

**PENGARUH KEMAMPUAN AUDITOR INVESTIGATIF DAN  
PENGALAMAN AUDITOR INVESTIGATIF TERHADAP EFEKTIVITAS  
PELAKSANAAN PROSEDUR AUDIT DALAM PEMBUKTIAN  
KECURANGAN  
(STUDI PADA PERWAKILAN BPKP PROVINSI BALI)**

**SKRIPSI**



**Oleh :**

**NI PUTU PRADNYAWATI**

**1502021385**

**FAKULTAS EKONOMI BISNIS DAN PARIWISATA**

**UNIVERSITAS HINDU INDONESIA**

**DENPASAR**

**2019**

**PENGARUH KEMAMPUAN AUDITOR INVESTIGATIF DAN  
PENGALAMAN AUDITOR INVESTIGATIF TERHADAP EFEKTIVITAS  
PELAKSANAAN PROSEDUR AUDIT DALAM PEMBUKTIAN  
KECURANGAN  
(STUDI PADA PERWAKILAN BPKP PROVINSI BALI)**

**SKRIPSI**



**Oleh :**

**NI PUTU PRADNYAWATI**

**1502021385**

**Skripsi ini ditulis untuk memenuhi sebagian persyaratan memperoleh gelar**

**Sarjana Ekonomi di Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata**

**Universitas Hindu Indonesia**

**Denpasar**

**2019**

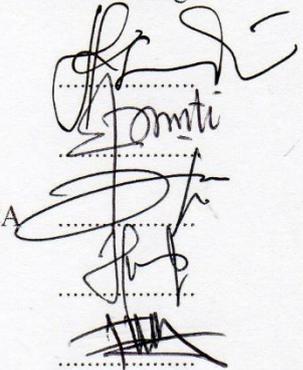
## HALAMAN PENGESAHAN

Skripsi ini telah diuji oleh tim penguji dan disetujui oleh Pembimbing, serta diuji pada tanggal: 18 September 2019

Tim Penguji:

1. Ketua : Ni Komang Sumadi,SE.M.Si.Ak
2. Sekretaris : Ni Wayan Alit Erlinawati,SE.M.Si.Ak
3. Anggota : 1. Sang Ayu Putu Arie Indraswarawati,SE.M.Si.Ak.CA  
2. Ni Wayan Yuniasih,SE.M.Si.Ak.CA  
3. I Putu Fery Karyada,S.Pd.MA

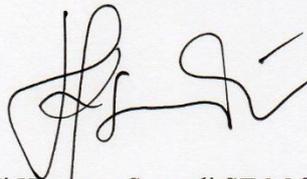
Tanda tangan



Mengetahui,

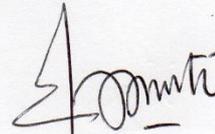
Pembimbing I,

Pembimbing II,



Ni Komang Sumadi,SE.M.Si.Ak

NIP/NIK.13.80.0.063



Ni Wayan Alit Erlinawati,SE.M.Si.Ak

NIP/NIK.197004252005012003

Dekan,

Ketua Program Studi,



Dr. Dra. I Gusti Ayu Wimba, MM

NIP/NIK.196009171987032002

Sang Ayu Putu Arie Indraswarawati,SE.M.Si.Ak.CA

NIP/NIK. 11.85.0.052

## PERNYATAAN ORISINALITAS

Saya menyatakan dengan sebenarnya bahwa sepanjang pengetahuan saya, di dalam Naskah Skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu Perguruan Tinggi, dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam daftar pustaka.

Apabila ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terhadap unsur-unsur plagiasi, saya bersedia diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Denpasar, 25 September 2019

Mahasiswa,



Ni Putu Pradnyawati

NPM. 1502021385

## KATA PENGANTAR

Om Swastyastu,

Puji syukur penulis panjatkan kehadapan Ida Sang Hyang Widhi Wasa/ Tuhan Yang Maha Esa, karena atas berkat rahmat-Nya, skripsi yang berjudul **“Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Studi pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali)”** dapat diselesaikan sesuai dengan yang direncanakan. Pada kesempatan ini, penulis menyampaikan terimakasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. drh. I Made Damriyasa, MS selaku Rektor Universitas Hindu Indonesia.
2. Ibu Dr. Dra. I Gusti Ayu Wimba, MM selaku Dekan Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia.
3. Bapak I Wayan Sudiana SE., M.Si., Ak. CA selaku Wakil Dekan Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia.
4. Ibu Sang Ayu Putu Arie Indraswarawati SE., M.Si., Ak. CA sebagai Ketua Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia.
5. Ibu Ni Komang Sumadi SE., M.Si., Ak selaku Sekretaris Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia, dan sekaligus sebagai Pembimbing I atas waktu, bimbingan, masukan serta dukungan dan motivasinya selama penyelesaian skripsi di Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia..
6. Ibu Ni Wayan Alit Erlina Wati, SE., M.Si., Ak selaku Pembimbing Akademik dan Pembimbing II atas waktu, bimbingan, masukan serta dukungan dan motivasinya selama penyelesaian skripsi di Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia.

7. Keluarga tercinta Bapak (I Nyoman Sutama), Ibu (Ni Ketut Murdani), Adik (I Made Ari Putra) atas dukungan dan doanya yang tulus tiada hentinya selama menempuh studi di Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata Universitas Hindu Indonesia.
8. Teman-teman yang tidak dapat disebutkan satu persatu yang telah memberi dukungan dan motivasi.
9. Semua pihak yang telah membantu dalam penyusunan skripsi ini.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini tidak akan berhasil tanpa bimbingan dan pengarahan dari berbagai pihak. Meskipun demikian, penulis tetap bertanggung jawab terhadap semua isi skripsi ini. Penulis berharap semoga skripsi ini bermanfaat bagi pihak yang berkepentingan.

Om Shanti, Shanti, Shanti Om

Denpasar, 25 September 2019

Penulis,

**Judul : Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Studi Pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali)**  
**Nama : Ni Putu Pradnyawati**  
**NIM : 1502021385**

### **ABSTRAK**

Kecurangan sering terjadi baik di sektor pemerintahan maupun swasta yang dapat merugikan keuangan negara. Kemampuan auditor investigatif merupakan salah satu upaya yang dapat memberikan bantuan untuk membuktikan indikasi adanya kecurangan melalui pelaksanaan prosedur audit yang efektif. Selain kemampuan auditor investigatif, pengalaman auditor investigatif juga menjadi salah satu upaya yang dapat mempengaruhi efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Auditor yang berpengalaman akan cepat dalam memperoleh bukti yang diperlukan dalam pembuktian kecurangan.

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan di Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Bali. Jumlah sampel yang diambil sebanyak 52 orang auditor yang pernah melakukan audit investigatif, dengan metode *purposive sampling*. Pengumpulan data dilakukan dengan penyebaran kuesioner langsung kepada auditor. Teknik analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah Analisis Regresi Linier Berganda dengan persamaan regresi  $Y = -3,525 + 0,092X_1 + 1,238X_2$ .

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemampuan auditor investigatif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, sedangkan pengalaman auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Hasil analisis koefisien determinasi menunjukkan nilai *Adjusted R Square* sebesar 0,924 yang berarti persentase kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan sebesar 92,4% dengan sisa 7,6% dipengaruhi oleh variabel lain diluar penelitian ini.

*Kata kunci: Kemampuan Auditor Investigatif, Pengalaman Auditor Investigatif, Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit, Pembuktian Kecurangan*

## ***Abstract***

*Fraud often occurs in both the government and private sectors which can detrimental to the country's finances. The ability of investigative auditors is one of the efforts that can provide assistance to prove indications of fraud through the implementation of effective audit procedures. In addition to the ability of investigative auditors, the experience of investigative auditors to be also one of the efforts that can affect the effectiveness of the implementation of audit procedures in proving fraud. Experienced auditors will be quick in obtaining the evidence needed in proving fraud.*

*This study aims to determine the effect of investigative auditor's ability and experience of investigative auditors on the effectiveness of the implementation of audit procedures in proving fraud in the Representative of Bali's Financial and Development Supervisory Agency (BPKP). The number of samples taken was 52 auditors who had conducted an investigative audit, using the purposive sampling method. Data collection is done by distributing questionnaires directly to the auditor. Data analysis technique used in this study is Multiple Linear Regression Analysis with a regression equation  $Y = -3,525 + 0,092X_1 + 1,238X_2$ .*

*The results of this study indicate that the ability of investigative auditors does not affect the effectiveness of the implementation of audit procedures in proving fraud, while the experience of investigative auditors has an effect on the effectiveness of the implementation of audit procedures in proving fraud. The result of the analysis of coefficient of determination shows the Adjusted R Square value of 0.924 which means percentage of investigative auditor capability and investigative auditor experience to the effectiveness of implementing audit procedures in fraud proof of 92.4% with the remaining 7.6% affected by other variables outside of this study.*

*Keywords: Investigative Auditor Ability, Investigative Auditor Experience, Effectiveness of Audit Procedure, Proof of Fraud*

## DAFTAR ISI

HALAMAN JUDUL.....	i
HALAMAN PENGESAHAN.....	ii
PERNYATAAN ORISINALITAS .....	iii
KATA PENGANTAR .....	iv
ABSTRAK .....	vi
DAFTAR ISI .....	viii
DAFTAR TABEL.....	xiii
DAFTAR GAMBAR .....	xiv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xv
<b>BAB I PENDAHULUAN</b>	
1.1 Latar Belakang Masalah.....	1
1.2 Rumusan Masalah Penelitian .....	8
1.3 Tujuan Penelitian .....	8
1.4 Kegunaan Penelitian .....	8
<b>BAB II KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN</b>	
2.1 Landasan Teori dan Konsep.....	10
2.1.1 Teori Audit .....	10
2.1.2 Teori Atribusi .....	11
2.1.3 Teori Efektivitas .....	11
2.1.4 Fraud Triangle Theory.....	12
2.1.5 Auditing.....	13
2.1.5.1. Pengertian Auditing.....	13
2.1.5.2. Jenis-jenis Audit .....	14
2.1.5.3. Jenis-jenis Auditor.....	16

2.1.5.4.	Standar Auditing.....	19
2.1.5.5.	Proses Auditing.....	21
2.1.6	Audit Investigatif .....	23
2.1.6.1.	Pengertian Audit Investigatif.....	23
2.1.6.2.	Pendekatan Audit Investigatif .....	24
2.1.6.3.	Jenis Audit Investigatif.....	26
2.1.6.4.	Tujuan Audit Investigatif.....	26
2.1.6.5.	Prinsip-prinsip Audit Investigatif .....	28
2.1.6.6.	Standar Audit Investigatif.....	29
2.1.6.7.	Teknik Audit Investigatif.....	30
2.1.6.8.	Prosedur Pelaksanaan Audit Investigatif.....	30
2.1.7	Kemampuan Auditor Investigatif .....	32
2.1.8	Pengalaman Auditor Investigatif .....	34
2.1.9	Pembuktian .....	35
2.1.10	Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit.....	36
2.1.11	Kecurangan (Fraud).....	37
2.1.11.1	Pengertian Kecurangan .....	37
2.1.11.2	Klasifikasi Kecurangan .....	37
2.1.11.3	Faktor Penyebab Kecurangan.....	39
2.2	Penelitian Terdahulu .....	40
2.3	Hipotesis Penelitian .....	46
2.3.1	Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan .....	46
2.3.2	Pengaruh Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan .....	48

### **BAB III METODE PENELITIAN**

3.1	Desain Penelitian.....	50
3.2	Lokasi Penelitian.....	51

3.3 Obyek Penelitian .....	52
3.4 Identifikasi Variabel.....	52
3.5 Definisi Operasional Variabel.....	53
1. Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan .....	53
2. Kemampuan Auditor Investigatif.....	54
3. Pengalaman Auditor Investigatif.....	56
3.6 Jenis dan Sumber Data .....	57
3.6.1 Jenis Data .....	57
3.6.2 Sumber Data.....	58
3.7 Populasi, Sampel dan Metode Penentuan Sampel .....	59
3.8 Metode Pengumpulan Data .....	60
3.9 Teknik Analisis Data.....	62
1. Analisis Statistik Deskriptif .....	62
2. Uji Instrumen Data.....	62
a. Uji Validitas .....	63
b. Uji Reliabilitas .....	63
3. Uji Asumsi Klasik .....	64
a. Uji Normalitas.....	64
b. Uji Multikolinearitas .....	64
c. Uji Heteroskedastisitas.....	65
4. Analisis Regresi Linier Berganda .....	66
5. Uji Kelayakan Model .....	66
a. Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	66
b. Uji t.....	67
c. Uji F .....	68

#### **BAB IV DATA DAN PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN**

4.1 Gambaran Umum Penelitian .....	69
4.1.1 Sejarah Singkat Perwakilan BPKP Provinsi Bali .....	69
4.1.2 Struktur Organisasi Perwakilan BPKP Provinsi Bali .....	73

4.1.3	Visi dan Misi Perwakilan BPKP Provinsi Bali .....	74
4.2	Tingkat Pengembalian Kuesioner .....	75
4.3	Karakteristik Responden .....	76
4.3.1	Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin .....	77
4.3.2	Karakteristik Responden Berdasarkan Umur.....	77
4.3.3	Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan .....	78
4.3.4	Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan .....	79
4.3.5	Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja .....	80
4.4	Hasil Pengujian Instrumen Penelitian .....	80
4.4.1	Hasil Uji Validitas.....	80
4.4.2	Hasil Uji Reliabilitas .....	82
4.4.3	Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	83
4.4.4	Hasil Uji Asumsi Klasik .....	85
1.	Hasil Uji Normalitas .....	85
2.	Hasil Uji Multikolinearitas .....	86
3.	Hasil Uji Heteroskedastisitas .....	87
4.4.5	Hasil Analisis Regresi Linier Berganda.....	88
4.4.6	Hasil Uji Kelayakan Model.....	90
1.	Hasil Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) .....	90
2.	Hasil Uji Signifikansi Parsial (Uji t).....	91
3.	Hasil Uji F.....	94
4.5	Pembahasan Hasil Hipotesis .....	95
4.5.1	Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan.....	95
4.5.2	Pengaruh Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan.....	99

**BAB V SIMPULAN DAN SARAN**

<b>5.1</b> Simpulan.....	102
<b>5.2</b> Saran.....	103

**DAFTAR PUSTAKA**

**LAMPIRAN - LAMPIRAN**

## DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
3.1 Penentuan Sampel.....	60
4.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner.....	76
4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin.....	77
4.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Umur .....	77
4.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan.....	78
4.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir.....	79
4.6 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja .....	80
4.7 Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian .....	81
4.8 Hasil Uji Reliabilitas .....	83
4.9 Hasil Statistik Deskriptif .....	84
4.10 Hasil Uji Normalitas .....	86
4.11 Hasil Uji Multikolinieritas.....	87
4.12 Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	88
4.13 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda .....	89
4.14 Hasil Uji Koefisien Determinasi ( <i>Adjusted R<sup>2</sup></i> ) .....	91
4.15 Hasil Uji Signifikansi Parsial (Uji t).....	92
4.16 Hasil Uji Anova (F-test) .....	94

## DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Pemikiran.....	51
4.1 Struktur Organisasi Perwakilan BPKP Provinsi Bali.....	74

## DAFTAR LAMPIRAN

### No. Lampiran

1. Surat Ijin Penelitian.....	108
2. Surat Balasan dari Instansi.....	109
3. Nota Dinas .....	110
4. Kuesioner Penelitian .....	111
5. Tabulasi Data Penelitian .....	117
6. Hasil Uji Karakteristik Responden .....	121
7. Hasil Uji Validitas.....	122
8. Hasil Uji Reliabilitas.....	131
9. Hasil Analisis Statistik Deskriptif.....	131
10. Hasil Uji Asumsi Klasik .....	132
11. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda.....	133
12. Hasil Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R <sup>2</sup> ).....	133
13. Hasil Uji t.....	133
14. Hasil Uji F.....	133

# **BAB I**

## **PENDAHULUAN**

### **1.1. Latar Belakang Masalah**

Saat ini perkembangan sektor publik sudah semakin kompleks, demikian halnya dengan kejahatan yang terjadi di bidang ekonomi salah satunya adalah kecurangan (*fraud*). Korupsi (*corruption*) merupakan salah satu bentuk *fraud* yang terjadi pada organisasi sektor publik maupun sektor swasta di Indonesia, bahkan di dunia. Tingginya praktek korupsi di Indonesia dipersepsikan oleh Indeks Persepsi Korupsi (*Corruption Perception Index-CPI*), yang diumumkan oleh *Transparency International*, bahwa hingga akhir tahun 2016, Indonesia masih menjadi negara dengan tingkat korupsi yang tinggi. Indonesia menempati peringkat ke-90 dari 177 negara di dunia, dengan skor 37 dari skala 0-100 (0 berarti sangat korup dan 100 berarti sangat bersih). Jika dibandingkan dengan negara-negara yang berada di kawasan Asia Tenggara, Indonesia menempati urutan ke 4 dari 11 negara dengan korupsi yang masih tinggi tersebut.

*Fraud* yang sering dilakukan diantaranya adalah memanipulasi pencatatan laporan keuangan, penghilangan dokumen, dan mark-up laba yang dapat merugikan keuangan atau perekonomian negara. Tindakan tersebut dilakukan semata-mata untuk kepentingan pribadi dan sekelompok orang. Salah satu upaya pemerintah untuk mengidentifikasi, menemukan, dan

menanggulangi kecurangan yang terjadi di instansi pemerintah atau sektor publik adalah dengan melaksanakan audit investigatif dalam pemeriksaannya.

Audit investigatif merupakan audit khusus yang dilakukan berkaitan dengan adanya indikasi tindak pidana korupsi, penyalahgunaan wewenang, serta ketidاكلancaran pembangunan. Audit investigatif ini dilakukan oleh auditor yang disebut auditor investigatif. Dalam audit investigatif akan dilakukan pengumpulan berbagai bukti secara sistematis untuk mengungkapkan ada tidaknya indikasi korupsi sehingga dapat diambil tindak hukum selanjutnya. Dalam upaya pemberantasan korupsi di Indonesia, audit investigasi menjadi suatu kebutuhan mendasar, karena hasil auditnya merupakan bagian integral dalam proses pembuktian adanya indikasi kecurangan (*fraud*), sebelum berlanjut ke proses litigasi, yaitu mekanisme penyelesaian sengketa melalui jalur pengadilan. Hal ini membuat pelaksanaan audit investigasi menjadi lebih sulit dibandingkan pelaksanaan *general audit*, dimana auditor selain memahami ilmu akuntansi dan audit, juga harus memahami hukum dan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Di Indonesia terdapat berbagai institusi yang melaksanakan audit investigatif, salah satu diantaranya adalah BPKP. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) adalah organisasi yang diberikan tugas oleh pemerintah untuk memeriksa transparansi dalam pelaporan dan praktik pengelolaan realisasi anggaran sektor publik, juga bertugas untuk mengawasi

realisasi anggaran daerah yang menggunakan anggaran dari pemerintah pusat dan daerah. Kewenangan BPKP dalam melakukan audit investigatif diatur dalam Peraturan Pemerintah (PP) No. 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah, yang kemudian diperkuat oleh Putusan Mahkamah Konstitusi No: 31/PUU-X/2012 Tanggal 23 Oktober 2012 dan Inpres No. 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Fungsi Pengawasan Intern. BPKP dalam melaksanakan audit yang sebagaimana diamanatkan dalam PERMENPAN Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 mendasarkan pada standar audit yang telah ditetapkan termasuk standar umum audit kinerja dan audit investigatif. Standar audit yang diterapkan selain memberikan jaminan kualitas audit juga untuk menghindari adanya tuntutan dan ketidakpuasan terhadap hasil audit yang dilakukan oleh BPKP.

Audit investigatif berkembang di Indonesia secara perlahan dan digunakan untuk memecahkan berbagai kasus korupsi atau kejahatan ekonomi lainnya hingga kini. Titik berat audit investigatif adalah upaya untuk penegakan supremasi hukum terkait *fraud* yang muncul dengan metode investigasi.

Contoh kasus yang pernah terjadi pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali, dimana terdapat hasil audit yang dipertanyakan hasilnya oleh *stakeholders*. Hasil audit penghitungan kerugian keuangan negara atas kasus tindak pidana korupsi pada Institut Hindu Dharma Negeri (IHDN) Denpasar tahun 2012, dipertanyakan oleh Penasehat Hukum dan tersangka saat persidangan, karena

hasil audit BPKP berbeda dengan hasil audit yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan, selain itu ahli dari BPKP yang dihadirkan di persidangan oleh Jaksa Penuntut Umum (JPU) dinilai bersifat tendensius dalam memberikan keterangan sehingga diragukan kualitas hasil audit dan kompetensi auditor (Doso Sukendro, 2015).

Selain kasus IHDN di atas terdapat gugatan kepada hasil audit BPKP di Provinsi Riau dimana T Azmun Jafar menggugat BPKP, namun bukan menuntut instansi atau lembaganya akan tetapi produk hasil audit dari BPKP, karena dalam prosedurnya untuk menghasilkan produk BPKP, mereka seharusnya melakukan wawancara dan investigasi terlebih dahulu. Dalam kasus ini, pihak BPKP hanya berasumsi atas laporan BAP Polisi saja, sehingga mereka mengeluarkan hasil produk audit yang tidak jelas. Kasus lain yang mempertanyakan kualitas audit juga terjadi atas hasil audit yang dilakukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan dimana Komisi Pemberantasan Korupsi menginvestigasi hasil audit Badan Pemeriksa Keuangan Provinsi DKI Jakarta yang menyebutkan ada indikasi kerugian negara sebesar Rp.191 Miliar dalam pembelian lahan untuk Rumah Sakit Sumber Waras di Jakarta Barat oleh Pemerintah Jakarta. Namun KPK sebagai aparat penegak hukum berbeda pendapat dengan menyatakan bahwa tidak terdapat indikasi korupsi dalam kasus tersebut, bahkan menganggap BPK RI telah melakukan sejumlah kekeliruan. Investigasi ini untuk menguji kualitas hasil audit. Berbagai kasus diatas, tentu telah mencoreng kredibilitas lembaga audit negara, sekaligus

menunjukkan bahwa pelaksanaan prosedur audit investigatif berjalan tidak efektif, sehingga memicu hasil audit yang tidak sesuai.

Prosedur audit yang dilaksanakan dengan baik dari awal pemeriksaan sampai dengan akhir, menggunakan pendekatan prosedur dan teknik-teknik yang umumnya digunakan dalam suatu pemeriksaan. Menurut Agoes (2017) *audit procedures* dilakukan dalam rangka mendapatkan bahan-bahan bukti (*audit evidence*) yang cukup untuk mendukung pendapat auditor atas kewajaran laporan keuangan, untuk itu diperlukan teknik audit, yaitu cara-cara untuk memperoleh *audit evidence* seperti: konfirmasi, observasi, inspeksi, tanya-jawab (*inquiry*) dan lain-lain.

Agar melaksanakan prosedur audit investigatif menjadi efektif, auditor investigatif harus memiliki kemampuan yang memadai untuk membuktikan adanya kecurangan. Kemampuan tersebut dibarengi dengan kesabaran dan pola pikir analitis, berfikir cerdas dan melibatkan diri dalam penyelidikan dan pelaporan atas hasil temuan. 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. Prosedur dan teknik yang digunakan dalam

proses penyelidikan harus sesuai dengan ketentuan-ketentuan dalam standar yang berlaku.

