

- c. Independensi Auditor berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi, hal ini karena independensi menjadi hal utama dalam pelaksanaan prosedur audit investigasi.
- d. Skeptisisme Profesional Auditor berpengaruh signifikan terhadap pelaksanaan prosedur audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan, karena berkaitan erat dengan pelaksanaan prosedur audit investigasi.

DAFTAR PUSTAKA

- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah (AAIPI). (2014). *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*.
- BPKP. (2012). *Pedoman Penugasan Bidang Investigasi*. Peraturan Kepala BPKP.
- Fauzi, A. Z., Perdana, H. D., & Sulardi. (2017). Soedirman Accounting Review 2 (1) Juni 2017. *Soedirman Accounting Review 2 (1) Juni 2017*, 2(1), 53–72.
- Ghozali, I., & Latan, H. (2015). *Partial Least Squares Konsep, Teknik dan Aplikasi* (2nd Ed). Badan Penerbit Undip.
- Jurjur, B., Crolina, F., & Lenny. (2019). Pengaruh Kemampuan Dan Pengalaman Auditor Forensik Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit. *Prosiding Seminar Nasional Pakar*.

- Kuria, P., & Muturi, W. (2015). the Relationship Between the Auditors Experience and Fraud Detection: a Case of Private Firms Within Thika Sub County , Kenya. *Europe Journal of Business and Social Sciences*, 4(04).
- Mokoagouw, M., Kalangi, L., & Gerungai, N. (2018). Pengaruh Skeptisme Profesional dan Pengalaman Auditor terhadap Kemampuan Auditor Eksternal dalam Mendeteksi Kecurangan (Survei Pada Auditor BPK RI Perwakilan Sulawesi Utara). *Jurnal Riset Akuntansi Going Concer* 13(2), 13(2).
- Morissan. (2013). *Teori Komunikasi Individu Hingga Massa* (1st Ed). Kencana PrenadamediaGroup.
- Mulyana, D. (2005). *Ilmu Komunikasi: Suatu Pengantar* (1st Ed). Remaja Rosdakarya.
- Mulyati, Purnamasari, P., & Gunawan, H. (2015). Pengaruh kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan. *Proseding Akuntansi*.
<https://doi.org/10.1097/01.blo.000092968.12414.a8>
- Nurfadila, Muslim, & Arsyad, S. (2017). Pengaruh Kompetensi, Skeptisme Profesional Auditor dan Tekanan Anggaran Waktu terhadap Pelaksanaan Audit Investigasi. *Jurnal Akuntansi & Manajemen*, 11(2).
- Priantara, D. (2013). *Fraud Auditing & Investigation*. Mitra Wacana Media.
- Pusdiklatwas BPKP. (2008). *Fraud Auditing*. Pusdiklatwas BPKP.
- Putra, T. A. P. S. (2017). Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Pengalaman Auditor Aparat Pengawas Intern Pemerintah (APIP) Terhadap Pendeteksian Fraud Dengan Skeptisisme Profesional Sebagai Variabel Intervening Pada Perwakilan BPKP Provinsi Kepulauan Riau. *Coopetition*, 8(1), 67–83.
- Ramadhany, F. (2015). Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisme Profesional, Kompetensi, dan Komunikasi Interpersonal Auditor KAP terhadap Pendeteksian Kecurangan (Studi Empiris Pada KAP Di Wilayah Pekanbaru, Medan, dan Batam). *Faculty of Economic Riau University, Pekanbaru, Indonesia*, 49(23–6), 1–15. Retrieved from <http://www.ti.com/lit/ds/symlink/cc2538.html>
- Septiani, E. (2018). *Pengaruh Audit Forensik, Audit Investigatif, Dan Profesional Judgemnt Terhadap Pengungkapan Fraud Dengan Kecerdasan Spiritual Sebagai Variabel Moderating - Skripsi*.
- Sihombing, E., Erlina, & Rujiman. (2019). The effect of forensic accounting, training, experience, work load and professional skeptic on auditors ability to detect of fraud. *International Journal of Scientific and Technology Research*, 8(8).

Tuanakotta, T. M. (2010). *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif* (Tim Editor Salemba Empat, ed.). Salemba Empat.

Yazid, T. P., & Ridwan. (2017). *Jurnal An-nida' Pemikiran Islam Proses Persepsi Diri Mahasiswi dalam Berbusana Muslim*. 41(2).

Yogaswara, A. K., & Ngurah, A. A. (2018). E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Pengaruh Kemampuan , Pengalaman , dan Independensi Auditor Pada Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Udayana (Unud), Bali , Indonesia Fakultas Ekonomi dan Bisn. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 22(1).