Penelitian yang dilakukan oleh Fitriyani (2012) di BPK Jawa Barat menyimpulkan bahwa kemampuan auditor investigatif memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Penelitian lain yang dilakukan oleh Siti Zulaiha (2008) yang dilakukan di BPKP Bandung menyatakan bahwa kemampuan auditor investigatif memiliki pengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Selain kemampuan yang memadai, pengalaman auditor investigatif diyakini dapat mempengaruhi tingkat seorang auditor dalam melaksanakan prosedur audit yang efektif untuk membuktikan adanya kecurangan. Menurut Novianti dan Bandi (2011) pengalaman yang dimaksudkan disini adalah pengalaman auditor dalam melakukan pemeriksaan laporan keuangan dan penugasan audit di lapangan baik dari segi lamanya waktu, maupun banyaknya penugasan audit yang pernah dilakukan. Tirta dan Sholihin (2004) menyatakan bahwa pengalaman yang dimiliki auditor akan membantu auditor dalam meningkatkan pengetahuannya mengenai kekeliruan dan kecurangan. Standar umum pertama dari auditing juga menyatakan bahwa efektivitas pelaksanaan prosedur audit untuk dapat sampai pada tahap menyatakan pendapat, seorang auditor harus bertindak sebagai seorang yang ahli dalam bidang akuntansi dan bidang auditing, dimana pencapaian keahlian tersebut dimulai dari pendidikan formal dan pelatihan teknis yang diperluas melalui

pengalaman-pengalaman selanjutnya dalam pelaksanaan auditing (SA Seksi 210, Paragraf 03). Penelitian yang dilakukan oleh Taufik (2008) dan Herman (2009) dalam Yusuf Aulia (2013) menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.

Berdasarkan uraian penjelasan diatas, maka peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Studi Pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali)”**.

## **1.2. Rumusan Masalah Penelitian**

Berdasarkan latar belakang masalah diatas, maka pokok masalah yang dapat dirumuskan dalam penelitian ini adalah:

1. Apakah kemampuan auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan?
2. Apakah pengalaman auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan?

## **1.3. Tujuan Penelitian**

Melihat pokok masalah diatas, maka yang menjadi tujuan dari penelitian ini adalah:

1. Untuk mengetahui pengaruh kemampuan auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.
2. Untuk mengetahui pengaruh pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

## **1.4. Kegunaan Penelitian**

### **1.4.1 Kegunaan Teoritis**

#### **1.4.1.1 Bagi Peneliti**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat meningkatkan pemahaman dan pengetahuan mengenai masalah yang diteliti, sehingga diperoleh gambaran yang lebih jelas dalam penerapan teori dengan yang terjadi di lapangan.

#### 1.4.1.2 Bagi Masyarakat

Hasil penelitian ini diharapkan dapat memberikan pemahaman dan pengetahuan tentang ilmu audit khususnya audit investigatif.

#### 1.4.1.3 Bagi Akademisi

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai referensi dalam pengajaran maupun untuk dilakukan pengembangan dengan melakukan penelitian lebih lanjut terkait bidang auditing khususnya tentang keinvestigasian.

#### 1.4.1.4 Bagi Peneliti Selanjutnya

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi dasar dan referensi untuk penelitian selanjutnya yang lebih spesifik mengenai hal-hal yang berkaitan.

### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

#### 1.4.2.1 Bagi Lembaga Terkait

Hasil penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai informasi dan masukan atas kebijakan-kebijakan pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan agar dalam pelaksanaan audit investigatif berjalan lebih efektif.

## **BAB II**

### **KAJIAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS PENELITIAN**

#### **2.1 Landasan Teori dan Konsep**

##### **2.1.1 Teori Audit**

Menurut Konrath (2002), auditing didefinisikan sebagai suatu proses sistematis untuk secara objektif mendapatkan dan mengevaluasi bukti mengenai asersi tentang kegiatan-kegiatan dan kejadian-kejadian ekonomi untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan dan mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan. Dijelaskan juga oleh Arens, *et al* (2011) bahwa auditing merupakan suatu akumulasi dan evaluasi bukti-bukti yang berisi informasi untuk menentukan dan melaporkan tingkat korespondensi antara informasi dan kriteria yang ditetapkan, dan audit harus dilakukan oleh orang yang kompeten dan independen. Dari pengertian di atas, peneliti dapat mengambil kesimpulan bahwa auditing merupakan suatu proses pemeriksaan yang dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen dengan cara mengumpulkan bukti-bukti terkait untuk meyakinkan tingkat keterkaitan antara asersi tersebut dan kriteria yang telah ditetapkan serta mengkomunikasikan hasilnya kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

### **2.1.2 Teori Atribusi**

Menurut Heider (1958), pencetus teori atribusi, mengemukakan bahwa teori atribusi merupakan teori yang menjelaskan tentang maksud dan karakteristik seseorang serta reaksi orang lain yang timbul dari perilaku individu tersebut. Dijelaskan juga oleh Luthans (2007) bahwa pembentukan perilaku seseorang disebabkan oleh faktor internal seperti sikap, sifat, karakter dan lain sebagainya, dan juga faktor eksternal seperti tekanan atau keadaan tertentu yang mampu memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Teori atribusi pada penelitian ini berguna untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi kinerja auditor dalam tercapainya efektivitas pelaksanaan prosedur audit. Seperti yang telah dijelaskan sebelumnya, banyak faktor-faktor dalam diri seorang auditor yang sangat berpengaruh terhadap kompetensi auditor, yang mana kompetensi tersebut merupakan kemampuan dalam implementasi pengetahuan yang dimiliki serta penggunaan pengalaman-pengalaman auditor di masa lalu, dimana faktor tersebut merupakan kunci agar tercapainya efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

### **2.1.3 Teori Efektivitas**

Menurut Mardiasmo (2002) menyatakan bahwa efektivitas merupakan ukuran berhasil tidaknya suatu organisasi mencapai tujuannya. Apabila suatu organisasi berhasil mencapai tujuan, maka organisasi tersebut dikatakan telah berjalan dengan efektif. Sementara itu, Siagian (2002) menyimpulkan efektivitas adalah pemanfaatan sumber daya, sarana dan prasarana dalam

jumlah tertentu yang secara sadar ditetapkan sebelumnya untuk menghasilkan sejumlah barang atas jasa kegiatan yang dijalankannya. Efektivitas menunjukkan keberhasilan dari segi tercapai tidaknya sasaran yang telah ditetapkan. Jika hasil kegiatan semakin mendekati sasaran, berarti makin tinggi efektivitasnya. Dari pengertian di atas, efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan dapat diartikan dengan tercapainya tujuan audit (pembuktian kecurangan) dengan menggunakan sumber daya, sarana dan prasarana yang ada. Sumber daya yang dimiliki oleh seorang auditor antara lain kemampuan dan pengalaman yang pernah dilaluinya.

#### **2.1.4 Fraud Triangle Theory**

Donald R. Cressey (1953), mengungkapkan konsep *fraud* yang dikenal dengan *Fraud Triangle* atau segitiga *fraud*. Cressey menyatakan alasan seseorang melakukan *fraud*, yaitu karena disebabkan oleh adanya :

1. Tekanan (*pressure*), untuk melakukan kecurangan lebih banyak tergantung pada kondisi individu, seperti sedang menghadapi masalah keuangan, kebiasaan buruk seseorang seperti berjudi dan peminum; tamak atau mempunyai harapan/ tujuan yang tidak realistis.
2. Kesempatan (*opportunity*), menurut penelitian yang dilakukan oleh *IIA Research Foundation* tahun 1984, dengan urutan paling sering terjadi adalah: terlalu mempercayai bawahan; kelemahan prosedur otorisasi dan persetujuan manajemen; kurangnya penjelasan dalam informasi keuangan pribadi (kecurangan perbankan); tidak ada pemisahan antara pemberian wewenang dan penjagaan aset; tidak ada pengecekan

independen terhadap kinerja; kurangnya perhatian terhadap uraian secara rinci (detail); tidak ada pemisahan antara pemegang aset dan fungsi pencatatan; tidak ada pemisahan tugas akuntansi; kurang jelasnya pemberian wewenang; departemen/bagian jarang diperiksa; pernyataan tidak ada benturan kepentingan tidak disyaratkan; dan dokumen dan pencatatan kurang memadai.

3. Pembenaan (*rationalization*), terjadi dalam hal seseorang atau sekelompok orang membangun pembenaan atas kecurangan yang dilakukan. Pelaku *fraud* biasanya mencari alasan pembenaan bahwa apa yang dilakukannya bukan pencurian atau kecurangan.

## **2.1.5 Auditing**

### **2.1.5.1. Pengertian Auditing**

Menurut Mulyadi (2002:9), auditing adalah suatu proses sistematis untuk memperoleh dan mengevaluasi bukti secara objektif mengenai pernyataan-pernyataan tentang kegiatan dan kejadian ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan-pernyataan tersebut dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil-hasilnya kepada pemakai yang berkepentingan.

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4), yang dimaksud dengan audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti

pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut.

#### **2.1.5.2. Jenis-jenis Audit**

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) jenis audit dapat ditinjau dari:

##### **1. Jenis Audit ditinjau dari luasnya pemeriksaan:**

###### **a. Pemeriksaan Umum (General Audit)**

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

###### **b. Pemeriksaan Khusus (Special Audit)**

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

## 2. Jenis Audit ditinjau dari jenis pemeriksaan:

### a. Audit Operasional (*Operational audit*)

Audit operasional sering juga disebut dengan *management audit* atau *performance audit*. Audit operasional meliputi penghimpunan dan pengevaluasian atas bukti mengenai kegiatan operasional perusahaan atau organisasi dalam kaitannya dengan pencapaian tujuan secara efisiensi dan efektivitas. Audit operasional memiliki tujuan untuk menilai prestasi, mengidentifikasi kesempatan untuk perbaikan, serta membuat rekomendasi untuk pengembangan, perbaikan dan tindakan lebih lanjut. Saat pelaksanaannya audit operasional tidak hanya melihat pada sisi akuntansi namun juga mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, dan semua bidang yang dapat dikuasai oleh auditor.

### b. Audit Ketaatan (*Compliance Audit*)

Audit Ketaatan berkaitan dengan mengevaluasi bukti yang ada dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan financial maupun operasi dari suatu entitas telah sesuai dengan aturan-aturan yang telah ditentukan. Hasil dari audit ketaatan biasanya akan dilaporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen merupakan kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang berlaku.

c. Pemeriksaan Intern (*Internal Audit*)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

d. *Computer Audit*

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan Electronic Data Processing (EDP) System.”

### **2.1.5.3. Jenis- Jenis Auditor**

Menurut Messier, Glover, Prawitt, dan Douglas (2006:5), auditor terbagi menjadi empat kelompok, yaitu:

1. Auditor Eksternal (*external auditor*)

Sering disebut sebagai auditor independen atau bersertifikat akuntan publik (disingkat BAP atau *Certified Public Accounting-CPA*). Disebut eksternal atau independen karena mereka tidak dipekerjakan oleh entitas yang diaudit.

2. Auditor Internal (*internal auditor*)

Auditor yang dipekerjakan oleh satu perusahaan persekutuan, badan pemerintah, individu, dan entitas lainnya. Institut Auditor Internal (*Institute of Internal Auditor (IIA)*) adalah organisasi utama yang mendukung auditor internal. Mereka dapat membantu auditor eksternal dengan audit laporan keuangan tahunan.

3. Auditor Pemerintah (*governance auditor*)

Dipekerjakan oleh badan federal, negara bagian, dan lokal. Secara umum mereka dapat dianggap sebagai bagian dari kategori yang lebih luas dari auditor internal.

4. Auditor Forensik (*forensic auditor*)

Dipekerjakan oleh perusahaan, badan pemerintah, kantor akuntan publik, dan perusahaan jasa konsultasi dan investigasi. Mereka dilatih untuk mendeteksi, menginvestigasi, dan mencegah kecurangan serta kejahatan kerah putih. *The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) adalah organisasi utama yang mendukung auditor forensik.

Sedangkan menurut Alvin A. Arens dkk yang diterjemahkan oleh Desti Fitriani (2013:19-21) auditor yang paling umum terdiri dari empat jenis yaitu:

**1. Kantor Akuntan Publik (akuntan publik)**

Auditor independen berasal dari Kantor Akuntan Publik (KAP) bertanggung jawab mengaudit laporan keuangan historis yang dipublikasikan oleh perusahaan.

**2. Auditor Badan Akuntabilitas Pemerintah**

a. Auditor Internal Pemerintah

Auditor internal pemerintah adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), guna melayani kebutuhan pemerintah.

b. Auditor Badan Pemeriksa Keuangan

Auditor badan pemeriksa keuangan adalah auditor yang bekerja untuk Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia, badan yang didirikan berdasarkan konstitusi Indonesia. BPK mengaudit sebagian besar informasi keuangan yang dibuat oleh berbagai macam badan pemerintah baik pusat maupun daerah sebelum diserahkan kepada DPR.

**3. Auditor Pajak**

Auditor pajak berasal dari Direktorat Jenderal (Ditjen) Pajak bertanggung jawab untuk memberlakukan peraturan pajak. Salah satu tanggung jawab utama Ditjen Pajak adalah mengaudit Surat Pemberitahuan (SPT) wajib pajak untuk menentukan apakah SPT itu sudah mematuhi peraturan pajak yang berlaku. Audit ini murni audit ketaatan. Auditor yang melakukan pemeriksaan ini disebut auditor pajak.

**4. Auditor internal (internal auditor)**

Auditor internal dipekerjakan oleh perusahaan untuk melakukan audit bagi manajemen. Tanggung jawab auditor internal sangat beragam, tergantung pada yang mempekerjakan mereka. Akan tetapi, auditor internal tidak dapat sepenuhnya independen dari entitas tersebut selama masih ada hubungan antara pemberi kerja dan karyawan. Para pemakai dari luar entitas mungkin tidak ingin mengandalkan informasi yang hanya diverifikasi oleh auditor internal karena tidak

adanya independensi. Ketiadaan independensi ini merupakan perbedaan utama antara auditor internal dan KAP.

#### **2.1.5.4. Standar Auditing**

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai organisasi profesi berkewajiban untuk menetapkan Standar Auditing. Untuk melaksanakan tugas, IAI membentuk Dewan Standar Audit yang ditetapkan sebagai badan teknis senior IAI untuk menertibkan pernyataan-pernyataan Standar Auditing bagi para auditor dengan menerbitkan interpretasi. Standar Auditing yang telah ditetapkan dan disahkan oleh IAI terdiri dari sepuluh standar yang terbagi menjadi tiga kelompok yaitu:

##### **A. Standar Umum**

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

##### **B. Standar Pekerjaan Lapangan**

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus di supervisi dengan semestinya.

2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

#### C. Standar Pelaporan

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum.
2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.
3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus memadai kecuali dinyatakan dalam laporan audit.
4. Laporan audit harus membuat satu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, alasannya harus dinyatakan. Dalam semua hal yang sama auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, laporan audit harus memuat petunjuk yang jelas mengenai

sifat pekerjaan auditor, jika ada tingkat tanggung jawab yang dipikulnya.

#### **2.1.5.5. Proses Auditing**

Menurut Mulyadi (2002:56) terdapat tahap-tahap dalam pelaksanaan proses audit, yaitu:

##### **1. Penerimaan Penugasan Audit**

Langkah awal pekerjaan audit atas laporan keuangan berupa pengambilan keputusan untuk menerima atau menolak penugasan audit dari klien berulang. Terdapat enam langkah yang harus ditempuh auditor dalam mempertimbangkan penerimaan penugasan audit dari calon kliennya, yaitu:

- a. Mengevaluasi integritas manajemen.
- b. Mengidentifikasi keadaan khusus dan risiko luar biasa.
- c. Menilai kompetensi untuk melakukan audit.
- d. Mengevaluasi independen.
- e. Menentukan kemampuan untuk menggunakan kecermatan dan keseksamaan.
- f. Membuat surat penugasan audit (*management letter*).

##### **2. Perencanaan Audit**

Dalam perencanaan audit terdapat delapan tahap yaitu:

- a. Memahami bisnis dan industri klien.
- b. Melaksanakan prosedur analitik.
- c. Mempertimbangkan tingkat materialitas awal.

- d. Mempertimbangkan resiko bawaan.
  - e. Mempertimbangkan berbagai faktor yang mempengaruhi terhadap saldo awal, jika penugasan klien berupa audit tahun pertama.
  - f. Mengembangkan strategi audit awal terhadap asersi signifikan.
  - g. Mereview informasi yang berhubungan dengan kewajiban-kewajiban klien.
  - h. Memahami struktur pengendalian internal klien.
3. Pelaksanaan Pengujian Audit

Pada tahap ini disebut juga pekerjaan lapangan. Tujuan utamanya adalah untuk memperoleh bukti audit tentang efektivitas struktur pengendalian internal klien dan kewajiban laporan keuangan klien.

Secara garis besar, pengujian audit dibagi menjadi tiga, yaitu:

- a. Pengujian analitikal (*analytical test*).
  - b. Pengujian pengendalian (*test of control*).
  - c. Pengujian substansif (*substantive test*).
4. Pelaporan audit

Dalam proses audit langkah terakhir dari suatu pemeriksaan auditor adalah penerbitan laporan keuangan auditan (*audit financial statement*), penjelasan laporan keuangan (*notes to financial statement*) dan pernyataan pendapat auditor.

## **2.1.6 Audit Investigatif**

### **2.1.6.1. Pengertian Audit Investigatif**

Terminologi pemeriksaan investigatif muncul dalam Undang-Undang Nomor 15 Tahun 2004 tentang Pemeriksaan Pengelolaan dan Tanggung Jawab Keuangan Negara. Audit investigatif termasuk dalam pemeriksaan dengan tujuan tertentu, yaitu pemeriksaan yang dilakukan dengan tujuan khusus, di luar pemeriksaan keuangan dan kinerja. Terminologi investigatif secara umum dapat dikatakan sebagai suatu penyelidikan yang berlandaskan pada hukum dan rasa keadilan untuk mencari kebenaran dengan tingkat kebenaran yang tinggi (*high level of assurance*) mengenai suatu permasalahan yang ditemukan (Mulyadi, 2014).

Audit investigatif merupakan salah satu cara yang efektif untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi karena audit investigatif ini dilakukan oleh seorang ahli akuntansi dan audit dalam pengungkapan kecurangan tersebut (Dewi dan Ramantha, 2016). Sesuai dengan Pedoman Penugasan Bidang Investigasi (PPBI), yang ditetapkan dengan Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan nomor PER-1314/K/D6/2012 Tanggal 16 Oktober 2012 Tentang Pedoman Penugasan Bidang Investigasi, audit investigatif adalah proses mencari, menemukan, dan mengumpulkan bukti secara sistematis yang bertujuan mengungkapkan terjadi atau tidaknya suatu perbuatan dan pelakunya guna dilakukan tindakan hukum selanjutnya.

Menurut Soepardi (2010), audit investigatif adalah tindakan mencari kebenaran, dengan memperhatikan keadilan dan berdasarkan pada ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku. Auditor mengumpulkan fakta-fakta sedemikian rupa sehingga bukti-bukti yang diperolehnya tersebut dapat memberikan simpulan sendiri bahwa telah terjadi atau tidak terjadi penyimpangan dan pihak yang diduga terlibat/terkait teridentifikasi. Dengan demikian, tidak ada ruang bagi auditor investigatif untuk memberikan opini tanpa didasarkan oleh fakta-fakta yang ada.

Dari beberapa definisi di atas dapat diambil simpulan bahwa audit investigatif adalah suatu proses/tindakan mencari, menemukan, dan mengumpulkan bukti sehingga auditor dapat menarik simpulan terjadi atau tidak terjadinya tindak kecurangan dengan menggunakan pendekatan serta teknik-teknik audit investigatif dan berdasarkan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

#### **2.1.6.2. Pendekatan Audit Investigatif**

Dalam Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan nomor PER-1314/K/D6/2012 Tanggal 16 Oktober 2012 Tentang Pedoman Penugasan Bidang Investigasi, Permintaan penugasan Hasil Audit Operasional berasal dari:

##### **a. Pengembangan Hasil Audit Operasional**

Apabila dalam pelaksanaan audit operasional ditemukan adanya dugaan penyimpangan yang merugikan keuangan negara, hambatan

kelancaran pembangunan, kelemahan sistem pengendalian intern, kelemahan substansi ketentuan peraturan yang membuka peluang terjadinya tindak pidana korupsi, dapat ditindaklanjuti dengan penugasan audit investigatif, evaluasi hambatan kelancaran pembangunan, FCP, pengkajian ketentuan peraturan yang membuka peluang terjadinya tindak pidana korupsi, berdasarkan permintaan dari Pimpinan Objek Penugasan yang berwenang.

b. Pengaduan Masyarakat

Dapat ditindaklanjuti dengan penugasan audit investigatif setelah diperoleh permintaan penugasan dari Instansi Penyidik atau Pimpinan Objek Penugasan.

c. Permintaan Instansi Penyidik/Penetapan Pengadilan

Atas permintaan Instansi Penyidik baik secara langsung maupun melalui penetapan pengadilan dapat dipenuhi dengan jenis penugasan audit investigatif, audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan negara dan pemberian keterangan ahli.

d. Permintaan Objek Penugasan

Atas permintaan Objek Penugasan dapat dilakukan jenis penugasan audit investigatif, evaluasi hambatan kelancaran pembangunan, audit penyesuaian harga, audit klaim, FCP, pengkajian ketentuan peraturan yang membuka peluang terjadinya tindak pidana korupsi, narasumber, dan pemberian pendapat (second opinion).

### **2.1.6.3. Jenis Audit Investigatif**

Menurut Ikatan Akuntan Indonesia ada dua jenis audit investigatif, yaitu:

#### **1. Audit Investigatif Proaktif**

Dilakukan pada entitas yang mempunyai resiko penyimpangan tetapi entitas tersebut dalam proses awal auditnya belum atau tidak didahului oleh informasi tentang adanya indikasi penyimpangan, yang berpotensi menimbulkan kerugian keuangan/kekayaan Negara dan atau perekonomian Negara.

#### **2. Audit Investigasi Reaktif**

Audit investigatif reaktif mengandung langkah-langkah pencarian dan pengumpulan bahan bukti yang diperlukan untuk mendukung dugaan/sangkaan awal tentang adanya indikasi penyimpangan yang dapat menimbulkan kerugian keuangan/kekayaan negara dan atau perekonomian Negara.

### **2.1.6.4. Tujuan Audit Investigatif**

Menurut Tuanakotta, tujuan audit investigasi adalah sebagai berikut:

1. Memberhentikan manajemen. Tujuan utamanya adalah sebagai teguran keras bahwa manajemen tidak mampu mempertanggungjawabkan kewajiban fidusianya. Kewajiban fidusia ini termasuk mengawasi dan mencegah terjadinya kecurangan oleh karyawan.

2. Memeriksa, mengumpulkan, dan menilai cukup dan relevannya bukti. Tujuan ini akan menekankan bisa diterimanya bukti-bukti sebagai alat bukti untuk meyakinkan hakim di pengadilan. Konsepnya adalah *forensic evidence*, dan bukan sekedar bukti audit.
3. Melindungi reputasi dari karyawan yang tidak bersalah. Misalnya dalam pemberitaan di media masa bahwa karyawan yang tidak bermasalah. Misalnya dalam pemberitaan di media massa bahwa karyawan di bagian produksi menerima uang suap. Tanpa investigasi, reputasi dari semua karyawan di bagian produksi akan tercemar. Investigasi mengungkapkan siapa yang bersalah. Mereka yang tidak bersalah terbebas dari tuduhan (meskipun perguncingan sering kali tetap tidak terhindar).
4. Menemukan dan mengamankan dokumen yang relevan untuk investigasi. Banyak bukti dalam kejahatan keuangan berupa dokumen. Kalau banyak dokumen disusun untuk membunyikan kejahatan, atau kalau dokumen ini dapat memberi petunjuk kepada pelaku dan penanggung jawab kecurangan, maka tujuan dari investigasi ini adalah menjaga keutuhan dokumen. Ruang kerja harus diamankan, tidak boleh ada orang masuk keluar tanpa izin, dokumen harus diindeks dan dicatat.
5. Menemukan aset yang digelapkan dan mengupayakan pemulihan dari kerugian yang terjadi. Ini meliputi penelusuran rekening bank,

pembekuan rekening, izin-izin untuk proses penyitaan dan atau penjualan aset, dan penentuan kerugian yang terjadi.

6. Memastikan bahwa semua orang, terutama mereka yang diduga menjadi pelaku kejahatan, mengerti kerangka acuan dari investigasi tersebut, harapannya adalah bahwa mereka bersedia bersikap kooperatif dalam investigasi itu.
7. Memastikan bahwa pelaku kejahatan tidak bisa lolos dari perbuatannya.

#### **2.1.6.5. Prinsip-Prinsip Audit Investigatif**

Menurut Tuanakotta (2010:351) mengemukakan bahwa prinsip-prinsip audit investigatif yaitu:

1. Investigasi adalah tindakan mencari kebenaran.
2. Kegiatan investigasi mencakup pemanfaatan sumber-sumber bukti yang dapat mendukung fakta yang dipermasalahkan.
3. Semakin kecil selang antara waktu terjadinya tindak kejahatan dengan waktu untuk merespon maka kemungkinan bahwa suatu tindak kejahatan dapat terungkap akan semakin besar.
4. Auditor mengumpulkan fakta-fakta sehingga bukti-bukti yang diperolehnya tersebut dapat memberikan kesimpulan sendiri/bercerita.
5. Bukti fisik merupakan bukti nyata. Bukti tersebut sampai kapanpun akan selalu mengungkap hal yang sama.

6. Informasi yang diperoleh dari hasil wawancara dengan saksi akan dapat dipengaruhi oleh kelemahan manusia.
7. Jika auditor mengajukan pertanyaan yang cukup kepada sejumlah orang yang cukup, maka akhirnya akan mendapatkan jawaban yang benar.
8. Informasi merupakan nafas dan darahnya investigasi.

#### **2.1.6.6. Standar Audit Investigatif**

Standar pelaksanaan audit investigatif dalam Standar Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah merumuskan beberapa standar sebagai berikut:

- a. Dalam setiap penugasan audit investigatif, auditor investigatif harus menyusun rencana audit. Rencana audit tersebut harus dievaluasi, dan bila perlu, disempurnakan selama proses audit investigatif berlangsung sesuai dengan perkembangan hasil audit investigatif di lapangan.
- b. Pada setiap tahap audit investigatif, pekerjaan auditor harus disupervisi secara memadai untuk memastikan tercapainya sasaran, terjaminnya kualitas, dan meningkatnya kemampuan auditor.
- c. Auditor investigatif harus mengumpulkan dan menguji bukti untuk mendukung kesimpulan dan temuan audit investigatif.
- d. Auditor harus menyiapkan dan menatausahakan dokumen audit investigatif dalam bentuk kertas kerja audit. Dokumen audit investigatif harus disimpan secara tertib dan sistematis agar dapat secara efektif diambil kembali, dirujuk dan dianalisis

### **2.1.6.7. Teknik Audit Investigatif**

Tuannakota (2016:239-350) menyatakan bahwa teknik audit adalah cara-cara yang dipakai dalam mengaudit kewajaran penyajian laporan keuangan. Teknik yang dipakai dalam audit investigatif sama dengan audit pada umumnya, dengan fokus diarahkan kepada pembuktian ada atau tidaknya *fraud* atau perbuatan melawan hukum lainnya dan pengumpulan bukti hukum untuk menentukan apakah seseorang melakukan atau tidak melakukan *fraud*. Terdapat tujuh teknik audit investigatif menggunakan teknik audit (Tuanakotta, 2016:350), yakni:

1. Memeriksa fisik (*physical examination*)
2. Meminta konfirmasi (*confirmation*)
3. Memeriksa dokumen (*documentation*)
4. Review analitikal (*analytical review*)
5. Meminta informasi lisan atau tertulis dari auditee (*inquiries of the auditee*)
6. Menghitung kembali (*reperformance*)
7. Mengamati (*observation*)

### **2.1.6.8. Prosedur Pelaksanaan Audit Investigatif**

Pusdiklatwas BPKP (2008:77) menjelaskan bahwa prosedur audit investigasi mencakup sejumlah tahapan yang secara umum dapat dikelompokkan menjadi lima tahap yang secara sederhana dijabarkan sebagai berikut:

#### 1. Penelahaan informasi awal

Pada proses ini pemeriksa melakukan pengumpulan informasi tambahan, penyusunan fakta dan proses kejadian, penetapan dan penghitungan tentatif kerugian keuangan, penetapan tentatif penyimpangan, dan penyusunan hipotesa awal.

#### 2. Perencanaan pemeriksaan investigatif

Pada tahapan perencanaan dilakukan pengujian hipotesa awal, identifikasi bukti-bukti, menentukan tempat atau sumber bukti, analisa hubungan bukti dengan pihak terkait, dan penyusunan program pemeriksaan investigatif.

#### 3. Pelaksanaan

Pada tahapan pelaksanaan dilakukan: pengumpulan bukti-bukti, pengujian fisik, konfirmasi, observasi, analisa dan pengujian dokumen, interview, penyempurnaan hipotesa dan review kertas kerja.

#### 4. Pelaporan

Fase terakhir, dengan isi laporan hasil pemeriksaan investigatif kurang lebih memuat: unsur-unsur melawan hukum, fakta dan proses kejadian, dampak kerugian keuangan akibat penyimpangan/tindakan melawan hukum, sebab-sebab terjadinya tindakan melawan hukum yang terjadi, pihak-pihak yang terkait dalam penyimpangan/tindakan melawan hukum yang terjadi, dan

bentuk kerjasama pihak-pihak yang terkait dalam penyimpangan/tindakan melawan hukum.

#### 5. Tindak Lanjut

Pada tahapan tindak lanjut ini, proses sudah diserahkan dari tim audit kepada pimpinan organisasi dan secara formal selanjutnya diserahkan kepada penegak hukum. Penyampaian laporan hasil audit investigatif kepada pengguna laporan diharapkan sudah memasuki pada tahap penyidikan. Berkaitan dengan kesaksian dalam proses lanjutan dalam peradilan, tim audit investigatif dapat ditunjuk oleh organisasi untuk memberikan keterangan ahli jika diperlukan.

#### **2.1.7 Kemampuan Auditor Investigatif**

Dalam Kamus Besar Bahasa Indonesia, kemampuan berasal dari kata “mampu” yang berarti kuasa (bisa, sanggup, melakukan sesuatu, dapat, berada, kaya, mempunyai harta berlebihan). Kemampuan adalah suatu kesanggupan dalam melakukan sesuatu. Seseorang dikatakan mampu apabila ia bisa melakukan sesuatu yang harus ia lakukan. Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa kemampuan adalah kecakapan atau potensi seseorang individu untuk menguasai keahlian dalam melakukan atau mengerjakan beragam tugas dalam suatu pekerjaan atau suatu penilaian atas tindakan seseorang.

Menurut Theodorus M. Tuanakotta (2014: 104) kemampuan auditor investigatif yaitu sebagai berikut: “Auditor harus memiliki kemampuan yang unik. Disamping keahlian teknis, seorang auditor investigatif yang

sukses mempunyai kemampuan mengumpulkan fakta-fakta dari berbagai saksi secara fair, tidak memihak, mengikuti ketentuan perundang-undangan, dan akurat serta mampu melaporkan fakta-fakta itu secara akurat dan lengkap. Kemampuan untuk memastikan kebenaran dari fakta yang dikumpulkan dan kemudian melaporkannya dengan akurat dan lengkap adalah sama pentingnya. Pemeriksa *fraud* adalah gabungan antara pengacara, akuntan, kriminolog dan detektif (atau investigator)”.

Sulistyowati (2003) mengemukakan bahwa: “Auditor adalah seorang akuntan yang bertugas melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan sebuah entitas untuk menilai kewajaran laporan keuangan tersebut. Untuk dapat melakukan audit investigasi tentu saja diperlukan keahlian khusus. Seorang auditor yang sudah terlatih dalam bidang audit mempunyai potensi untuk menjadi fraud auditor. Untuk itu seorang auditor disarutkan harus memiliki kemampuan teknis dan kemampuan non teknis. Keahlian teknis adalah kemampuan mendasar seorang berupa pengetahuan prosedural dan kemampuan klerikal lainnya dalam lingkup akuntansi secara umum dan auditing.”

Rasuli (2000) dalam Sulistyowati mengemukakan bahwa: “Keahlian non teknis merupakan kemampuan auditor yang ditentukan oleh faktor personal dan pengalaman. Keahlian non teknis yang dibutuhkan seorang auditor adalah secara personal, auditor harus memiliki rasa percaya diri, tanggung jawab, ketekunan, ulet, enerjik, cerdas, kreatif, mampu beradaptasi, jujur, dan cekatan.”

Sulistyowati (2003) juga mengemukakan bahwa: “Seorang auditor juga harus memiliki kemampuan berpikir analitis dan logis, cerdas, tanggap, berpikir cepat, dan terperinci. Selain keahlian non teknis tersebut, fraud auditor membutuhkan keahlian khusus yaitu sikap ingin tahu (*curiosty*), curiga profesional (*professional skeptism*), ketangguhan (*persistence*), kreativitas (*creativity*), kepercayaan (*confidence*), dan pertimbangan profesional (*proffesional judgement*).”

Selain itu, menurut Sucipto (2007) bahwa: “Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah kualitas dari seorang auditor dalam menjelaskan kekurangwajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan (*fraud*) tersebut.”

Berdasarkan beberapa definisi di atas, dapat ditarik kesimpulan bahwa kemampuan auditor investigatif adalah kesanggupan yang tercermin dari kualitas dan keterampilan seorang auditor investigatif dalam melaksanakan proses audit dengan baik untuk menemukan, mengungkapkan dan membuktikan apabila terjadi *fraud*.

### **2.1.8 Pengalaman Auditor Investigatif**

Mulyadi (2002:24) mendefinisikan pengalaman auditor, yaitu seorang auditor harus mempunyai pengalaman dalam kegiatan auditnya, pendidikan formal dan pengalaman kerja dalam profesi akuntan merupakan dua hal penting dan saling melengkapi. Pemerintah mensyaratkan pengalaman kerja sekurang-kurangnya tiga tahun sebagai

akuntan reputasi baik di bidang audit bagi akuntan yang ingin memperoleh izin praktik dalam profesi akuntan publik.

Dibidang audit, pengalaman audit yang dimiliki auditor merupakan faktor yang dibutuhkan untuk menyelesaikan pekerjaannya. Pengalaman audit merupakan faktor penting dalam memprediksi dan mendeteksi kinerja auditor, karena auditor yang berpengalaman lebih memiliki ketelitian yang tinggi mengenai kecurangan daripada yang kurang atau belum berpengalaman. Berbagai penelitian auditing menunjukkan bahwa semakin berpengalaman seorang auditor semakin mampu dia menghasilkan kinerja yang baik dalam tugas-tugas yang semakin kompleks (Koroy 2005).

#### **2.1.9 Pembuktian**

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia (2008) yang dimaksud dengan bukti adalah “semua yang menyatakan kebenaran suatu hal atau peristiwa, keterangan nyata, dan hal yang menjadi tanda perbuatan jahat”.

Dalam Kitab Undang-Undang Hukum Acara Pidana pada Pasal 183 menyatakan hakim tidak boleh menjatuhkan pidana kepada seseorang kecuali apabila sekurang-kurangnya dua alat bukti yang sah ia memperoleh keyakinan bahwa suatu tindak pidana benar-benar terjadi dan bahwa terdakwa yang bersalah melakukan.

Menurut Soepardi (2010) menyatakan bahwa bukti-bukti yang dikumpulkan dalam audit investigatif diharapkan memenuhi kriteria relevan, material, dan kompeten. Menurut Tuanakotta (2010), keberhasilan atau

kegagalan suatu investigasi TPK, diluar masalah penyusunan kepada penegak hukum, ditentukan oleh kemampuan membuktikan bagian-bagian inti dan meyakinkan majelis hukum dalam persidangan pengadilan.

#### **2.1.10 Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit**

Martoyo (2002:4) menjelaskan bahwa efektivitas merupakan suatu kondisi atau keadaan dimana dalam memilih tujuan yang hendak dicapai dan sarana atau peralatan yang digunakan, disertai dengan kemampuan yang dimiliki adalah tepat, sehingga demikian tujuan yang diinginkan dapat dicapai dengan hasil yang memuaskan. Berdasarkan pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa efektivitas merupakan suatu pengukuran yang dimana tercapainya sasaran atau tujuan yang telah ditetapkan sebelumnya.

Kemungkinan bagi seorang auditor untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi tergantung pada efektivitas pelaksanaan prosedur auditnya, dimana tercapainya tujuan audit investigasi yang dilakukan dengan menerapkan prosedur dan teknik-teknik audit didukung oleh kemampuan dan pengalaman yang cukup memadai untuk menjadi seorang auditor investigatif.

Efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigasi ini dapat tercapai apabila auditor memiliki kemampuan dan pengalaman yang cukup untuk dapat memenuhi standar-standar pelaksanaannya. Wahono (2011:1) menyimpulkan prosedur audit dimulai dengan tahap penelaahan informasi awal, perencanaan pemeriksaan investigatif, pelaksanaan pemeriksaan investigatif, pelaporan dan tindak lanjut. Bila tidak memiliki kemampuan dan pengalaman yang cukup,

auditor lebih baik mundur dalam menerima tugas karena terdapat kemungkinan hasil investigasi tidak akan maksimal.

### **2.1.11 Kecurangan (*fraud*)**

#### **2.1.11.1 Pengertian Kecurangan (*fraud*)**

Kecurangan merupakan hal yang sekarang banyak dibicarakan di Indonesia. Bologna (1993) dalam Amrizal (2004) mendefinisikan kecurangan “*Fraud is criminal deception intended to financially benefit the deceiver*” yaitu kecurangan adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberi manfaat keuangan kepada si penipu. Kriminal disini berarti setiap tindakan kesalahan serius yang dilakukan dengan maksud jahat. Ia memperoleh manfaat dan merugikan korbannya secara financial dari tindakannya tersebut. Adapun menurut *The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE), *fraud* adalah: Perbuatan-perbuatan yang melawan hukum yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu (manipulasi atau memberikan laporan keliru terhadap pihak lain) dilakukan orang-orang dari dalam atau luar organisasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi ataupun kelompok secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain.

#### **2.1.11.2 Klasifikasi Fraud (Kecurangan)**

*The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) atau Asosiasi Pemeriksa Kecurangan Bersertifikat dalam Tuanakotta (2010:195-204) membagi *fraud* (kecurangan) dalam 3 (tiga) jenis atau tipologi berdasarkan perbuatan, yaitu:

1. Kecurangan Laporan Keuangan (*Financial Statement Fraud*)

Kecurangan Laporan Keuangan dapat didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material Laporan Keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat finansial atau kecurangan non finansial.

2. Penyimpangan atas Aset (*Asset Misappropriation*)

*Asset misappropriation* meliputi penyalahgunaan/pencurian aset atau harta perusahaan atau pihak lain. Ini merupakan bentuk *fraud* yang paling mudah dideteksi karena sifatnya yang *tangible* atau dapat diukur/dihitung (*defined value*).

3. Korupsi (*Corruption*)

Jenis *fraud* ini yang paling sulit dideteksi karena menyangkut kerja sama dengan pihak lain seperti suap dan korupsi, di mana hal ini merupakan jenis yang terbanyak terjadi di negara-negara berkembang yang penegakan hukumnya lemah dan masih kurang kesadaran akan tata kelola yang baik sehingga faktor integritasnya masih dipertanyakan. *Fraud* jenis ini sering kali tidak dapat dideteksi karena para pihak yang bekerja sama menikmati keuntungan (*simbiosis mutualisme*). Termasuk didalamnya adalah penyalahgunaan wewenang/konflik kepentingan (*conflict of interest*), penyuapan (*bribery*), penerimaan yang tidak sah/illegal (*illegal gratuities*) dan pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*).

### 2.1.11.3 Faktor Penyebab Terjadinya Fraud (Kecurangan)

Penyebab *fraud* yang dijelaskan Bologna dengan GONE Theory dalam Soepardi (2010:6) terdiri dari empat faktor yaitu:

1. *Greed* (keserakahan), berkaitan dengan adanya perilaku serakah yang secara potensial ada di dalam diri setiap orang.
2. *Opportunity* (kesempatan), berkaitan dengan keadaan organisasi atau instansi masyarakat yang sedemikian rupa sehingga terbuka kesempatan bagi seseorang untuk melakukan *fraud* terhadapnya.
3. *Needs* (kebutuhan), berkaitan dengan faktor-faktor yang dibutuhkan oleh individu untuk menunjang hidupnya yang menurutnya wajar.
4. *Exposure* (pengungkapan), berkaitan dengan tindakan atau konsekuensi yang akan dihadapi oleh pelaku *fraud* apabila pelaku ditemukan melakukan *fraud*.

## 2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu merupakan acuan untuk penelitian selanjutnya, yang mana penelitian-penelitian tersebut digunakan untuk membandingkan hasil penelitiannya. Adapun beberapa penelitian terdahulu yang menjadi landasan dalam melakukan penelitian ini diantaranya adalah sebagai berikut:

Penelitian yang dilakukan oleh Mulyati, Pupung Purnamasari, dan Hendra Gunawan tahun 2015 dengan judul “Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan”. Tujuan penelitian adalah untuk menguji dan mengetahui pengaruh kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Penelitian dilakukan pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Jawa Barat Kota Bandung. Metode yang digunakan adalah metode survey dengan teknik pengumpulan data kuesioner. Uji analisis menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitiannya antara lain adalah (1) Kemampuan Auditor Investigatif memberikan pengaruh positif secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Barat Kota Bandung. (2) Pengalaman Auditor berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Barat Kota Bandung. (3) Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor secara simultan berpengaruh signifikan

terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Barat Kota Bandung.

Penelitian yang dilakukan oleh Agung Kresna Yogaswara Antonio Lameng dan Anak Agung Ngurah Bagus Dwirandra pada tahun 2018 dengan judul “Pengaruh Kemampuan, Pengalaman, dan Independensi Auditor pada Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif”. Penelitian ini bertujuan untuk menguji secara empiris pengaruh kemampuan, pengalaman, dan independensi auditor pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif. Penelitian dilakukan pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Bali dengan sampel 39 auditor yang ditentukan dengan metode *purposive sampling*. Data dikumpulkan dengan kuesioner. Teknik analisis data yang digunakan adalah Analisis Regresi Linear Berganda. Hasil analisis menyatakan bahwa kemampuan auditor berpengaruh positif pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif, pengalaman auditor berpengaruh positif pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif, dan independensi auditor berpengaruh positif pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif. Hal ini berarti bahwa semakin baik kemampuan, pengalaman, dan independensi auditor, maka akan menyebabkan semakin efektif pula pelaksanaan prosedur audit investigatif.

Penelitian yang dilakukan oleh Eko Arie Wicaksono tahun 2017 dengan judul “Pengaruh Pengetahuan dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan”. Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif, dimana pengumpulan data

dilakukan dengan cara menyebarkan kuesioner secara online. Responden dalam penelitian ini adalah seluruh auditor Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan yang pernah melaksanakan audit investigatif, yang diperoleh dari pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Dari hasil pengujian diperoleh bahwa pengetahuan dan pengalaman auditor investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, yang berarti bahwa semakin tinggi pengetahuan dan pengalaman seorang auditor investigatif maka akan semakin tinggi pula efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Laras Rahmayani tahun 2014 dengan judul “Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan Whistleblower Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan”, dengan permasalahan apakah kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor, dan whistleblower berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Penelitian ini dilakukan di BPK dan BPKP Perwakilan Provinsi Riau. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di kantor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau. Teknik analisisnya menggunakan model regresi berganda. Dimana hasil dari penelitian ini adalah kemampuan auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Sikap skeptisme profesional auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi

dalam pengungkapan kecurangan. Teknik audit berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Peran whistleblower berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Intan Feby Pratiwi tahun 2015 dengan judul “Pengaruh Kemampuan dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pengungkapan Fraud” dengan permasalahan sejauh mana kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif BPKP Sulawesi Selatan berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan fraud. Penelitian ini dilakukan di BPKP Provinsi Sulawesi Selatan, populasi auditor yang ada di BPKP berjumlah 136 orang dengan pengambilan sampel 30 orang auditor senior yang pernah mengaudit investigatif dan berpengalaman sebagai auditor kurang lebih sepuluh tahun. Teknik analisisnya menggunakan model regresi berganda. Dimana hasil dari penelitian ini adalah kemampuan dan pengalaman auditor investigatif memiliki pengaruh positif terhadap efektivitas prosedur pelaksanaan pengungkapan fraud. Dalam hal ini dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi kemampuan auditor investigatif maka semakin tinggi juga efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan fraud. Begitu juga dengan pengalaman auditor investigatif, semakin berpengalaman seorang auditor investigatif maka akan semakin meningkat juga efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan fraud.

Penelitian yang dilakukan oleh Janson Yanda Hutaeruk pada tahun 2016 dengan judul “Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif Dalam Pembuktian Fraud”. Dalam penelitian ini kemampuan auditor terdiri dari independensi, keahlian, kecermatan profesional, dan kepatuhan terhadap kode etik. Jumlah sampel yang diteliti sebanyak 76 orang auditor. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner kepada auditor. Teknik analisis data yang digunakan adalah metode Structural Equation Model (SEM) dengan menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS). Berdasarkan hasil analisis, diketahui bahwa pembuktian fraud di Perwakilan BPKP Provinsi Lampung telah berjalan dengan baik. Artinya pelaksanaan prosedur audit investigatif sudah efektif yang didukung dengan keahlian dan kepatuhan kode etik yang dimiliki oleh auditor. Namun masih terdapat hal yang harus diperbaiki terkait dengan sikap independensi dan kecermatan profesional auditor investigatif.

Penelitian yang dilakukan oleh Arika Hanna Pratiwi pada tahun 2015 dengan judul “Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pengungkapan Internal Fraud”. Penelitian ini dilakukan di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Populasi dari penelitian ini adalah Auditor Investigatif di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia. Berdasarkan rumus Slovin diperoleh 30 orang Auditor Investigatif sebagai sampel. Metode penelitian yang digunakan adalah metode analisis regresi linear dan untuk analisis data menggunakan analisis statistik dengan kriteria pengujian korelasi Rank Spearman. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner

(primer) yang diberikan kepada 30 orang auditor investigatif. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemampuan auditor investigatif di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Tahun 2015 sudah baik karena sudah memiliki kemampuan teknis, kemampuan non teknis, dan kemampuan khusus sehingga efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan internal fraud sudah berjalan dengan baik.

Penelitian yang dilakukan oleh Ardi Santoso pada tahun 2018 dengan judul “Pengaruh Kemampuan Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pengungkapan Kecurangan”. Penelitian ini meneliti pengaruh kemampuan auditor terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan kecurangan di BPKP Provinsi Lampung. Metode penelitian yang digunakan adalah metode analisis regresi linear dan untuk analisis data menggunakan analisis statistik dengan kriteria pengujian korelasi Rank Spearman. Data penelitian ini diperoleh dari kuesioner (primer) yang diberikan kepada 65 orang auditor. Berdasarkan hasil dari pengujian yang telah dilakukan, maka simpulan yang dapat diambil adalah kemampuan auditor BPKP Provinsi Lampung dikategorikan baik sehingga berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan kecurangan.

## 2.3 Hipotesis Penelitian

Menurut Sugiyono (2017:63), hipotesis merupakan jawaban sementara terhadap rumusan masalah penelitian, dimana rumusan masalah penelitian telah dinyatakan dalam bentuk kalimat pertanyaan. Dikatakan sementara, karena jawaban yang diberikan baru didasarkan pada teori yang relevan, belum didasarkan pada fakta-fakta empiris yang diperoleh melalui pengumpulan data. Jadi hipotesis juga dapat dinyatakan sebagai jawaban teoritis terhadap rumusan masalah penelitian, belum jawaban yang empirik.

### 2.3.1 Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan

Kemampuan auditor adalah kesanggupan yang tercermin dari kualitas dan keterampilan seorang auditor dalam melaksanakan proses audit dengan baik untuk menemukan, mengungkapkan dan membuktikan apabila terjadi *fraud*. Auditor harus memiliki kemampuan berkomunikasi yang baik secara lisan dan tulisan, agar dapat menyampaikan kesimpulan maupun rekomendasi dari hasil pemeriksaannya. Menurut Tuanakotta (2016), auditor investigatif yang sukses mempunyai kemampuan mengumpulkan fakta-fakta dari berbagai saksi secara fair, tidak memihak, sah (mengikuti perundang-undangan), dan akurat serta mampu melaporkan fakta-fakta itu secara akurat dan lengkap. Kemampuan-kemampuan yang dimiliki oleh seorang auditor investigatif tersebut sangat diperlukan, baik dalam mempercepat proses audit, juga menentukan efektivitas dalam pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan fraud.

Penelitian Mulyati, dkk. (2015) dengan responden auditor yang bekerja di BPKP Perwakilan Propinsi Jawa Barat Kota Bandung. Hasil penelitian menyimpulkan bahwa kemampuan auditor investigatif berpengaruh positif secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Menurut Rahmayani (2014) yang didukung dengan penelitian yang dilakukan Fitriyani (2012) bahwa kemampuan auditor sangat berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pengungkapan kecurangan. Dengan adanya kemampuan auditor yang memenuhi kualifikasi, pihak yang memakai laporan audit dan pihak-pihak lain dapat mengukur efektivitas dari pelaksanaan prosedur audit investigatif sehingga hasilnya dapat meminimalisasi kerugian keuangan/kekayaan Negara

**H1 : Kemampuan auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.**

### **2.3.2 Pengaruh Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan**

Pengalaman yang dimiliki oleh auditor merupakan keterampilan dan pengetahuan tentang audit yang merupakan gabungan dari interaksi selama proses audit yang diukur melalui segi lamanya waktu dan banyaknya penugasan audit yang pernah dijalankan auditor tersebut.

Banyaknya penugasan audit yang pernah dilakukan seorang auditor akan berpengaruh terhadap pengalaman yang dimiliki. Pengalaman-pengalaman tersebut akan membuat auditor lebih percaya diri dalam mengungkap fraud.

Pengalaman seorang auditor investigatif diperlukan untuk membantu auditor dalam mengetahui kekeliruan pencatatan, membantu dalam menganalisis masalah beserta pemecahannya. Christiawan (2002) menambahkan bahwa semakin banyak dan kompleks tugas-tugas yang dilakukan seorang individu akan menyebabkan pengalaman individu tersebut semakin meningkat karena hal ini akan menambah dan memperluas wawasan yang dimiliki.

Penelitian Noviyani dan Bandi (2002) menyebutkan bahwa auditor yang berpengalaman akan memiliki pengetahuan tentang kekeliruan dan kecurangan yang lebih banyak. Didukung oleh penelitian Tirta dan Sholihin (2004) menyatakan dengan banyaknya pengalaman audit, sehingga akan menghasilkan kinerja yang lebih baik dalam mendeteksi

kasus-kasus kecurangan dibandingkan dengan auditor yang tidak berpengalaman.

Dengan memiliki banyak pengalaman, auditor diharapkan dapat memberikan pengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian *fraud*.

**H2 : Pengalaman auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.**

## **BAB III**

### **METODE PENELITIAN**

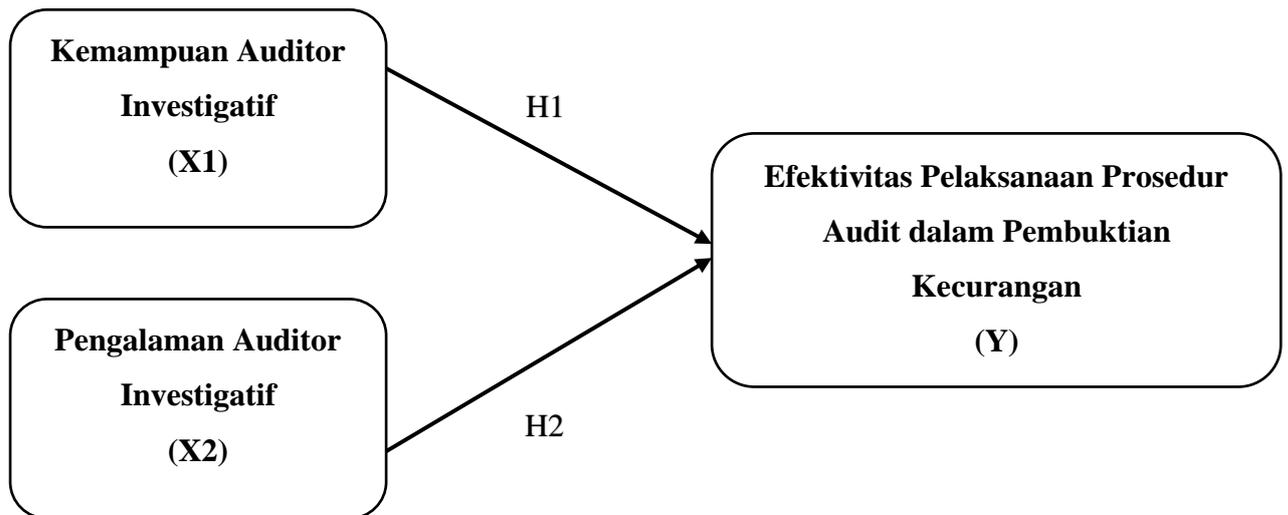
#### **3.1 Desain Penelitian**

Penulis ingin menunjukkan bagaimana hubungan dari setiap variabel yaitu kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif dengan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan untuk menjawab masalah yang dirumuskan. Kemampuan auditor investigatif adalah kesanggupan atau keahlian yang dimiliki oleh seorang auditor dalam menemukan, mengumpulkan, mengungkapkan, dan membuktikan adanya *fraud*, yang dilihat dari pengetahuan dasar, kemampuan teknis, dan sikap mental auditor. Sedangkan pengalaman auditor investigatif adalah pengalaman auditor dalam melakukan proses audit baik dari segi pembuatan keputusan maupun pengalaman kerja (lamanya bekerja sebagai auditor dan banyaknya penugasan). Diharapkan dengan tingginya kemampuan dan pengalaman auditor investigatif dapat meningkatkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Untuk lebih memudahkan, maka desain atau kerangka pemikiran dari penelitian ini secara ringkas dapat ditampilkan pada gambar 3.1.

Gambar 3.1

## Kerangka Pemikiran

**Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan**



Sumber : Hasil pemikiran peneliti disertai penelitian sebelumnya (2019)

### 3.2 Lokasi Penelitian atau Ruang Lingkup Wilayah Penelitian

Penelitian ini dilakukan pada Kantor Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Bali yang beralamat di Jalan Kapten Tantular No. 3054, Renon, Denpasar Selatan, Kota Denpasar, Bali. Alasan dipilihnya BPKP Provinsi Bali menjadi lokasi penelitian adalah karena merupakan salah satu lembaga negara yang memiliki kewenangan berdasarkan perundang-undangan yang berlaku untuk melakukan audit investigatif terhadap keuangan dan pembangunan daerah.

### **3.3 Obyek Penelitian**

Dalam penelitian ini, yang menjadi objek penelitiannya adalah Kemampuan Auditor Investigatif, Pengalaman Auditor Investigatif, dan Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan.

### **3.4 Identifikasi Variabel**

Variabel penelitian adalah segala sesuatu yang berbentuk apa saja yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari sehingga diperoleh informasi tentang hal tersebut, kemudian ditarik kesimpulan (Sugiyono, 2013:38). Macam-macam variabel dalam penelitian ini dapat dibedakan menjadi dua yaitu:

#### **a. Variabel Dependen**

Variabel dependen atau terikat merupakan variabel yang dipengaruhi atau yang menjadi akibat karena adanya variabel bebas. Variabel terikat dalam penelitian ini adalah efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

#### **b. Variabel Independen**

Variabel independen atau variabel bebas merupakan variabel yang mempengaruhi atau yang menjadi sebab perubahannya atau timbulnya variabel dependen (terikat). Variabel bebas dalam penelitian ini adalah kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif.

### **3.5 Definisi Operasional Variabel**

Definisi operasional pada penelitian adalah unsur penelitian yang terkait dengan variabel yang terdapat dalam judul penelitian atau yang tercakup dalam paradigma penelitian sesuai dengan hasil perumusan masalah. Teori ini dipergunakan sebagai landasan atau alasan mengapa suatu yang bersangkutan memang bisa memengaruhi variabel tak bebas (Supranto, 2003: 322). Berikut ini merupakan definisi masing-masing variabel :

#### **1) Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan**

Martoyo (2002:4) menjelaskan bahwa efektivitas merupakan suatu kondisi atau keadaan dimana dalam memilih tujuan yang hendak dicapai dan sarana atau peralatan yang digunakan, disertai dengan kemampuan yang dimiliki adalah tepat, sehingga demikian tujuan yang diinginkan dapat dicapai dengan hasil yang memuaskan.

Kemungkinan bagi seorang auditor untuk mengungkapkan kecurangan yang terjadi tergantung pada efektivitas pelaksanaan prosedur auditnya, dimana tercapainya tujuan audit investigasi yang dilakukan dengan menerapkan prosedur dan teknik-teknik audit didukung oleh kemampuan dan pengalaman yang cukup memadai untuk menjadi seorang auditor investigatif.

Dalam penelitian ini, efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan akan diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut:

a. Prosedur Audit Investigatif

Sub indikator:

1. Standar perencanaan pemeriksaan
2. Standar pelaksanaan pemeriksaan
3. Standar pelaporan pemeriksaan
4. Tindak lanjut pemeriksaan

b. Teknik Audit Investigatif

Sub indikator:

1. Pengujian fisik (*physical examination*)
2. Konfirmasi (*confirmation*)
3. Pemeriksaan dokumen (*documentation*)
4. Review analitikal (*analytical review*)
5. Meminta informasi lisan atau tertulis dari auditee (*inquiries of the auditee*)
6. Menghitung kembali (*reperformance*)
7. Mengamati (*observation*)

Indikator diukur dengan skala likert 1 sampai dengan 5, dari sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

**2) Kemampuan Auditor Investigatif**

Kemampuan melakukan audit investigatif merupakan sesuatu yang harus dimiliki seorang auditor dalam hubungannya dengan tugas/ pekerjaannya tersebut sehingga tugas/ pekerjaannya tersebut dapat dilaksanakan sesuai dengan yang diharapkan.

Dalam penelitian ini, kemampuan auditor investigatif diukur dengan menggunakan indikator sebagai berikut:

a. Pengetahuan Dasar

Sub indikator:

1. Memiliki background Ilmu Akuntansi dan Auditing.
2. Menguasai teknik dan sistem pengendalian intern.
3. Memiliki kemampuan berkomunikasi yang baik.
4. Memiliki pengetahuan tentang investigasi
5. Menjaga kerahasiaan sumber informasi.
6. Memiliki pengetahuan tentang bukti, bahwa bukti harus relevan dan kompeten.
7. Mengetahui masalah informasi dan teknologi (hardware, software, maupun sistem), serta memahami tentang *cyber crime*.
8. Memiliki jiwa skeptisme profesional, sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis.
9. Berwawasan luas untuk menambah pengalaman dalam menindak lanjuti kasus yang akan datang.

b. Kemampuan Teknis

Sub indikator:

1. Auditor menggunakan ahli *Information Technology* (IT), untuk pengetahuan yang cukup dan luas.
2. Auditor harus mengetahui kontruksi hukum (undang-undang).

3. Mempunyai pengetahuan tentang tindak pidana korupsi.
  4. Mampu bertindak objektif dan independen, serta netral dan selalu menjunjung azas praduga tak bersalah.
  5. Memiliki kemampuan membuat hipotesis.
  6. Mampu mengumpulkan dan untuk membuktikan hipotesis.
- c. Sikap Mental

Sub indikator:

1. Mengikuti standar audit investigatif.
2. Bersikap independen.
3. Bersifat bebas dengan skeptis professional.
4. Bersifat kritis.

Indikator diukur dengan skala likert 1 sampai dengan 5, dari sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

### **3) Pengalaman Auditor Investigatif**

Pengalaman audit akan membentuk seorang akuntan publik menjadi terbiasa dengan situasi dan keadaan dalam setiap penugasan yang diterima. Penelitian lain juga menyatakan bahwa seseorang yang memiliki pengalaman kerja yang tinggi akan memiliki keunggulan dalam beberapa hal, yaitu mendeteksi kesalahan, memahami kesalahan dan mencari penyebab munculnya kesalahan. Semakin banyak pengalaman auditor dalam melakukan audit investigatif, maka semakin mahir dalam pengungkapan fraud, dibandingkan dengan auditor yang belum memiliki pengalaman yang memadai.

Dalam penelitian ini, pengalaman auditor investigatif diukur dengan indikator sebagai berikut:

- a. Intensitas atau banyaknya tugas pemeriksaan
- b. Pengalaman kerja

Sub Indikator:

1. Mampu mendeteksi kekeliruan atau kesalahan
2. Mampu mengatasi permasalahan
3. Mampu mendapatkan informasi relevan untuk mengambil keputusan
4. Lama Bekerja, sehingga banyak pengalaman pemeriksaan dan memahami entitas pemeriksaan
5. Mengembangkan karir

Indikator diukur dengan skala likert 1 sampai dengan 5, dari sangat tidak setuju sampai dengan sangat setuju.

### **3.6 Jenis dan Sumber Data**

#### **3.6.1 Jenis Data**

Data kuantitatif merupakan data yang berbentuk angka. Data kuantitatif dalam penelitian ini meliputi data jumlah auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Bali, data jumlah auditor yang memenuhi kriteria yang dijadikan sampel dalam penelitian (auditor yang pernah melakukan audit investigasi), dan hasil atau skor dari jawaban responden melalui kuesioner yang telah diangkakan.

Data kualitatif merupakan data yang berbentuk skema, kata, atau gambar. Data kualitatif dalam penelitian ini berupa data mengenai gambaran umum dan sejarah singkat BPKP Perwakilan Provinsi Bali, struktur organisasi BPKP Perwakilan Provinsi Bali, dan daftar pertanyaan yang terdapat dalam kuesioner.

### **3.6.2 Sumber Data**

Pengumpulan data dapat diperoleh dari beberapa sumber. Sehubungan dengan penelitian ini, penulis menggunakan sumber data primer dan sekunder.

#### **1. Data Primer**

Data Primer adalah data yang diperoleh atau dikumpulkan langsung dari tangan pertama yakni peneliti memperoleh langsung dari informan/partisipan/ responden. Data primer yang diperoleh penulis berupa hasil wawancara dan jawaban responden dari penyebaran kuesioner yang berisi pernyataan terkait variabel-variabel yang diteliti kepada Pejabat Fungsional Auditor (PFA) atau auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali.

#### **2. Data Sekunder**

Data sekunder adalah data yang diperoleh oleh peneliti secara tidak langsung atau melalui media perantara (diperoleh dan dicatat oleh pihak lain). Data sekunder yang diperoleh adalah berupa informasi dari instansi yang diperoleh melalui *website* instansi terkait, serta teori-teori yang berkaitan dengan judul penulis ambil berasal dari kajian pustaka.

### **3.7 Populasi, Sampel, dan Metode Penentuan Sampel**

#### **3.7.1 Populasi**

Populasi adalah wilayah generalisasi yang terdiri atas obyek yang mempunyai kualitas dan karakteristik tertentu yang ditetapkan oleh peneliti untuk dipelajari dan kemudian ditarik kesimpulannya (Sugiyono, 2010). Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bertugas di Perwakilan BPKP Provinsi Bali yaitu sejumlah 74 orang.

#### **3.7.2 Sampel**

Sampel adalah bagian dari jumlah dan karakteristik yang dimiliki oleh populasi tersebut (Sugiyono, 2010). Sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor internal BPKP Provinsi Bali yang pernah melakukan audit investigatif minimal 1 tahun, yaitu sejumlah 52 orang.

#### **3.7.3 Metode Penentuan Sampel**

Metode penentuan sampel dilakukan menggunakan metode *purposive sampling* agar memperoleh sampel yang representatif, dengan kriteria sampel yang digunakan adalah:

1. Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Bali yang pernah melaksanakan audit investigatif.
2. Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Bali yang telah memiliki pengalaman di bidang audit investigatif minimal 1 tahun.

**Tabel 3.1**  
**Penentuan Sampel**

<b>Kriteria Sampel</b>	<b>Jumlah</b>
<b>Populasi:</b> Seluruh auditor internal BPKP Provinsi Bali	74 orang
<b>Pengurangan sampel kriteria 1 :</b> Auditor BPKP Provinsi Bali yang tidak pernah melakukan audit investigatif	(18) orang
<b>Pengurangan sampel kriteria 2 :</b> Auditor BPKP Provinsi Bali yang tidak memiliki pengalaman audit investigatif minimal 1 tahun	(4) orang
<b>Total Sampel</b>	<b>52 orang</b>

Sumber : Perwakilan BPKP Provinsi Bali

### **3.8 Metode Pengumpulan Data**

Metode atau teknik pengumpulan data merupakan langkah yang paling strategis dalam penelitian, karena tujuan utama dari penelitian adalah mendapatkan data. Metode atau teknik pengumpulan data dalam penelitian ini diantaranya:

#### **1. Observasi**

Observasi sebagai teknik pengumpulan data mempunyai ciri yang spesifik bila dibandingkan dengan teknik yang lain, yaitu wawancara dan kuesioner. Observasi disini tujuannya adalah untuk memperoleh data awal

terkait dengan penelitian yang akan dilakukan, seperti berbincang dengan beberapa responden yang akan diteliti guna mendapatkan informasi awal sekaligus meminta izin untuk melakukan penelitian.

## **2. Wawancara**

Wawancara adalah teknik pengumpulan data yang digunakan untuk menemukan permasalahan yang ingin diteliti dengan cara melakukan wawancara secara tatap muka untuk mendapatkan data secara lebih lengkap.

## **3. Kuesioner (Angket)**

Angket atau kuesioner merupakan suatu teknik pengumpulan data secara tidak langsung (peneliti tidak langsung bertanya jawab dengan responden) dengan mengajukan daftar pertanyaan yang akan diisi oleh pihak-pihak yang bersangkutan untuk memperoleh data yang objektif.

Skala pengukuran yang akan digunakan dalam penelitian ini adalah Skala Likert. Jawaban setiap item instrumen yang menggunakan skala Likert mempunyai gradasi antara lain mulai dari Sangat Setuju, Setuju, Kurang Setuju, Tidak Setuju, dan Sangat Tidak Setuju. Kemudian jawaban tersebut diberi skor, misalnya Sangat Setuju skor 5, Setuju skor 4, Kurang Setuju skor 3, Tidak Setuju skor 2, dan Sangat Tidak Setuju skor 1.

### **3.9 Teknik Analisis Data**

Analisis data merupakan kegiatan setelah data dari seluruh responden atau sumber data lain terkumpul. Teknik yang akan digunakan dalam melakukan analisis data akan dilakukan secara bertahap dengan langkah-langkah sebagai berikut:

#### **1) Analisis Statistik Deskriptif**

Statistik deskriptif adalah statistik yang digunakan untuk mendeskripsikan atau menggambarkan data yang telah terkumpul sebagaimana adanya tanpa bermaksud untuk menarik kesimpulan yang berlaku secara generalisasi. Dalam statistik deskriptif, hasil jawaban responden akan dideskripsikan menurut masing-masing variabel penelitian, tetapi tidak digunakan untuk membuat kesimpulan yang lebih luas (Sugiyono, 2010:21). Statistik deskriptif digunakan untuk mengetahui tendensi sentral (mean, median dan modus) dari sekumpulan data hasil kuesioner. Uji statistik deskriptif akan dilakukan dengan menggunakan aplikasi SPSS.

#### **2) Uji Instrumen**

Komitmen pengukuran dan pengujian suatu kuesioner atau hipotesis sangat bergantung pada kualitas data yang dipakai dalam pengujian tersebut. Data penelitian tidak akan berguna dengan baik jika instrumen yang digunakan untuk mengumpulkan data tidak memiliki tingkat keandalan (*Reliability*) dan tingkat keabsahan (*Validity*) yang tinggi. Oleh karena itu, terlebih dahulu kuesioner harus diuji keandalan dan keabsahannya.

### a. Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur sah atau valid tidaknya suatu kuesioner. Suatu kuesioner dapat dikatakan valid jika pertanyaan pada kuesioner mampu untuk mengungkapkan sesuatu yang akan diukur kuesioner tersebut. Uji validitas diukur menggunakan Korelasi Pearson yang dilakukan dengan membandingkan nilai  $r$  hitung dan  $r$  tabel. Pengujian ini dapat dilakukan menggunakan aplikasi SPSS. Apabila  $r$  hitung lebih besar dari  $r$  tabel dan bernilai positif, maka variabel tersebut dinyatakan valid sedangkan jika  $r$  hitung lebih kecil dari  $r$  tabel, maka variabel tersebut dinyatakan tidak valid dan harus dikeluarkan dari pengujian.

### b. Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel yang diteliti. Reliabilitas menunjuk pada suatu pengertian bahwa sesuatu instrumen cukup dapat dipercaya untuk diinginkan sebagai alat pengumpul data karena instrumen tersebut sudah baik. Suatu kuesioner dapat dikatakan *reliable* atau handal apabila jawaban dari responden terhadap pertanyaan adalah konsisten atau stabil dari waktu ke waktu. Pengujian ini diukur menggunakan Formula *Cronbach's Alpha* ( $\alpha$ ) dengan bantuan aplikasi SPSS. Dari hasil pengukuran variabel dapat dikatakan *reliable* jika memberikan nilai *Cronbach's Alpha* ( $\alpha$ ) lebih dari 0,60.

### 3) Uji Asumsi Klasik

Uji asumsi klasik adalah persyaratan statistik yang harus ada pada analisis regresi linier berganda. Uji asumsi klasik dimaksudkan untuk menghindari perolehan yang bias. Adapun uji asumsi klasik yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sebagai berikut:

#### a. Uji Normalitas

Uji asumsi ini akan menguji data variabel bebas (X) dan data variabel terikat (Y) pada persamaan regresi yang dihasilkan, apakah berdistribusi normal atau berdistribusi tidak normal. Uji ini bertujuan untuk menguji apakah ada variabel pengganggu atau variabel residual dalam model regresi. Uji normalitas data dapat dilakukan dengan menggunakan Pendekatan *Kolmogorov Smirnov*.

Dasar pengambilan keputusan pada uji *Kolmogorov-Smirnov* adalah sebagai berikut :

- 1) Jika nilai signifikan  $> 0,05$  ,maka data berdistribusi normal.
- 2) Jika nilai signifikan  $< 0,05$  ,maka data tidak berdistribusi normal.

#### b. Uji Multikolinearitas

Uji asumsi klasik ini digunakan untuk analisis regresi berganda yang terdiri dari minimal dua variabel bebas, di mana akan diukur tingkat asosiasi (keeratan) hubungan atau pengaruh antarvariabel bebas tersebut melalui besaran koefisien korelasi ( $r$ ). Dalam menentukan terjadinya multikolinieritas dapat digunakan cara sebagai berikut:

- a) Jika koefisien korelasi antar variabel bebas lebih besar dari 0,6.

- b) Nilai tolerance adalah besarnya tingkat kesalahan yang dibenarkan secara statistik.
- c) Nilai variance inflation factor (VIF) adalah faktor inflasi penyimpangan baku kuadrat.

Salah satu cara untuk menguji multikolinieritas adalah dengan melihat nilai tolerance dan variance inflation factor (VIF).

- 1) *Variance Inflation Factor (VIF)*  $> 10$  : dikatakan antara variabel independen terjadi korelasi/multikolinieritas.
- 2) *Variance Inflation Factor (VIF)*  $< 10$  : dikatakan antara variabel independen tidak terjadi korelasi/multikolinieritas.

### c. Uji Heteroskedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk melihat sama atau tidak varians dari residual dari observasi yang satu dengan observasi yang lain. Jika residualnya mempunyai varians yang sama, disebut terjadi homoskedastisitas dan jika variansnya tidak sama terjadi heteroskedastisitas. Hasil yang diharapkan terjadi adalah homoskedastisitas. Heteroskedastisitas terjadi jika pada *scatterplot* titik-titiknya mempunyai pola teratur, baik menyempit, melebar maupun bergelombang-gelombang. Sementara homoskedastisitas terjadi jika pada *scatterplot* titik-titik hasil pengolahan data menyebar di bawah maupun di atas titik orgin (angka nol) pada sumbu Y dan tidak mempunyai pola yang teratur.

#### 4) Analisis Regresi Linier Berganda

Analisis regresi linier berganda bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Model persamaannya adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + e$$

Dimana:

Y : Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian  
Kecurangan

$\alpha$  : Konstanta

$\beta$  : Koefisien Regresi

$X_1$  : Kemampuan Auditor Investigatif

$X_2$  : Pengalaman Auditor Investigatif

e : Standard Error (5%)

#### 5) Uji Kelayakan Model (*Goodness of Fit*)

Uji kelayakan model yang akan digunakan adalah sebagai berikut:

##### a. Uji Koefisien Determinasi (Uji Adjusted R2)

Uji Koefisien Determinasi (R2) dilakukan untuk mengetahui seberapa besar persentase sumbangan dari variabel independen secara bersama-sama terhadap variabel dependen. Uji ini dilihat dari seberapa besar variabel independen yang digunakan dalam penelitian mampu menjelaskan variabel dependen. Nilai koefisien determinasi yaitu

antara 0 sampai dengan 1. Apabila nilai  $R^2$  menunjukkan nilai yang kecil (mendekati 0) maka kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat terbatas, begitupun sebaliknya apabila nilai mendekati 1 berarti variabel-variabel independen mampu menerangkan variabel dependen.

#### **b. Uji t**

Uji t digunakan untuk menguji hipotesis secara parsial guna menunjukkan pengaruh tiap variabel independen secara individu terhadap variabel dependen. Suatu variabel dikatakan berpengaruh signifikan jika nilai signifikan dari nilai tersebut lebih kecil dari  $\alpha = 0,05$ . Adapun langkah-langkah dalam pengambilan keputusan untuk uji t adalah sebagai berikut.

a)  $H_0 : \beta = 0$ , kemampuan dan pengalaman auditor investigatif tidak berpengaruh secara parsial terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada BPKP Perwakilan Provinsi Bali.

b)  $H_a : \beta \neq 0$ , kemampuan dan pengalaman auditor investigatif berpengaruh secara parsial terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada BPKP Perwakilan Provinsi Bali.

Dasar pengambilan keputusan adalah:

a. Jika  $\text{sign} < 0,05$  maka  $H_a$  diterima dan  $H_0$  ditolak

b. Jika  $\text{sign} > 0,05$  maka  $H_a$  ditolak dan  $H_0$  diterima

**c. Uji F**

Uji statistik F digunakan untuk menunjukkan apakah semua variabel independen atau bebas (X) yang dimasukkan dalam model mempunyai pengaruh secara bersama-sama terhadap variabel dependen/terikat (Y). Apabila tingkat signifikansi  $< \alpha = 0,05$  maka dapat dikatakan model yang dihipotesiskan *fit* dengan data. Sebaliknya, apabila tingkat signifikan  $> 0,05$  maka dapat dikatakan model yang dihipotesiskan tidak *fit* dengan data.

## **BAB IV**

### **DATA DAN PEMBAHASAN HASIL PENELITIAN**

#### **4.1 Gambaran Umum Penelitian**

##### **4.1.1 Sejarah Singkat BPKP**

Sejarah Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) tidak dapat dilepaskan dari sejarah panjang perkembangan lembaga pengawasan sejak sebelum era kemerdekaan. Dengan besluit Nomor 44 tanggal 31 Oktober 1936 secara eksplisit ditetapkan bahwa Djawatan Akuntan Negara (*Regering Accountantsdienst*) bertugas melakukan penelitian terhadap pembukuan dari berbagai perusahaan negara dan jawatan tertentu. Dengan demikian, dapat dikatakan aparat pengawasan pertama di Indonesia adalah Djawatan Akuntan Negara (DAN). Secara struktural DAN yang bertugas mengawasi pengelolaan perusahaan negara berada di bawah Thesauri Jenderal pada Kementerian Keuangan.

Dengan Peraturan Presiden Nomor 9 Tahun 1961 tentang Instruksi bagi Kepala Djawatan Akuntan Negara (DAN), kedudukan DAN dilepas dari Thesauri Jenderal dan ditingkatkan kedudukannya langsung di bawah Menteri Keuangan. DAN merupakan alat pemerintah yang bertugas melakukan semua pekerjaan akuntan bagi pemerintah atas semua departemen, jawatan, dan instansi di bawah kekuasaannya. Sementara itu fungsi pengawasan anggaran dilaksanakan oleh Thesauri Jenderal. Selanjutnya dengan Keputusan Presiden Nomor 239 Tahun 1966

dibentuklah Direktorat Djendral Pengawasan Keuangan Negara (DDPKN) pada Departemen Keuangan. Tugas DDPKN (dikenal kemudian sebagai DJPKN) meliputi pengawasan anggaran dan pengawasan badan usaha/jawatan, yang semula menjadi tugas DAN dan Thesauri Jenderal.

DJPKN mempunyai tugas melaksanakan pengawasan seluruh pelaksanaan anggaran negara, anggaran daerah, dan badan usaha milik negara/daerah. Berdasarkan Keputusan Presiden Nomor 70 Tahun 1971 ini, khusus pada Departemen Keuangan, tugas Inspektorat Jendral dalam bidang pengawasan keuangan negara dilakukan oleh DJPKN.

Dengan diterbitkan Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 tanggal 30 Mei 1983. DJPKN ditransformasikan menjadi BPKP, sebuah lembaga pemerintah non departemen (LPND) yang berada di bawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden. Salah satu pertimbangan dikeluarkannya Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 tentang BPKP adalah diperlukannya badan atau lembaga pengawasan yang dapat melaksanakan fungsinya secara leluasa tanpa mengalami kemungkinan hambatan dari unit organisasi pemerintah yang menjadi obyek pemeriksaannya. Keputusan Presiden Nomor 31 Tahun 1983 tersebut menunjukkan bahwa Pemerintah telah meletakkan struktur organisasi BPKP sesuai dengan proporsinya dalam konstelasi lembaga-lembaga Pemerintah yang ada. BPKP dengan kedudukannya yang terlepas dari semua departemen atau lembaga sudah barang tentu dapat melaksanakan fungsinya secara lebih baik dan obyektif.

Tahun 2001 dikeluarkan Keputusan Presiden Nomor 103 tentang Kedudukan, Tugas, Fungsi, Kewenangan, Susunan Organisasi, dan Tata Kerja Lembaga Pemerintah Non Departemen sebagaimana telah beberapa kali diubah, terakhir dengan Peraturan Presiden No 64 tahun 2005. Dalam Pasal 52 disebutkan, BPKP mempunyai tugas melaksanakan tugas pemerintahan di bidang pengawasan keuangan dan pembangunan sesuai dengan ketentuan peraturan perundang-undangan yang berlaku.

Pendekatan yang dilakukan BPKP diarahkan lebih bersifat preventif atau pembinaan dan tidak sepenuhnya audit atau represif. Kegiatan sosialisasi, asistensi atau pendampingan, dan evaluasi merupakan kegiatan yang mulai digeluti BPKP. Sedangkan audit investigatif dilakukan dalam membantu aparat penegak hukum untuk menghitung kerugian keuangan negara.

Pada masa reformasi ini BPKP banyak mengadakan *Memorandum of Understanding (MoU)* atau Nota Kesepahaman dengan pemda dan departemen/lembaga sebagai mitra kerja BPKP. MoU tersebut pada umumnya membantu mitra kerja untuk meningkatkan kinerjanya dalam rangka mencapai good governance.

Sesuai arahan Presiden RI tanggal 11 Desember 2006, BPKP melakukan reposisi dan revitalisasi fungsi yang kedua kalinya. Reposisi dan revitalisasi BPKP diikuti dengan penajaman visi, misi, dan strategi. Visi BPKP yang baru adalah "Auditor Intern Pemerintah yang Proaktif dan Terpercaya dalam Mentransformasikan Manajemen Pemerintahan Menuju

Pemerintahan yang Baik dan Bersih". Pada akhir 2014, sekaligus awal pemerintahan Jokowi, peran BPKP ditegaskan lagi melalui Peraturan Presiden Nomor 192 Tahun 2014 tentang Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. BPKP berada dibawah dan bertanggung jawab langsung kepada Presiden dengan tugas menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara/ daerah dan pembangunan nasional.

Selain itu Presiden juga mengeluarkan Instruksi Presiden Republik Indonesia Nomor 9 Tahun 2014 tentang Peningkatan Kualitas Sistem Pengendalian Intern dan Keandalan Penyelenggaraan Fungsi Pengawasan Intern Dalam Rangka Mewujudkan Kesejahteraan Rakyat dengan menugaskan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) untuk melakukan pengawasan dalam rangka meningkatkan penerimaan negara/daerah serta efisiensi dan efektivitas anggaran pengeluaran negara/ daerah, meliputi:

- a. Audit dan evaluasi terhadap pengelolaan penerimaan pajak, bea dan cukai,
- b. Audit dan evaluasi terhadap pengelolaan Penerimaan Negara Bukan Pajak pada Instansi Pemerintah, Badan Hukum lain, dan Wajib Bayar
- c. Audit dan evaluasi terhadap pengelolaan Pendapatan Asli Daerah,
- d. Audit dan evaluasi terhadap pemanfaatan aset negara/ daerah,
- e. Audit dan evaluasi terhadap program/kegiatan strategis di bidang kemaritiman, ketahanan energi, ketahanan pangan, infrastruktur, pendidikan, dan kesehatan,

- f. Audit dan evaluasi terhadap pembiayaan pembangunan nasional/daerah,
- g. Evaluasi terhadap penerapan sistem pengendalian intern dan sistem pengendalian kecurangan yang dapat mencegah, mendeteksi, dan menangkal korupsi,
- h. Audit investigatif terhadap penyimpangan yang berindikasi merugikan keuangan negara/daerah untuk memberikan dampak pencegahan yang efektif,
- i. Audit dalam rangka penghitungan kerugian keuangan negara/daerah dan pemberian keterangan ahli sesuai dengan peraturan perundangan.

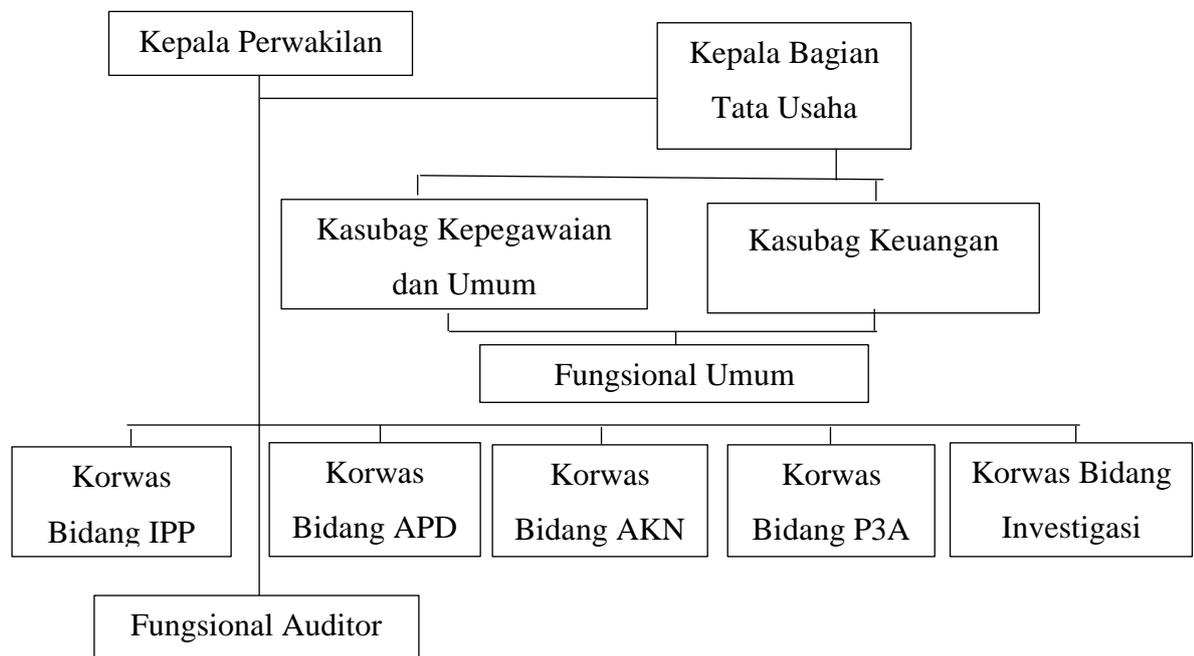
Sedangkan sejarah Perwakilan BPKP Provinsi Bali tidak jauh berbeda dengan BPKP Pusat tetapi sebelumnya merupakan Kantor Akuntan Negara yang merupakan instansi vertikal dari DJPKN. Pada awalnya KAN berada di Singaraja dan seiring dengan perpindahan ibukota Provinsi Bali dari Singaraja ke Denpasar, maka KAN juga berpindah dari Singaraja ke Denpasar pada awal tahun 1978.

#### **4.1.2 Struktur Organisasi Perwakilan BPKP Provinsi Bali**

Struktur organisasi dapat diartikan sebagai kerangka kerja formal organisasi yang dengan kerangka kerja itu tugas-tugas pekerjaan dibagi-bagi, dikelompokkan, dan dikoordinasikan (Robbins dan Coulter, 2007). Struktur organisasi disusun agar dapat menggambarkan kerangka hubungan antara satuan-satuan organisasi di dalam satu organisasi atau lembaga dalam rangka mempertegas tugas dan wewenang masing-masing bagian. Adapun

struktur organisasi pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali dapat dilihat pada gambar dibawah ini:

**Gambar 4.1**  
**Struktur Organisasi Perwakilan BPKP Provinsi Bali**



Sumber : Perwakilan BPKP Provinsi Bali.

#### 4.1.3 Visi dan Misi Perwakilan BPKP Provinsi Bali

##### 1) Visi Perwakilan BPKP Provinsi Bali

Auditor Presiden yang responsif, interaktif, dan terpercaya untuk mewujudkan akuntabilitas keuangan negara yang berkualitas

## **2) Misi Perwakilan BPKP Provinsi Bali**

1. Menyelenggarakan pengawasan intern terhadap akuntabilitas keuangan negara yang mendukung tata kelola pemerintahan yang baik dan bebas KKN.
2. Membina penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah.
3. Mengembangkan kapasitas pengawasan intern pemerintah yang profesional dan kompeten.
4. Menyelenggarakan sistem dukungan pengambilan keputusan yang andal bagi presiden/pemerintah.

## **4.2 Tingkat Pengembalian Kuesioner**

Sesuai dengan tujuan penulisan penelitian ini yaitu untuk mengetahui pengaruh kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Responden pada penelitian ini adalah Pejabat Fungsional Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Bali yang pernah melakukan audit investigatif, sehingga jumlah kuesioner yang disebarkan kepada responden yaitu sebanyak 52 kuesioner. Berikut adalah tabel proses pembagian kuesioner serta tingkat pengembalian kuesioner penelitian:

**Tabel 4.1**  
**Tabel Tingkat Pengembalian Kuesioner**

<b>Keterangan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase(%)</b>
Kuesioner yang didistribusikan	52	100%
Kuesioner yang tidak kembali	0	0%
Kuesioner yang kembali	52	100%
Kuesioner yang tidak dapat diolah	0	0%
<b>Kuesioner kembali yang dapat diolah</b>	<b>52</b>	<b>100%</b>

Sumber : Data Primer Diolah, 2019

Berdasarkan tabel 4.1 diatas, dapat dilihat bahwa dari penyebaran kuesioner kepada responden sebanyak 52 orang, persentase tingkat pengembalian kuesioner adalah 100% yang berarti seluruh kuesioner terisi penuh sebanyak 52 kuesioner. Sehingga data yang dapat diolah berjumlah 52 kuesioner.

### **4.3 Karakteristik Responden**

Adapun karakteristik dari responden dalam penelitian ini ada 5 yaitu karakteristik berdasarkan jenis kelamin, karakteristik berdasarkan umur, karakteristik berdasarkan jabatan, karakteristik berdasarkan pendidikan terakhir dan karakteristik berdasarkan lama bekerja, berikut rinciannya:

#### 4.3.1 Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Data mengenai jenis kelamin responden di Perwakilan BPKP Provinsi Bali dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.2**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin**

<b>Jenis Kelamin</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
Laki-laki	31	59,6
Perempuan	21	40,4
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

Sumber : Data Primer Diolah, 2019

Dari tabel diatas terlihat bahwa responden yang berjenis kelamin laki-laki sebanyak 31 orang atau 59,6% dan responden yang berjenis kelamin perempuan sebanyak 21 orang atau 40,4%. Hal ini menunjukkan responden laki-laki lebih dominan dibandingkan dengan responden perempuan.

#### 4.3.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Umur

Data mengenai umur responden di Perwakilan BPKP Provinsi Bali dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.3**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Umur**

<b>Umur</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
25-29 Tahun	3	5,8
30-34 Tahun	8	15,4
35-39 Tahun	9	17,3
40-44 Tahun	13	25,0
45-49 Tahun	5	9,6
50-54 Tahun	11	21,1
55-59 Tahun	3	5,8
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

Sumber : Data Primer Diolah, 2019

Dari tabel 4.3 diatas dapat dilihat bahwa responden dengan rentangan umur antara 25-29 tahun sebanyak 3 orang atau 5,8%, responden dengan rentangan umur antara 30-34 tahun sebanyak 8 orang atau 15,4%, responden dengan rentangan umur antara 35-39 tahun sebanyak 9 orang atau 17,3%, responden dengan rentangan umur antara 40-44 tahun sebanyak 13 orang atau 25%, responden dengan rentangan umur antara 45-49 tahun sebanyak 5 orang atau 9,6%, responden dengan rentangan umur antara 50-54 tahun sebanyak 11 orang atau 21,1%, dan responden dengan rentangan umur antara 55-59 tahun sebanyak 3 orang atau 5,8%. Hal ini menunjukkan responden dominan pada rentangan umur antara 40-44 tahun.

#### 4.3.3 Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan

Data mengenai jabatan responden di Perwakilan BPKP Provinsi Bali dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.4**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan**

<b>Jabatan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
Auditor Madya	14	26,9
Auditor Muda	10	19,2
Auditor Pelaksana	4	7,7
Auditor Pertama	7	13,5
Auditor Penyelia	7	13,5
Auditor Pelaksana Lanjutan	10	19,2
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

Sumber : Data Primer Diolah, 2019

Dari tabel 4.4 diatas dapat dilihat bahwa responden dengan jabatan auditor madya sebanyak 14 orang atau 26,9%, responden dengan jabatan auditor muda sebanyak 10 orang atau 19,2%, responden dengan jabatan auditor pelaksana sebanyak 4 orang atau 7,7%, responden dengan jabatan auditor pertama sebanyak 7 orang atau 13,5%, responden dengan jabatan auditor penyelia sebanyak 7 orang atau 13,5% dan responden dengan jabatan auditor pelaksana lanjutan sebanyak 10 orang atau 19,2%. Hal ini menunjukkan responden dominan dengan jabatan auditor madya.

#### 4.3.4 Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Data mengenai pendidikan terakhir responden di Perwakilan BPKP Provinsi Bali dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.5**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir**

<b>Pendidikan</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
D3	10	19,2
S1	39	75
S2	3	5,8
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

Sumber : Data Primer Diolah, 2019

Dari tabel 4.5 diatas responden dengan pendidikan terakhir D3 sebanyak 10 orang atau 19,2%, responden dengan pendidikan terakhir S1 sebanyak 39 orang atau 75% dan responden dengan pendidikan terakhir S2 sebanyak 3 orang atau 5,8%. Hal ini menunjukkan responden dominan dengan pendidikan terakhir S1.

#### 4.3.5 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Data mengenai masa kerja responden di Perwakilan BPKP Provinsi Bali dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 4.6**  
**Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja**

<b>Masa Kerja</b>	<b>Jumlah</b>	<b>Persentase (%)</b>
< 1 Tahun	0	0
1-5 Tahun	11	21,1
6-9 Tahun	14	27
10-15 Tahun	16	30,8
> 15 Tahun	11	21,1
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

Sumber : Data Primer Diolah, 2019

Dari tabel 4,6 diatas responden dengan lama bekerja < 1 tahun sebanyak 0 orang atau 0%, responden dengan lama bekerja 1-5 tahun sebanyak 11 orang atau 21,1%, responden dengan lama bekerja 6-9 tahun sebanyak 14 orang atau 27%, responden dengan lama bekerja 10-15 tahun sebanyak 16 orang atau 30,8%, dan responden dengan lama bekerja > 15 tahun sebanyak 11 orang atau 21,1%. Hal ini menunjukkan responden dominan dengan lama bekerja 10-15 tahun.

#### 4.4 Hasil Pengujian Instrumen Penelitian

##### 4.4.1 Uji Validitas

Uji validitas dilakukan kepada 52 orang responden dengan cara mengkorelasikan antar skor item instrumen dengan skor total seluruh item pertanyaan. Batas minimum dianggap memenuhi syarat validitas apabila  $r = 0,3$ . Jadi untuk memenuhi syarat validitas, maka butir pertanyaan atau

pernyataan dalam penelitian harus memiliki koefisien korelasi  $> 0,3$ . Apabila korelasi antara butir skor dengan skor total kurang dari 0,3 maka butir pertanyaan atau pernyataan dalam instrumen tersebut dinyatakan tidak valid (Jogiyanto, 2007). Hasil uji validitas disajikan pada tabel:

**Tabel 4.7**  
**Rekapitulasi Hasil Uji Validitas Instrumen Penelitian**

<b>Variabel</b>	<b>Butir</b>	<b><i>Pearson Correlation</i></b>	<b>r-batas</b>	<b>Keputusan</b>
<b>Kemampuan Auditor Investigatif (X1)</b>	X1.1	0,723	0,3	Valid
	X1.2	0,771	0,3	Valid
	X1.3	0,505	0,3	Valid
	X1.4	0,797	0,3	Valid
	X1.5	0,687	0,3	Valid
	X1.6	0,761	0,3	Valid
	X1.7	0,603	0,3	Valid
	X1.8	0,617	0,3	Valid
	X1.9	0,543	0,3	Valid
	X1.10	0,455	0,3	Valid
	X1.11	0,524	0,3	Valid
	X1.12	0,495	0,3	Valid
	X1.13	0,540	0,3	Valid
	X1.14	0,498	0,3	Valid
	X1.15	0,477	0,3	Valid
	X1.16	0,447	0,3	Valid
	X1.17	0,541	0,3	Valid
	X1.18	0,490	0,3	Valid
	X1.19	0,325	0,3	Valid
<b>Pengalaman Auditor Investigatif (X2)</b>	X2.1	0,822	0,3	Valid
	X2.2	0,897	0,3	Valid
	X2.3	0,810	0,3	Valid
	X2.4	0,600	0,3	Valid
	X2.5	0,910	0,3	Valid
	X2.6	0,781	0,3	Valid
	X2.7	0,785	0,3	Valid
	X2.8	0,920	0,3	Valid
	X2.9	0,932	0,3	Valid

<b>Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y)</b>	Y.1	0,929	0,3	Valid
	Y.2	0,812	0,3	Valid
	Y.3	0,901	0,3	Valid
	Y.4	0,953	0,3	Valid
	Y.5	0,768	0,3	Valid
	Y.6	0,901	0,3	Valid
	Y.7	0,788	0,3	Valid
	Y.8	0,784	0,3	Valid
	Y.9	0,728	0,3	Valid
	Y.10	0,920	0,3	Valid
	Y.11	0,880	0,3	Valid
	Y.12	0,672	0,3	Valid

Sumber: Lampiran 7

Berdasarkan tabel di atas, hasil perhitungan nilai *pearson correlation* dari tiap-tiap butir pernyataan dalam kuisisioner yang diperoleh dengan bantuan *SPSS 21 for Windows* menunjukkan bahwa perhitungan nilai *pearson correlation* dari tiap-tiap butir pertanyaan besarnya di atas 0,3. Hal ini berarti semua butir pernyataan dalam kuisisioner tersebut dapat dikatakan valid.

#### 4.4.2 Uji Reliabilitas

Reliabilitas adalah alat untuk mengukur suatu kuesioner yang merupakan indikator dari variabel atau konstruk. Suatu kuesioner dikatakan reliabel atau handal jika jawaban seseorang terhadap pernyataan tersebut konsisten atau stabil dari waktu ke waktu.

Uji reliabilitas dilakukan kepada 52 orang responden dengan menghitung *cronbach alpha* dari masing-masing item dalam suatu variabel. Instrumen yang dipakai dalam variabel dikatakan handal atau reliabel apabila memiliki *cronbach alpha* lebih dari 0,60 (Nunnally, 1994 dalam Ghazali, 2006). Hasil uji nilai *cronbach alpha* sebagai berikut.

**Tabel 4.8**  
**Hasil Uji Reliabilitas**

No	Variabel	Nilai <i>Cronbach's Alpha</i>	Keputusan
1	Kemampuan Auditor Investigatif (X1)	0,883	Reliabel
2	Pengalaman Auditor Investigatif (X2)	0,939	Reliabel
3	Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y)	0,960	Reliabel

Sumber : Lampiran 8

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa seluruh variabel (kemampuan auditor investigatif, pengalaman auditor investigatif, dan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan) memiliki nilai *cronbach's alpha* diatas 0.60 sehingga dapat disimpulkan bahwa instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah reliabel.

#### 4.4.3 Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan untuk memberikan informasi mengenai karakteristik variabel-variabel penelitian, antara lain minimum, maksimum, *mean* dan standar deviasi. Pengukuran rata-rata (*mean*) merupakan cara yang paling umum digunakan untuk mengukur nilai sentral dari suatu distribusi data. Sedangkan, standar deviasi merupakan perbedaan nilai data yang diteliti dengan nilai rata-ratanya. Hasil statistik deskriptif dapat dilihat pada tabel yaitu sebagai berikut.

**Tabel 4.9**  
**Hasil Statistik Deskriptif**

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	52	58.00	87.00	75.9615	7.42799
X2	52	22.00	45.00	35.4038	4.99906
Y	52	26.00	60.00	47.3077	7.02527
Valid N (listwise)	52				

Sumber : Lampiran 9

Berdasarkan tabel di atas, maka dapat dijelaskan sebagai berikut :

1. Kemampuan Auditor Investigatif (X1) menunjukkan nilai minimum yaitu 58 dan nilai maksimumnya yaitu 87. Mean untuk kemampuan auditor investigatif adalah 75.9615 , hal ini berarti rata-rata kemampuan auditor investigatif adalah sebesar 75.9615. Standar deviasinya 7.42799, hal ini berarti terjadi penyimpangan kemampuan auditor investigatif terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 7 .42799.
2. Pengalaman Auditor Investigatif (X2) menunjukkan nilai minimum yaitu 22 dan nilai maksimumnya yaitu 45. Mean untuk pengalaman auditor investigatif adalah 35.4038, hal ini berarti rata-rata pengalaman auditor investigatif adalah sebesar 35.4038. Standar deviasinya 4.99906, hal ini berarti terjadi penyimpangan pengalaman auditor investigatif terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 4.99906.
3. Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y) menunjukkan nilai minimum yaitu 26 dan nilai maksimumnya yaitu 60. Mean untuk efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan adalah 47.3077, hal ini berarti rata-rata efektivitas pelaksanaan

prosedur audit dalam pembuktian kecurangan adalah sebesar 47.3077. Standar deviasinya 7.02527, hal ini berarti terjadi penyimpangan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan terhadap nilai rata-ratanya yaitu sebesar 7.02527.

#### **4.4.4 Uji Asumsi Klasik**

Tahap selanjutnya dilakukan uji asumsi klasik terhadap data pengamatan agar dapat dianalisis lebih lanjut. Berikut adalah hasil uji asumsi klasik yang meliputi uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas.

##### **1. Uji Normalitas**

Uji normalitas dilakukan dengan menggunakan uji statistik *Kolmogorov-Smirnov* yang biasa disebut dengan K-S yang tersedia dalam program SPSS 21.00 For Windows. Kriteria yang digunakan adalah dengan membandingkan antara tingkat signifikansi yang didapat dengan tingkat alpha yang digunakan, dimana data dapat dikatakan berdistribusi normal apabila  $\text{sig.} > 0,05$  (Ghozali, 2006). Hasil uji normalitas dapat dilihat pada tabel di bawah ini:

**Tabel 4.10**  
**Hasil Uji Normalitas**

**One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test**

		Unstandardized Residual
N		52
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0E-7
	Std. Deviation	1.89941202
	Absolute	.074
Most Extreme Differences	Positive	.073
	Negative	-.074
Kolmogorov-Smirnov Z		.532
Asymp. Sig. (2-tailed)		.939

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

Sumber : Lampiran 10

Berdasarkan hasil uji statistik pada tabel di atas, terlihat nilai signifikansi dari *unstandardized residual* lebih besar dari 0,05 yaitu sebesar 0,939 sehingga dapat disimpulkan data yang digunakan dalam penelitian ini terdistribusi normal.

## 2. Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas melihat nilai *tolerance* atau *variance inflation factor* (VIF). Jika *tolerance* lebih dari 10% atau VIF kurang dari 10 maka dikatakan tidak ada multikolinearitas. Hasil uji multikolinearitas dapat dilihat pada tabel berikut ini:

**Tabel 4.11**  
**Hasil Uji Multikolinearitas**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
(Constant)	-3.525	2.858		-1.234	.223		
1 X1	.092	.064	.097	1.435	.158	.325	3.076
X2	1.238	.095	.881	13.009	.000	.325	3.076

a. Dependent Variable: Y

Sumber : Lampiran 10

Berdasarkan hasil pengujian multikolinearitas pada tabel diatas, nilai tolerance semua variabel lebih besar dari 10% atau 0,1 dan VIF lebih kecil dari 10. Variabel kemampuan auditor investigatif (X1) memiliki tolerance 0,325 yang berarti lebih besar dari 0,1 ( $0,325 > 0,1$ ) dan VIF 3,076 yang berarti lebih kecil dari 10 ( $3,076 < 10$ ). Variabel pengalaman auditor investigatif (X2) memiliki tolerance 0,325 yang berarti lebih besar dari 0,1 ( $0,325 > 0,1$ ) dan VIF 3,076 yang berarti lebih kecil dari 10 ( $3,076 < 10$ ). Dengan demikian dapat dinyatakan bahwa tidak terdapat multikolinearitas antar variabel independen.

### 3. Uji Heteroskedastisitas

Pengujian Heteroskedastisitas pada penelitian ini dilakukan dengan menggunakan uji Glejser. Metode ini dilakukan dengan meregresi nilai *absolut residual* dengan variabel bebas. Jika nilai signifikansinya lebih besar dari 0,05 maka dikatakan model bebas dari heteroskedastisitas. Hasil uji heteroskedastisitas dapat dilihat pada tabel di berikut ini:

**Tabel 4.12**  
**Hasil Uji Heteroskedastisitas**

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	4.582	1.575		2.909	.005
X1	-.012	.035	-.081	-.342	.734
X2	-.060	.052	-.271	-1.151	.255

a. Dependent Variable: Abs\_Ut

Sumber : Lampiran 10

Berdasarkan hasil uji statistik pada tabel di atas, terlihat bahwa seluruh variabel bebas memiliki signifikansi lebih besar dari 0,05. Variabel kemampuan auditor investigatif (X1) memiliki signifikansi 0,734 yang berarti lebih dari 0,05 ( $0,734 > 0,05$ ). Variabel pengalaman auditor investigatif (X2) memiliki signifikansi 0,255 yang berarti lebih dari 0,05 ( $0,255 > 0,05$ ). Sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini tidak mengandung adanya heteroskedastisitas.

#### **4.4.5 Analisis Regresi Linier Berganda**

Pengujian hipotesis dalam penelitian ini dilakukan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda yang bertujuan untuk menguji hubungan pengaruh antara kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Berikut adalah hasil analisis regresi linear berganda yang disajikan dalam tabel di berikut ini:

**Tabel 4.13**  
**Hasil Analisis Regresi Linier Berganda**

<b>Coefficients<sup>a</sup></b>						
Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	-3.525	2.858		-1.234	.223
	X1	.092	.064	.097	1.435	.158
	X2	1.238	.095	.881	13.009	.000

a. Dependent Variable: Y

Sumber : Lampiran 11

Dari tabel perhitungan di atas diperoleh nilai :

$$\alpha = -3,525$$

$$\beta_1 = 0,092$$

$$\beta_2 = 1,238$$

Berdasarkan nilai  $\alpha$ ,  $\beta_1$ ,  $\beta_2$  dapat dibuat model persamaan regresi linier berganda antara kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan adalah sebagai berikut :

$$Y = \alpha + \beta_1.X_1 + \beta_2.X_2$$

$$Y = -3,525 + 0,092X_1 + 1,238X_2$$

memberikan informasi bahwa:

- a. Konstanta ( $\alpha$ ) bernilai -3,525 artinya, jika variabel kemampuan auditor investigatif dan pengalaman auditor investigatif memiliki nilai konstan maka variabel efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan bernilai -3,525.

- b. Koefisien regresi variabel kemampuan auditor investigatif ( $\beta_1$ ) bernilai 0,092 artinya, setiap peningkatan kemampuan auditor investigatif sebesar satu satuan akan meningkatkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan sebesar 0,092 dengan asumsi variabel lain konstan.
- c. Koefisien regresi variabel pengalaman auditor investigatif ( $\beta_2$ ) bernilai 1,238 artinya, setiap peningkatan pengalaman auditor investigatif sebesar satu satuan akan meningkatkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan sebesar 1,238 dengan asumsi variabel lain konstan.

#### 4.4.6 Uji Kelayakan Model

##### 1. Koefisien Determinasi ( $R^2$ )

Koefisien Determinasi ( $R^2$ ) digunakan untuk mengukur seberapa besar peranan variabel independen secara simultan mempengaruhi perubahan yang terjadi pada variabel dependen. Koefisien determinasi yang digunakan adalah *Adjusted R-Square*. Nilai koefisien determinasi adalah antara nol dan satu. Nilai  $R^2$  yang mendekati 1 berarti kemampuan variabel-variabel independen memberikan hampir semua informasi yang dibutuhkan untuk memprediksi variabel dependen. Nilai  $R^2$  yang kecil atau dibawah 0,5 berarti kemampuan variabel-variabel independen dalam menjelaskan variabel dependen sangat kecil (Ghozali, 2011). Berikut adalah hasil uji koefisien determinasi yang diperoleh:

**Tabel 4.14**  
**Hasil Uji Koefisien Determinasi**

<b>Model Summary</b>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.963 <sup>a</sup>	.927	.924	1.93779

a. Predictors: (Constant), X2, X1

Sumber : Lampiran 12

Dari tabel 4.14 diatas dapat diketahui angka *Adjusted R-Square* menunjukkan koefisien determinasi atau peranan *variance* (variabel independen dalam hubungan dengan variabel dependen). Angka *Adjusted R-Square* sebesar 0.924 menunjukkan bahwa 92,4% variabel independen dijelaskan oleh variabel dependen, sedangkan sisanya sebesar 7,6% dijelaskan oleh variabel atau faktor lain yang tidak termasuk ke dalam penelitian ini, seperti misalnya skeptisme profesional auditor, *whistleblower*, dan independensi auditor investigatif

## 2. Uji Signifikansi Parsial (Uji t)

Uji t dilakukan untuk mengetahui apakah secara langsung variabel independen mempengaruhi variabel dependen secara signifikan atau tidak. Uji ini dapat dilakukan dengan membandingkan nilai t hitung dengan t tabel. Kriteria pengambilan keputusannya sebagai berikut:

- a. Jika nilai Sig. < 0,05 maka variabel bebas berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat.
- b. Jika nilai Sig. > 0,05 maka variabel bebas tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel terikat.

**Tabel 4.15**  
**Hasil Uji Signifikansi Parsial (Uji t)**

Model		Coefficients <sup>a</sup>				T	Sig.
		Unstandardized Coefficients		Standardized	Beta		
		B	Std. Error	Coefficients			
	(Constant)	-3.525	2.858			-1.234	.223
1	X1	.092	.064	.097		1.435	.158
	X2	1.238	.095	.881		13.009	.000

a. Dependent Variable: Y  
Sumber : Lampiran 13

Berdasarkan hasil regresi seperti yang terdapat pada tabel 4.15 dapat dijelaskan bahwa :

**a. Pengaruh kemampuan auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan**

Hipotesis :

Ho : Kemampuan auditor investigatif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Ha : Kemampuan auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Berdasarkan hasil uji statistik-t pada tabel 4.15 diatas, dapat dilihat bahwa untuk variabel kemampuan auditor investigatif (X1) memberikan nilai koefisien parameter sebesar 0,092 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,158, yang berarti lebih besar dari 0,05 ( $0,158 > 0,05$ ). Sehingga dengan tingkat signifikansi diatas 0,05 dapat disimpulkan bahwa Ha ditolak dan

Ho diterima. Dengan kata lain variabel kemampuan auditor investigatif (X1) tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan (Y).

**b. Pengaruh pengalaman auditor investigatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan**

Hipotesis :

Ho : Pengalaman auditor investigatif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Ha : Pengalaman auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

Berdasarkan hasil uji statistik-t pada tabel 4.15 diatas, dapat dilihat bahwa variabel pengalaman auditor investigatif (X2) memberikan nilai koefisien parameter sebesar 1,238 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000, yang berarti lebih kecil dari 0,05 ( $0,000 < 0,05$ ). Sehingga dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 dapat disimpulkan bahwa Ho ditolak dan Ha diterima. Dengan kata lain variabel pengalaman auditor investigatif (X2) berpengaruh positif dan signifikan terhadap variabel efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan (Y).

### 3. Uji F (*F-Test*)

Uji statistik-F digunakan untuk menguji hubungan regresi secara simultan yang bertujuan untuk mengetahui apakah model regresi layak untuk dilanjutkan. Dasar pengambilan keputusan dalam uji F ini adalah :

- a. Jika nilai signifikansi  $< 0,05$ , maka variabel independen secara bersama-sama berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.
- b. Jika nilai signifikansi  $> 0,05$  maka variabel independent secara bersama-sama tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen.

**Tabel 4.16**  
**Hasil Uji Anova atau F-Test**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2333.081	2	1166.540	310.661	.000 <sup>b</sup>
	Residual	183.996	49	3.755		
	Total	2517.077	51			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), X2, X1

Sumber : Lampiran 14

Berdasarkan tabel 4.16 diatas, dapat dilihat bahwa Uji Anova atau *F-Test* menghasilkan  $F_{hitung}$  sebesar 310.661 dengan tingkat signifikansi sebesar 0,000. Nilai *F-test* digunakan untuk melihat hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen yaitu sebesar 310.661 dengan signifikansi 0,000. Karena probabilitas signifikan lebih kecil dari 0,05, maka model regresi dapat digunakan untuk memprediksi variabel dependen atau dapat dikatakan variabel independen secara bersama-sama

berpengaruh terhadap variabel dependen. Hal ini berarti bahwa model yang digunakan dalam penelitian ini adalah layak.

## **4.5 Pembahasan Hasil Penelitian**

### **4.5.1 Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan**

Berdasarkan hasil analisis data didapat t-hitung sebesar 1,435 dengan nilai signifikansi sebesar 0,158 dan koefisien regresi sebesar 0,092. Dengan tingkat signifikansi diatas 0,05 yaitu sebesar 0,158 ( $0,158 > 0,05$ ), dapat disimpulkan bahwa kemampuan auditor investigatif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali. Sehingga hipotesis pertama yang diajukan dalam penelitian ini ditolak.

Kemampuan auditor investigatif pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali tidak memiliki pengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, ini menunjukkan bahwa kemampuan auditor di Perwakilan BPKP Provinsi Bali dalam menangani kasus kurang sehingga audit investigatif yang seharusnya dilakukan dengan tepat waktu menjadi tidak efektif dan terkesan lamban. 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 tersebut. Kompleksitas tugas yang dimaksud adalah tugas yang tidak terstruktur, sulit dipahami dan ambigu, sehingga menimbulkan kesulitan bagi auditor dalam melaksanakan tugas audit. Sehingga dapat dikatakan bahwa dalam proses pendeteksian dan pembuktian *fraud* oleh BPKP tersebut tidak sesuai dengan harapan. Dalam menangani hal ini berarti kemampuan auditor pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali harus terus ditingkatkan agar nantinya dapat menemukan bukti yang berkualitas yang bisa dibawa ke ranah pengadilan. Semakin tinggi kemampuan auditor investigatif dalam pemeriksaan, maka diharapkan nantinya mereka dapat mengumpulkan bukti-bukti yang kompeten sebagai dasar untuk pengambilan keputusan.

Seorang auditor yang melaksanakan audit investigasi atau yang disebut auditor investigatif harus memiliki kualitas, keterampilan dan keahlian khusus serta kualitas mental dan fisik yang baik (Bologna dan Lindquist, 1999). Menurut (Tuanakotta:2010) kemampuan auditor investigatif sebagai berikut: “Auditor juga harus memiliki kemampuan yang unik. Disamping keahlian teknis, seorang auditor investigatif yang sukses mempunyai kemampuan mengumpulkan fakta-fakta dari berbagai saksi secara fair, tidak memihak, sah (mengikuti ketentuan perundang-undangan), dan akurat serta mampu melaporkan fakta-fakta itu secara akurat dan lengkap. Kemampuan untuk memastikan kebenaran dari fakta yang dikumpulkan dan kemudian melaporkannya dengan akurat dan lengkap adalah sama pentingnya”.

Dalam teori atribusi yang dikemukakan oleh Heider (1958) berargumentasi bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan kekuatan eksternal (*external forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar, seperti kesulitan dalam pekerjaan atau keberuntungan. Teori tersebut mengindikasikan bahwa untuk melaksanakan prosedur audit yang efektif dibutuhkan kemampuan auditor investigatif, diantaranya: pengetahuan dasar, kemampuan teknis dan sikap mental. Kemampuan tersebut sangat diperlukan untuk melaksanakan prosedur audit dalam memperoleh bukti-bukti yang diperlukan dalam pembuktian kecurangan.

Implikasi dari temuan penelitian ini, bahwa kemampuan auditor investigatif pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali tidak mempengaruhi efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Kemungkinan yang menjadi penyebabnya adalah dari segi tingkat kasus yang ditangani di lapangan berbeda-beda. Hal ini membuktikan bahwa dibutuhkan adanya peningkatan pengetahuan dan kemampuan teknis dengan memberikan pelatihan-pelatihan dalam upaya meningkatkan kemampuan dalam investigatif, khususnya bagi auditor-auditor muda yang berada di lingkungan Perwakilan BPKP Provinsi Bali untuk mencapai kemampuan atau kompetensi professional yang merata dalam melakukan pemeriksaan investigatif. Meskipun demikian, efektivitas pelaksanaan prosedur audit tetap dapat tercapai karena efektivitas pelaksanaan

merupakan capaian tim audit, bukan individu. Di dalam tim audit, ketua tim dan pengendali teknis berperan lebih dominan sebagai pengambil keputusan dan memiliki kemampuan lebih dibandingkan anggota tim.

Penelitian ini bertolak belakang dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Zulaiha (2008) bahwa kemampuan auditor investigatif bermanfaat terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan karena auditor investigatif telah melaksanakan prosedur audit yang efektif, penelitian dari Rika Fitriyani (2012) menyatakan bahwa kemampuan auditor investigatif berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, dan penelitian dari Laras Rahmayani (2014) yang menyatakan bahwa kemampuan auditor berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Namun penelitian ini mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Habi, Prasetyono, dan Siti (2017) bahwa kemampuan audit investigatif tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas bukti audit investigatif, penelitian dari Bela Ayu Putriamukti (2015) dan Dany Wahanan (2016) yang menyatakan bahwa kemampuan auditor investigatif tidak mempunyai pengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.

#### **4.5.2 Pengaruh Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan**

Berdasarkan hasil analisis data didapat t-hitung sebesar 13,009 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 dan koefisien regresi sebesar 1,238. Dengan tingkat signifikansi dibawah 0,05 yaitu sebesar 0,000 ( $0,000 < 0,05$ ), dapat disimpulkan bahwa pengalaman auditor investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Sehingga hipotesis kedua yang diajukan dalam penelitian ini diterima.

Pengalaman auditor investigatif pada Perwakilan BPKP Provinsi Bali memiliki pengaruh yang lebih kuat dan dominan pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan dibandingkan dengan kemampuan auditor. Sehingga dapat dikatakan bahwa untuk meningkatkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, seorang auditor sebaiknya lebih diarahkan untuk menjadi bagian tim audit dan melaksanakan audit investigatif, dibandingkan hanya diarahkan untuk mengikuti berbagai pelatihan atau pendidikan audit investigatif.

Teori atribusi yang dikembangkan oleh Heider (1958) menjelaskan tentang, bagaimana seseorang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri, yang disebabkan faktor internal misalnya sifat, karakter, sikap, kemampuan, pengalaman dan lain lainnya dan faktor eksternal misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan

memberikan pengaruh terhadap perilaku individu. Teori tersebut menekankan gagasan bahwa seseorang termotivasi dengan hasil yang menyenangkan untuk dapat merasa lebih baik akan dirinya sendiri. Dalam teori atribusi juga menjelaskan bahwa pengalaman digunakan untuk mengaplikasikan pengetahuan yang dimiliki. Teori tersebut mengindikasikan bahwa auditor yang berpengalaman harus juga memiliki pengetahuan yang memadai sehingga auditor mendapatkan hasil yang menyenangkan untuk dapat merasa lebih baik akan dirinya sendiri. Pengalaman ini diperoleh dari pengalaman kerja yang cukup melalui audit umum, audit operasional, audit kinerja maupun audit investigasi. Dalam melakukan prosedur audit, pengalaman auditor investigatif wajib dimiliki oleh auditor, agar dapat melakukan audit dengan teliti, cermat, intuitif dan obyektif, sehingga dapat mengungkap fraud. Dalam melaksanakan prosedur audit pembuktian kecurangan yang efektif, harus diikuti dengan pengalaman auditor investigatif yang baik. Penelitian ini menunjukkan semakin baik atau tinggi pengalaman auditor investigatif, maka pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan semakin efektif. Sebaliknya, semakin sedikit pengalaman auditor investigatif maka semakin buruk efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Hasil penelitian ini dapat dipakai sebagai bahan pertimbangan oleh lembaga BPKP untuk meningkatkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan dengan berbagai cara, salah satunya

seperti memperbanyak pengalaman dan praktek di lapangan khususnya untuk pelaksanaan audit investigatif.

Hal ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Fitri Rahmawati (2017) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor investigatif berpengaruh secara signifikan dan positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan oleh auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan, penelitian dari Eko Arie (2017) bahwa pengalaman auditor investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, dan penelitian dari Mulyati (2015) yang menyatakan bahwa pengalaman auditor investigatif berpengaruh positif namun tidak signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan pada BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Barat. Auditor yang sudah memiliki pengalaman audit diyakini mampu membuktikan adanya kecurangan karena pengalamannya dalam menghadapi berbagai kasus peristiwa yang wajar maupun tidak wajar. Semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor maka semakin meningkat pula efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Auditor yang berpengalaman akan memiliki pengetahuan tentang kekeliruan dan kecurangan yang lebih banyak sehingga akan menghasilkan kinerja yang lebih baik dalam membuktikan kasus-kasus kecurangan dibandingkan dengan auditor yang kurang berpengalaman.

## BAB V

### SIMPULAN DAN SARAN

#### 5.1 SIMPULAN

Berdasarkan pada data yang telah dikumpulkan dan hasil pengujian yang telah dilakukan terhadap permasalahan dengan menggunakan analisis regresi linier berganda, maka peneliti berusaha untuk membuat beberapa kesimpulan berdasarkan analisis data yang sudah dilakukan pada bab sebelumnya. Beberapa kesimpulan tersebut antara lain:

1. Kemampuan auditor investigatif tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Dilihat dari hasil analisis data yaitu  $t_{hitung}$  sebesar 1,435 dengan nilai signifikansi sebesar 0,158 ( $0,158 > 0,05$ ) dan koefisien regresi sebesar 0,092. Hal ini berarti kemampuan auditor investigatif tidak meningkatkan atau menurunkan efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.
2. Pengalaman auditor investigatif berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Dilihat dari hasil analisis data yaitu  $t_{hitung}$  sebesar 13,009 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 ( $0,000 < 0,05$ ) dan koefisien regresi sebesar 1,238. Hal ini berarti semakin tinggi pengalaman auditor investigatif atau semakin berpengalaman seorang auditor maka semakin tinggi

pula efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan, ataupun sebaliknya.

## 5.2 SARAN

Berdasarkan pembahasan dan simpulan yang telah dipaparkan dari hasil penelitian, peneliti mengemukakan saran yang dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan sebagai berikut:

1. Untuk instansi terkait (Perwakilan BPKP Provinsi Bali), sebaiknya perlu diadakan pelatihan-pelatihan dalam bidang investigasi guna meningkatkan kemampuan profesionalnya agar pelaksanaan prosedur audit dapat berjalan secara efektif, dan perlu dilakukan kajian mendalam mengenai faktor apa saja yang dapat memberikan pengaruh kepada efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan.
2. Dalam rangka peningkatan pengalaman, Perwakilan BPKP Provinsi Bali sebaiknya lebih intensif dalam melaksanakan pelatihan pengawasan atau seminar atau *workshop* di kantor sendiri khususnya terkait pada bidang investigasi, sebagai salah satu media untuk menambah pengetahuan dan bertukar pengalaman dari pakar-pakar di bidang investigasi baik dari Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Kejaksaan, dan lembaga/ badan lainnya yang kompeten di bidangnya, karena para auditor harus selalu *up to date* terhadap modus kecurangan-kecurangan yang terjadi.

## DAFTAR PUSTAKA

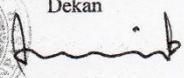
- Agoes, Sukrisno. 2012. *Auditing : Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat.
- Arie Wicaksono, Eko. 2017. *Pengaruh Pengetahuan dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan*. Skripsi. Lampung : Universitas Lampung.
- Dewi, Ni Wayan Puspita dan Ramantha, I Wayan. 2016. *Profesionalisme Sebagai Pemoderasi Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif pada Pembuktian Kecurangan oleh Auditor*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana. Vol.15.2. Mei (2016): 1029-1055.
- Evi Ariyantini, Kadek; Sujana, Edy; Ari Surya Darmawan, Nyoman. 2014. *Pengaruh Pengalaman Auditor, Tekanan Ketaatan dan Kompleksitas Tugas Terhadap Audit Judgment*. E-Jurnal S1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha.
- Fayardi, A.W. 2014. *Evaluasi Pelaksanaan Audit Investigatif Pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (Studi Kasus: Deputi Bidang Investigasi)*. Skripsi. Program Sarjana Sains Terapan. STAN.
- Fitriani, Rika. 2012. *Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan*. Skripsi. Bandung: Universitas Pasundan.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM*
- Iman, M. Fauzul. 2014. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, Pemahaman Etika Uditor, dan Pengalaman Audit Terhadap Kualitas Audit pada Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta*. Skripsi. Program Sarjana Sains Terapan. STAN.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik. Cetakan Kedua*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- \_\_\_\_\_. 2011. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta : Salemba Empat.
- Karyono. 2013. *Forensic Fraud*. Yogyakarta: CV. Andi.

- Meilendra. 2011. *Pengaruh Kemampuan Auditor, Teknik Audit, Whistleblower Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif Dalam Mengungkapkan Kecurangan*. Universitas Andalas. Sumatra Barat.
- Mulyadi. 2002. *Auditing*. Edisi keenam. Cetakan pertama. Jakarta: Salemba Empat
- Mulyadi. 2014. *Analisis Audit Investigasi Dengan Teknik Komputer Forensik (Studi Kasus Pelaksanaan Tugas Investigasi Deputi Bidang Investigasi BPKP)*. Skripsi. Program Sarjana Sains Terapan. STAN.
- Mulyati; Purnamasari, Pupung; Gunawan, Hendra. 2015. *Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan*. Prosiding Akuntansi Universitas Islam Bandung.
- Patunru, A.Arini Lestari. 2014. *Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan*. Universitas Hasanuddin. Makasar.
- Peraturan Kepala BPKP Nomor 1314/K/D6/2012 tentang *Pedoman Penugasan Bidang Investigasi (PPBI)*.
- Pratiwi, Intan Feby. 2015. *Pengaruh Kemampuan dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pengungkapan Fraud*. Skripsi. Makassar: Universitas Hasanuddin.
- Priantara, Diaz. 2013. *Fraud Auditing & Investigation*. Penerbit Mitra Wacana.
- Pusdiklatwas BPKP.2008. *Etika dalam Fraud*.Jakarta: BPKP.
- Rahmayani, Laras. 2014. *Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan Whistleblower Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan*. Jurnal Akuntansi Universitas Riau Vol. 1 No. 2.
- Santoso, Ardi. 2018. *Pengaruh Kemampuan Auditor Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pengungkapan Kecurangan*. Skripsi. Lampung: Universitas Lampung.
- Singgih, Elisha Muliani., Icut Rangga Bawono. 2010. *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit*. Universitas Jenderal Soedirman.
- Sugiyono. 2013. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: Alfabeta.

- \_\_\_\_\_.2016. *Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung : Alfabeta, CV.
- Sunanto. 2015. *Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Pembuktian Kecurangan (Fraud) Pada BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Selatan*. Jurnal Akuntansi Politeknik Sekayu.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2012. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Salemba Empat.
- Wijayanti, Tria. 2014. *Pengaruh Kemampuan dan Sikap Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Studi Kasus Pada Auditor Investigatif di BPK Provinsi Jawa Timur Surabaya)*. Skripsi. Program Studi S1 Akuntansi Universitas Negeri Malang.
- Wikipedia. *Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan*. [https://id.wikipedia.org/wiki/Badan\\_Pengawasan\\_Keuangan\\_dan\\_Pembangunan#Struktur\\_Organisasi](https://id.wikipedia.org/wiki/Badan_Pengawasan_Keuangan_dan_Pembangunan#Struktur_Organisasi), Diakses tanggal 24 April 2019)
- Yanda Hutaeruk, Janson. 2016. *Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif Dalam Pembuktian Fraud*. Skripsi. Lampung: Universitas Lampung.
- Yogaswara Antonio Lameng, Agung Kresna dan Bagus Dwirandra, Anak Agung Ngurah. 2018. *Pengaruh Kemampuan, Pengalaman, dan Independensi Auditor Pada Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif*. E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 22. 1.
- Zuliha, Siti. 2008. *Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan*. Skripsi. Bandung: Fakultas Ekonomi Widyatama.

# **LAMPIRAN-LAMPIRAN**

## Lampiran 1. Surat Ijin Penelitian

 <p style="text-align: center;"><b>UNIVERSITAS HINDU INDONESIA</b>  <b>FAKULTAS EKONOMI</b>          TERAKREDITASI SK. NO. 021 / BAN - PT / AK/XV / S1 / VII / 2012          JALAN SANGGALANGIT, TEMBAU, PENATIH, TELP. (0361) 464700, 462486</p>	
Nomor	: 127/FE/UNHI/II/2019
Lampiran	: -
Prihal	: <b>Mohon Ijin Penelitian/Pengumpulan Data</b>
Kepada Yth.	: Kepala Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan di - Jl. Tantular No. 3054, Renon Denpasar Selatan
Om Swastyastu,	
<p>Dalam rangka memantapkan proses belajar mengajar dan penyelesaian skripsi, maka bersama ini kami mohon perkenan Bapak/Ibu untuk memberikan mahasiswa kami mengadakan Penelitian/Pengumpulan Data pada Instansi yang Bapak / Ibu Pimpin.</p> <p>Adapun mahasiswa tersebut:</p>	
N a m a	: Ni Putu Pradnyawati
N i m	: 15.02.02.1385
Semester/Prodi	: VIII / Akuntansi
<p>Demikian kami sampaikan, atas perhatian dan kerja samanya kami ucapkan terima kasih</p> <p>Om Shanti, Shanti, Shanti Om.</p>	
<p>Denpasar, 20 Pebruari 2019          Dekan</p>  <p><b>Dr. Dra. I Gusti Ayu Wimba, MM</b>          Nip. 196009171987032002</p>	

## Lampiran 2. Surat Balasan Ijin Penelitian Dari Instansi (BPKP)



**BADAN PENGAWASAN KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN  
PERWAKILAN PROVINSI BALI**

Jalan Kapten Tantular, Kotak Pos 3054, Denpasar 80235  
Telepon: (0361) 246772, Faksimile: (0361) 246771

E-mail: [bali@bpkp.go.id](mailto:bali@bpkp.go.id)

Nomor : S-814/PW22/1/2019

29 Maret 2019

Hal : Ijin Penelitian/Pengumpulan Data

Yth. Dekan Fakultas Ekonomi Universitas Hindu Indonesia  
di Denpasar

Menunjuk surat Universitas Hindu Indonesia Nomor: 127/FE/UNHI/2019 tanggal 20 Februari 2019 hal Mohon Ijin Penelitian Pengumpulan Data atas nama Ni Putu Pradnyawati, perlu kami sampaikan bahwa kegiatan tersebut dapat kami fasilitasi. Untuk memperlancar pelayanan kami, permohonan penelitian/pengumpulan data di lengkapi dengan:

1. Kejelasan judul penelitian beserta lampiran proposal penelitian/pengumpulan data;
2. Kartu identitas mahasiswa dari universitas/ perguruan tinggi;
3. Kejelasan kontak person (seperti nomor telpon/HP, alamat email, atau alamat surat) untuk memudahkan dalam komunikasi.

Sesuai dengan ketentuan pengelolaan informasi dan dokumentasi BPKP, ijin penelitian/pengumpulan data dapat kami berikan apabila:

1. Ketersediaan data/informasi yang bersifat publik;
2. Informasi yang di minta tidak termasuk informasi yang di kecualikan;
3. Informasi yang telah di berikan tidak di peruntukan di luar tujuan penelitian.

Atas perhatian dan kerjasamanya, kami mengucapkan terima kasih.

Plh. Kepala Perwakilan



Noer Cahyono Suspto  
NIP. 19610201 198203 1 001

**Lampiran 3. Nota Dinas****BADAN PENGAWASAN KEUANGAN DAN PEMBANGUNAN  
PERWAKILAN PROVINSI BALI**

Jalan Kapten Tantular – Kotak Pos 3054, Denpasar  
Facs. (0361) 246771, Telp. (0361) 246772

**NOTA DINAS****Nomor : ND-582/PW22.1/2019**

Dari : Kepala Bagian Tata Usaha  
Kepada : Para PFA  
Perihal : Pengisian Kuesioner Penelitian  
Tembusan : Kepala Perwakilan BPKP Provinsi Bali

Menunjuk surat Fakultas Ekonomi Universitas Hindu Indonesia No:127/FE/UNHI/II/2019 Tanggal 20 Pebruari 2019 Perihal Pengumpulan Data, dengan ini kami mohon kesediaan para Auditor untuk mengisi kuesioner (terlampir) keperluan penelitian penyelesaian tugas akhir mahasiswa atas nama:

Nama : Ni Putu Pradnyawati  
NIM : 1502021385  
Jurusan : Akuntansi

Demikian kami sampaikan, atas kerjasamanya kami ucapkan terima kasih.

6 Agustus 2019  
Kepala Bagian Tata Usaha



Chairun Chardirsyah  
NIP. 19631222 198402 1 001

## Lampiran 4. Kuesioner Penelitian

### KUESIONER PENELITIAN

Yth:

Bapak/Ibu/Saudara/I Auditor

Di Perwakilan BPKP Provinsi Bali

Sehubungan dengan penyelesaian tugas akhir kuliah (Skripsi) sebagai salah satu syarat untuk mendapatkan gelar S1, maka dengan ini saya:

Nama : Ni Putu Pradnyawati  
NIM : 1502021385  
Fakultas/ Jurusan : Ekonomi Bisnis dan Pariwisata/ Akuntansi  
Universitas : Universitas Hindu Indonesia Denpasar

Melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan”**.

Memohon kesediaan Bapak/Ibu/Saudara/I untuk mengisi kuesioner ini dengan lengkap dan jujur. Adapun tujuan dari pengisian kuesioner ini hanya untuk kepentingan ilmiah sehingga segala informasi, identitas, dan data yang diisi akan dijaga kerahasiaannya.

Demikian pengantar kuesioner penelitian ini, atas perhatian dan kerjasama dari Bapak/Ibu/Saudara/I, saya ucapkan terimakasih.

Hormat Saya,

Ni Putu Pradnyawati

## **PETUNJUK PENGISIAN KUESIONER**

Dalam studi ini, efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan berarti prosedur audit yang harus dilalui dan dilaksanakan dengan baik, yang dimulai dengan tahap penelaahan informasi awal, perencanaan pemeriksaan, pelaksanaan pemeriksaan yang sesuai dengan standar, penggunaan teknik audit, serta pelaporan dan tindak lanjut sampai dengan pembuktian di pengadilan, yang semuanya berpedoman pada standar audit yang telah ditetapkan.

Tujuan utama dari kuesioner ini adalah untuk menguji dan menganalisis Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif dan Pengalaman Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pembuktian Kecurangan.

Kuesioner ini terdiri dari 4 (empat) bagian. Satu bagian pertama berisi tentang profil responden, sedangkan tiga bagian selanjutnya berisi tentang aspek-aspek yang mempengaruhi efektivitas pelaksanaan prosedur audit dalam pembuktian kecurangan. Bapak/Ibu/Saudara/I dimohon menjawab pernyataan-pernyataan dibawah dengan memberi tanda cek (√) pada tempat yang tersedia (□) untuk jawaban yang paling sesuai menurut anda. Untuk menjawab bagian 2-4 silahkan menggunakan skala sebagai berikut:

**SS : Sangat Setuju**

**S : Setuju**

**KS : Kurang Setuju**

**TS : Tidak Setuju**

**STS : Sangat Tidak Setuju**

<b>BAGIAN 1</b> <b>Profil Responden</b>
--

## Karakteristik Individu

1. Nama :
2. Jenis Kelamin :  Pria  Wanita
3. Umur :
4. Jabatan :
5. Latar Belakang Pendidikan :  Diploma 3 (D3)  Strata 2 (S2)  
 Strata 1 (S1)  Lainnya .....
6. Lamanya pengalaman sebagai auditor yang telah Anda miliki:  
 Lebih dari 15 Tahun  6 - 9 Tahun  < 1 Tahun  
 10 – 15 Tahun  1 – 5 Tahun
7. Apakah sebelumnya Anda pernah mengikuti pelatihan Pemeriksaan *Fraud*?  
 Ya  Tidak
8. Apakah Anda pernah melakukan audit investigatif?  
 Ya  Tidak

Untuk bagian 2-4 dibawah ini, silahkan menjawab dengan memberi tanda cek (√) untuk jawaban yang paling sesuai menurut anda pada tempat yang telah tersedia.

No	<b>BAGIAN 2</b> <b>Kemampuan Auditor Investigatif</b>	STS	TS	KS	S	SS
1	Dalam melakukan audit investigatif anda menerapkan Ilmu Auditing.					
2	Anda melakukan pemahaman Standar Operasional Prosedur (SOP).					
3	Rekan mengerti setiap perkataan yang anda katakan pada saat pemeriksaan.					
4	Memperhatikan teknik-teknik audit investigasi dalam memperoleh bukti.					
5	Anda merahasiakan segala sesuatu yang berkaitan dengan informasi yang telah diperoleh					
6	Anda melakukan evaluasi suatu bukti					
7	Anda memahami masalah <i>cyber crime</i> dan teknologi informasi yang berkaitan dengan kasus yang dihadapi.					
8	Anda melakukan penelusuran lebih serius dengan sikap curiga profesional (professional skeptisisme).					
9	Anda melakukan analisis kasus sebelumnya agar menambah wawasan atas kasus yang akan datang.					
10	Jika tidak memiliki pengetahuan yang cukup terhadap IT, anda menggunakan tenaga ahli IT.					
11	Anda mengetahui tentang hukum (undang-undang) yang berkaitan dengan kasus yang ditangani.					
12	Anda mengacu pada Undang-Undang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi					
13	Anda bersikap independen dalam menghadapi suatu kasus					
14	Setelah melakukan audit investigasi, anda memperoleh hipotesis pada suatu tahap penyidikan					
15	Data-data dikumpulkan untuk membuktikan hipotesis.					
16	Anda melaksanakan investigasi sesuai standar yang berlaku umum.					

17	Anda memiliki sikap tidak mudah mempercayai setiap pernyataan/jawaban yang diberikan oleh tersangka setelah menemukan beberapa bukti yang berkaitan dengan kasus yang dihadapi.					
18	Pada saat investigasi anda memiliki sikap mental yang bebas dari pengaruh pihak luar sehingga dapat bersikap tidak memihak dalam memberikan pendapat.					
19	Auditor investigatif melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti-bukti audit.					

Sumber : A.Arini Lestari Patunru (2014)

No	BAGIAN 3					
	Pengalaman Auditor Investigatif	STS	TS	KS	S	SS
1	Banyaknya tugas yang dihadapi memberikan kesempatan untuk belajar dari kegagalan dan keberhasilan yang pernah dialami.					
2	Banyaknya tugas pemeriksaan membutuhkan ketelitian dan kecermatan dalam menyelesaikannya.					
3	Banyaknya tugas yang diterima dapat memacu auditor untuk menyelesaikan pekerjaan dengan cepat dan tanpa terjadi penumpukan tugas.					
4	Kekeliruan dalam pengumpulan dan pemilihan bukti serta informasi dapat menghambat proses penyelesaian pekerjaannya.					
5	Semakin lama bekerja sebagai auditor, semakin dapat mendeteksi kesalahan yang dilakukan obyek pemeriksaan.					
6	Semakin banyak pengalaman yang dimiliki auditor, semakin besar kemampuan auditor dalam mengatasi setiap permasalahan yang ada.					
7	Semakin lama bekerja, semakin dapat mengetahui informasi yang relevan untuk mengambil keputusan.					
8	Semakin lama menjadi auditor, semakin mengerti menghadapi entitas pemeriksaan dalam memperoleh data dan informasi yang dibutuhkan					
9	Pengalaman dalam pekerjaan pada umumnya dapat mengembangkan karir.					

Sumber : Ika Sukriah Akram Biana Adha Inapty (2010)

No	<b>BAGIAN 4</b>				
	<b>Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan</b>				
	STS	TS	KS	S	SS
1					
2					
3					
4					
5					
6					
7					
8					
9					
10					
11					
12					

Sumber : A.Arini Lestari Patunru (2014)

Terimakasih atas kesediaan Bapak/Ibu dalam mengisi kuesioner/angket yang saya berikan, semoga dapat bermanfaat, secara khusus bagi peneliti sebagai mahasiswi yang sedang menyusun tugas akhir di Universitas Hindu Indonesia Denpasar, Fakultas Ekonomi Bisnis dan Pariwisata, Jurusan Akuntansi.



<b>47</b>	2	5	4	2	5	2	2	2	5	4	3	4	4	4	4	4	4	4	4	68
<b>48</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	3	4	4	4	4	4	4	5	5	79
<b>49</b>	4	4	5	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	79
<b>50</b>	4	5	3	4	5	4	3	4	4	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	86
<b>51</b>	4	4	5	4	4	5	4	4	5	4	4	4	4	4	3	4	4	4	5	79
<b>52</b>	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	5	3	76
<b>Total</b>	199	207	210	202	209	204	205	206	209	211	200	212	208	209	212	208	209	212	218	3950
<b>Rerata</b>	3.83	3.98	4.04	3.88	4.02	3.92	3.94	3.96	4.02	4.06	3.85	4.08	4.00	4.02	4.08	4.00	4.02	4.08	4.19	75.96

### Pengalaman Auditor Investigatif (X2)

Resp	Pengalaman Auditor Investigatif (X2)									Total
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	
<b>1</b>	4	4	5	5	4	4	4	4	4	38
<b>2</b>	4	5	5	4	4	4	4	4	4	38
<b>3</b>	4	4	4	5	5	4	4	4	4	38
<b>4</b>	3	4	4	5	4	4	4	4	4	36
<b>5</b>	4	5	5	5	5	5	5	5	5	44
<b>6</b>	4	4	4	3	4	4	3	4	4	34
<b>7</b>	4	3	4	4	4	4	4	4	4	35
<b>8</b>	4	4	3	4	3	4	3	2	3	30
<b>9</b>	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
<b>10</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>11</b>	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
<b>12</b>	4	4	4	3	4	4	4	4	5	36
<b>13</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>14</b>	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
<b>15</b>	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
<b>16</b>	2	3	3	3	3	2	3	2	3	24
<b>17</b>	5	5	4	5	4	5	4	5	5	42
<b>18</b>	4	4	5	4	4	4	4	4	4	37
<b>19</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>20</b>	5	5	5	5	5	5	5	5	5	45
<b>21</b>	2	2	3	4	2	3	2	2	2	22
<b>22</b>	3	3	3	2	4	4	3	3	3	28
<b>23</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>24</b>	5	5	4	5	5	5	5	5	5	44
<b>25</b>	5	5	5	5	5	5	5	5	5	45
<b>26</b>	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
<b>27</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>28</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>29</b>	3	3	2	4	3	4	2	4	3	28
<b>30</b>	4	2	3	2	3	2	3	2	2	23
<b>31</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>32</b>	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
<b>33</b>	4	4	5	4	4	4	4	4	4	37

34	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
35	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
36	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
37	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
38	3	3	2	2	3	5	3	3	3	27
39	4	4	4	4	4	4	3	4	4	35
40	4	4	4	3	4	4	5	4	4	36
41	2	4	4	4	3	3	4	3	3	30
42	3	3	3	4	3	3	4	3	3	29
43	5	5	5	4	5	5	4	5	5	43
44	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
45	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
46	4	4	4	5	4	4	4	4	4	37
47	3	4	3	5	3	3	4	2	2	29
48	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
49	4	4	4	4	4	4	5	4	4	37
50	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
51	4	4	4	4	4	4	4	4	4	36
52	4	4	4	3	4	4	4	4	4	35
<b>Total</b>	201	205	205	214	204	207	203	200	202	1841
<b>Rerata</b>	3.87	3.94	3.94	4.12	3.92	3.98	3.90	3.85	3.88	35.40

### Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y)

Resp	Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y)												Total
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1	4	4	4	4	4	5	5	4	4	4	4	5	51
2	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	4	49
3	4	4	5	5	4	4	5	4	4	4	4	5	52
4	3	4	4	4	4	3	4	4	4	4	4	4	46
5	4	5	5	5	5	4	5	5	5	5	4	5	57
6	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	4	47
7	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
8	3	3	3	3	3	3	4	4	3	2	3	4	38
9	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
10	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
11	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
12	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	50
13	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	49
14	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
15	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	49
16	3	3	3	3	4	3	4	2	3	2	3	4	37
17	5	5	4	5	5	5	5	5	4	5	5	5	58
18	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	49
19	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	50
20	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	5	4	58

21	2	2	2	2	2	2	4	3	2	2	2	5	30
22	4	3	4	3	3	3	3	4	3	3	3	3	39
23	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
24	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	60
25	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	5	60
26	4	4	4	4	5	4	5	4	4	4	4	5	51
27	4	5	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	51
28	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
29	3	3	3	2	3	3	3	4	2	4	3	3	36
30	2	2	3	2	2	2	2	2	3	2	2	2	26
31	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	49
32	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
33	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
34	4	4	4	4	5	4	4	4	4	4	5	4	50
35	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	5	49
36	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
37	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
38	3	3	3	3	3	3	3	5	3	3	3	3	38
39	4	4	4	4	4	4	4	4	3	4	4	5	48
40	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	4	4	49
41	3	4	3	3	4	3	3	3	4	3	3	3	39
42	3	3	3	3	3	3	3	3	4	3	3	3	37
43	5	5	5	5	5	5	5	5	4	5	5	5	59
44	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
45	3	4	4	4	3	4	3	4	4	4	4	3	44
46	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
47	2	5	3	2	5	2	2	3	4	2	2	2	34
48	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	48
49	4	4	4	4	4	4	4	4	5	4	5	4	50
50	4	5	4	4	5	4	3	4	4	4	4	3	48
51	4	4	4	4	4	5	4	4	4	4	5	4	50
52	4	4	4	5	4	4	4	4	4	4	5	5	51
<b>Total</b>	199	207	204	202	209	204	205	207	203	200	209	211	2460
<b>Rerata</b>	3.83	3.98	3.92	3.88	4.02	3.92	3.94	3.98	3.90	3.85	4.02	4.06	47.31

## Lampiran 6. Hasil Karakteristik Responden

### Karakteristik Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

Jenis Kelamin	Jumlah	Persentase (%)
Laki-laki	31	59,6
Perempuan	21	40,4
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

### Karakteristik Responden Berdasarkan Umur

Umur	Jumlah	Persentase (%)
25-29 Tahun	3	5,8
30-34 Tahun	8	15,4
35-39 Tahun	9	17,3
40-44 Tahun	13	25,0
45-49 Tahun	5	9,6
50-54 Tahun	11	21,1
55-59 Tahun	3	5,8
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

### Karakteristik Responden Berdasarkan Jabatan

Jabatan	Jumlah	Persentase (%)
Auditor Madya	14	26,9
Auditor Muda	10	19,2
Auditor Pelaksana	4	7,7
Auditor Pertama	7	13,5
Auditor Penyelia	7	13,5
Auditor Pelaksana Lanjutan	10	19,2
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

### Karakteristik Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

Pendidikan	Jumlah	Persentase (%)
D3	10	19,2
S1	39	75
S2	3	5,8
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

### Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja

Masa Kerja	Jumlah	Persentase (%)
< 1 Tahun	0	0
1-5 Tahun	11	21,1
6-9 Tahun	14	27
10-15 Tahun	16	30,8
> 15 Tahun	11	21,1
<b>Total</b>	<b>52</b>	<b>100</b>

### Lampiran 7. Hasil Uji Validitas

#### Uji Validitas Kemampuan Auditor Investigatif (X1)

		Correlations					
		X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6
X1.1	Pearson Correlation	1	.682**	.367**	.876**	.668**	.883**
	Sig. (2-tailed)		.000	.007	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.2	Pearson Correlation	.682**	1	.360**	.728**	.877**	.686**
	Sig. (2-tailed)	.000		.009	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.3	Pearson Correlation	.367**	.360**	1	.451**	.411**	.320*
	Sig. (2-tailed)	.007	.009		.001	.002	.021
	N	52	52	52	52	52	52
X1.4	Pearson Correlation	.876**	.728**	.451**	1	.670**	.832**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.001		.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.5	Pearson Correlation	.668**	.877**	.411**	.670**	1	.590**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.002	.000		.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.6	Pearson Correlation	.883**	.686**	.320*	.832**	.590**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.021	.000	.000	
	N	52	52	52	52	52	52
X1.7	Pearson Correlation	.712**	.434**	.435**	.760**	.505**	.683**
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.001	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.8	Pearson Correlation	.846**	.591**	.327*	.796**	.569**	.793**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.018	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.9	Pearson Correlation	.379**	.481**	.281*	.398**	.493**	.334*
	Sig. (2-tailed)	.006	.000	.043	.003	.000	.015
	N	52	52	52	52	52	52
X1.10	Pearson Correlation	.278*	.410**	.121	.331*	.436**	.368**
	Sig. (2-tailed)	.046	.003	.394	.017	.001	.007
	N	52	52	52	52	52	52
X1.11	Pearson Correlation	.156	.212	.083	.197	.090	.246
	Sig. (2-tailed)	.268	.132	.558	.163	.524	.079
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		X1.7	X1.8	X1.9	X1.10	X1.11	X1.12
X1.1	Pearson Correlation	.712	.846**	.379**	.278**	.156**	.150**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.006	.046	.268	.288
	N	52	52	52	52	52	52
X1.2	Pearson Correlation	.434**	.591	.481**	.410**	.212**	.343**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.000	.003	.132	.013
	N	52	52	52	52	52	52
X1.3	Pearson Correlation	.435**	.327**	.281	.121**	.083**	.132*
	Sig. (2-tailed)	.001	.018	.043	.394	.558	.351
	N	52	52	52	52	52	52
X1.4	Pearson Correlation	.760**	.796**	.398**	.331	.197**	.173**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.003	.017	.163	.221
	N	52	52	52	52	52	52
X1.5	Pearson Correlation	.505**	.569**	.493**	.436**	.090	.212**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.524	.131
	N	52	52	52	52	52	52
X1.6	Pearson Correlation	.683**	.793**	.334*	.368**	.246**	.214
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.015	.007	.079	.128
	N	52	52	52	52	52	52
X1.7	Pearson Correlation	1**	.629**	.346**	.366**	.024**	.013**
	Sig. (2-tailed)		.000	.012	.008	.868	.927
	N	52	52	52	52	52	52
X1.8	Pearson Correlation	.629**	1**	.250*	.236**	.067**	.110**
	Sig. (2-tailed)	.000		.074	.092	.636	.437
	N	52	52	52	52	52	52
X1.9	Pearson Correlation	.346**	.250**	1*	.479**	.109**	-.003*
	Sig. (2-tailed)	.012	.074		.000	.443	.981
	N	52	52	52	52	52	52
X1.10	Pearson Correlation	.366*	.236**	.479	1*	.075**	.117**
	Sig. (2-tailed)	.008	.092	.000		.599	.411
	N	52	52	52	52	52	52
X1.11	Pearson Correlation	.024	.067	.109	.075	1	.431
	Sig. (2-tailed)	.868	.636	.443	.599		.001
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		X1.13	X1.14	X1.15	X1.16	X1.17	X1.18
X1.1	Pearson Correlation	.151	.008**	.088**	.046**	.056**	.119**
	Sig. (2-tailed)	.286	.954	.534	.745	.695	.399
	N	52	52	52	52	52	52
X1.2	Pearson Correlation	.267**	.192	.267**	.140**	.192**	.272**
	Sig. (2-tailed)	.056	.172	.055	.322	.172	.051
	N	52	52	52	52	52	52
X1.3	Pearson Correlation	.313**	.117**	.167	-.038**	.077**	-.043*
	Sig. (2-tailed)	.024	.410	.238	.787	.586	.765
	N	52	52	52	52	52	52
X1.4	Pearson Correlation	.270**	.132**	.208**	.041	.217**	.217**
	Sig. (2-tailed)	.053	.351	.139	.771	.122	.123
	N	52	52	52	52	52	52
X1.5	Pearson Correlation	.219**	.045**	.249**	.000**	.045	.126**
	Sig. (2-tailed)	.118	.751	.075	1.000	.751	.375
	N	52	52	52	52	52	52
X1.6	Pearson Correlation	.168**	.087**	.107*	.205**	.172**	.249
	Sig. (2-tailed)	.235	.537	.451	.145	.223	.076
	N	52	52	52	52	52	52

	N	52	52	52	52	52	52
X1.7	Pearson Correlation	.153**	-.045**	.012**	-.094**	.147**	.055**
	Sig. (2-tailed)	.279	.750	.932	.509	.299	.697
X1.8	N	52	52	52	52	52	52
	Pearson Correlation	.000**	-.042**	.055*	.000**	.002**	.209**
X1.9	Sig. (2-tailed)	1.000	.769	.698	1.000	.991	.136
	N	52	52	52	52	52	52
X1.10	Pearson Correlation	.360**	.037**	-.003*	-.074**	.188**	.033*
	Sig. (2-tailed)	.009	.794	.982	.604	.182	.819
X1.11	N	52	52	52	52	52	52
	Pearson Correlation	.000*	-.003**	.232	.000*	.109**	-.012**
X1.11	Sig. (2-tailed)	1.000	.982	.098	1.000	.443	.932
	N	52	52	52	52	52	52
X1.11	Pearson Correlation	.344	.681	.403	.703	.537	.568
	Sig. (2-tailed)	.012	.000	.003	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		X1.19	X1
X1.1	Pearson Correlation	.067	.723**
	Sig. (2-tailed)	.635	.000
	N	52	52
X1.2	Pearson Correlation	.086**	.771
	Sig. (2-tailed)	.543	.000
	N	52	52
X1.3	Pearson Correlation	.279**	.505**
	Sig. (2-tailed)	.045	.000
	N	52	52
X1.4	Pearson Correlation	.075**	.797**
	Sig. (2-tailed)	.597	.000
	N	52	52
X1.5	Pearson Correlation	.030**	.687**
	Sig. (2-tailed)	.830	.000
	N	52	52
X1.6	Pearson Correlation	.096**	.761**
	Sig. (2-tailed)	.499	.000
	N	52	52
X1.7	Pearson Correlation	.102**	.603**
	Sig. (2-tailed)	.473	.000
	N	52	52
X1.8	Pearson Correlation	-.022**	.617**
	Sig. (2-tailed)	.877	.000
	N	52	52
X1.9	Pearson Correlation	.429**	.543**
	Sig. (2-tailed)	.002	.000
	N	52	52
X1.10	Pearson Correlation	.388*	.455**
	Sig. (2-tailed)	.005	.001
	N	52	52
X1.11	Pearson Correlation	.061	.524
	Sig. (2-tailed)	.668	.000
	N	52	52

## Correlations

		X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6
X1.12	Pearson Correlation	.150	.343**	.132**	.173**	.212**	.214**
	Sig. (2-tailed)	.288	.013	.351	.221	.131	.128
	N	52	52	52	52	52	52
X1.13	Pearson Correlation	.151**	.267	.313**	.270**	.219**	.168**
	Sig. (2-tailed)	.286	.056	.024	.053	.118	.235
	N	52	52	52	52	52	52
X1.14	Pearson Correlation	.008**	.192**	.117	.132**	.045**	.087*
	Sig. (2-tailed)	.954	.172	.410	.351	.751	.537
	N	52	52	52	52	52	52
X1.15	Pearson Correlation	.088**	.267**	.167**	.208	.249**	.107**
	Sig. (2-tailed)	.534	.055	.238	.139	.075	.451
	N	52	52	52	52	52	52
X1.16	Pearson Correlation	.046**	.140**	-.038**	.041**	.000	.205**
	Sig. (2-tailed)	.745	.322	.787	.771	1.000	.145
	N	52	52	52	52	52	52
X1.17	Pearson Correlation	.056**	.192**	.077*	.217**	.045**	.172
	Sig. (2-tailed)	.695	.172	.586	.122	.751	.223
	N	52	52	52	52	52	52
X1.18	Pearson Correlation	.119**	.272**	-.043**	.217**	.126**	.249**
	Sig. (2-tailed)	.399	.051	.765	.123	.375	.076
	N	52	52	52	52	52	52
X1.19	Pearson Correlation	.067**	.086**	.279*	.075**	.030**	.096**
	Sig. (2-tailed)	.635	.543	.045	.597	.830	.499
	N	52	52	52	52	52	52
X1	Pearson Correlation	.723**	.771**	.505*	.797**	.687**	.761*
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		X1.7	X1.8	X1.9	X1.10	X1.11	X1.12
X1.12	Pearson Correlation	.013	.110**	-.003**	.117**	.431**	1**
	Sig. (2-tailed)	.927	.437	.981	.411	.001	
	N	52	52	52	52	52	52
X1.13	Pearson Correlation	.153**	.000	.360**	.000**	.344**	.395**
	Sig. (2-tailed)	.279	1.000	.009	1.000	.012	.004
	N	52	52	52	52	52	52
X1.14	Pearson Correlation	-.045**	-.042**	.037	-.003**	.681**	.491*
	Sig. (2-tailed)	.750	.769	.794	.982	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.15	Pearson Correlation	.012**	.055**	-.003**	.232	.403**	.729**
	Sig. (2-tailed)	.932	.698	.982	.098	.003	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.16	Pearson Correlation	-.094**	.000**	-.074**	.000**	.703	.483**
	Sig. (2-tailed)	.509	1.000	.604	1.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.17	Pearson Correlation	.147**	.002**	.188*	.109**	.537**	.305
	Sig. (2-tailed)	.299	.991	.182	.443	.000	.028
	N	52	52	52	52	52	52
X1.18	Pearson Correlation	.055**	.209**	.033**	-.012**	.568**	.330**
	Sig. (2-tailed)	.697	.136	.819	.932	.000	.017
	N	52	52	52	52	52	52
X1.19	Pearson Correlation	.102**	-.022**	.429*	.388**	.061**	.165**
	Sig. (2-tailed)	.473	.877	.002	.005	.668	.243
	N	52	52	52	52	52	52
X1	Pearson Correlation	.603**	.617**	.543*	.455**	.524**	.495*
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		X1.13	X1.14	X1.15	X1.16	X1.17	X1.18
X1.12	Pearson Correlation	.395	.491**	.729**	.483**	.305**	.330**
	Sig. (2-tailed)	.004	.000	.000	.000	.028	.017
	N	52	52	52	52	52	52
X1.13	Pearson Correlation	1**	.419	.415**	.327**	.461**	.314**
	Sig. (2-tailed)		.002	.002	.018	.001	.024
	N	52	52	52	52	52	52
X1.14	Pearson Correlation	.419**	1**	.459	.770**	.737**	.637*
	Sig. (2-tailed)	.002		.001	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.15	Pearson Correlation	.415**	.459**	1**	.395	.343**	.309**
	Sig. (2-tailed)	.002	.001		.004	.013	.026
	N	52	52	52	52	52	52
X1.16	Pearson Correlation	.327**	.770**	.395**	1**	.667	.672**
	Sig. (2-tailed)	.018	.000	.004		.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.17	Pearson Correlation	.461**	.737**	.343*	.667**	1**	.686
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.013	.000		.000
	N	52	52	52	52	52	52
X1.18	Pearson Correlation	.314**	.637**	.309**	.672**	.686**	1**
	Sig. (2-tailed)	.024	.000	.026	.000	.000	
	N	52	52	52	52	52	52
X1.19	Pearson Correlation	.276**	.078**	.154*	.042**	.208**	-.112**
	Sig. (2-tailed)	.048	.581	.276	.766	.138	.428
	N	52	52	52	52	52	52
X1	Pearson Correlation	.540**	.498**	.477*	.447**	.541**	.490*
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		X1.19	X1
X1.12	Pearson Correlation	.165	.495**
	Sig. (2-tailed)	.243	.000
	N	52	52
X1.13	Pearson Correlation	.276**	.540
	Sig. (2-tailed)	.048	.000
	N	52	52
X1.14	Pearson Correlation	.078**	.498**
	Sig. (2-tailed)	.581	.000
	N	52	52
X1.15	Pearson Correlation	.154**	.477**
	Sig. (2-tailed)	.276	.000
	N	52	52
X1.16	Pearson Correlation	.042**	.447**
	Sig. (2-tailed)	.766	.001
	N	52	52
X1.17	Pearson Correlation	.208**	.541**
	Sig. (2-tailed)	.138	.000
	N	52	52
X1.18	Pearson Correlation	-.112**	.490**
	Sig. (2-tailed)	.428	.000
	N	52	52
X1.19	Pearson Correlation	1**	.325**
	Sig. (2-tailed)		.019
	N	52	52
X1	Pearson Correlation	.325**	1**

Sig. (2-tailed)	.019
N	52

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

### Uji Validitas Pengalaman Auditor Investigatif (X2)

		Correlations					
		X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	X2.6
X2.1	Pearson Correlation	1	.681**	.606**	.325*	.783**	.678**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.019	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X2.2	Pearson Correlation	.681**	1	.726**	.545**	.769**	.701**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X2.3	Pearson Correlation	.606**	.726**	1	.448**	.735**	.430**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.001	.000	.001
	N	52	52	52	52	52	52
X2.4	Pearson Correlation	.325*	.545**	.448**	1	.390**	.323*
	Sig. (2-tailed)	.019	.000	.001		.004	.020
	N	52	52	52	52	52	52
X2.5	Pearson Correlation	.783**	.769**	.735**	.390**	1	.705**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.004		.000
	N	52	52	52	52	52	52
X2.6	Pearson Correlation	.678**	.701**	.430**	.323*	.705**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.001	.020	.000	
	N	52	52	52	52	52	52
X2.7	Pearson Correlation	.579**	.712**	.680**	.443**	.715**	.451**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.000	.001
	N	52	52	52	52	52	52
X2.8	Pearson Correlation	.751**	.757**	.684**	.450**	.859**	.806**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.001	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X2.9	Pearson Correlation	.770**	.813**	.734**	.403**	.876**	.770**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.003	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
X2	Pearson Correlation	.822**	.897**	.810**	.600**	.910**	.781**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

		Correlations			
		X2.7	X2.8	X2.9	X2
X2.1	Pearson Correlation	.579	.751**	.770**	.822**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.2	Pearson Correlation	.712**	.757	.813**	.897**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.3	Pearson Correlation	.680**	.684**	.734	.810**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.4	Pearson Correlation	.443*	.450**	.403**	.600
	Sig. (2-tailed)	.001	.001	.003	.000
	N	52	52	52	52

X2.5	Pearson Correlation	.715**	.859**	.876**	.910**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.6	Pearson Correlation	.451**	.806**	.770**	.781*
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.7	Pearson Correlation	1**	.627**	.677**	.785**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.8	Pearson Correlation	.627**	1**	.929**	.920**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000
	N	52	52	52	52
X2.9	Pearson Correlation	.677**	.929**	1**	.932**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000
	N	52	52	52	52
X2	Pearson Correlation	.785**	.920**	.932**	1**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	
	N	52	52	52	52

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

### Uji Validitas Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y)

		Correlations					
		Y.1	Y.2	Y.3	Y.4	Y.5	Y.6
Y.1	Pearson Correlation	1	.682**	.850**	.876**	.668**	.883**
	Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.2	Pearson Correlation	.682**	1	.740**	.728**	.877**	.686**
	Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.3	Pearson Correlation	.850**	.740**	1	.902**	.670**	.772**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.4	Pearson Correlation	.876**	.728**	.902**	1	.670**	.832**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.5	Pearson Correlation	.668**	.877**	.670**	.670**	1	.590**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.6	Pearson Correlation	.883**	.686**	.772**	.832**	.590**	1
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	
	N	52	52	52	52	52	52
Y.7	Pearson Correlation	.712**	.434**	.635**	.760**	.505**	.683**
	Sig. (2-tailed)	.000	.001	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.8	Pearson Correlation	.750**	.622**	.705**	.716**	.506**	.671**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.9	Pearson Correlation	.599**	.732**	.715**	.710**	.667**	.592**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

Y.10	Pearson Correlation	.871**	.733**	.859**	.864**	.640**	.834**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.11	Pearson Correlation	.833**	.655**	.748**	.840**	.592**	.897**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		Y.7	Y.8	Y.9	Y.10	Y.11	Y.12
Y.1	Pearson Correlation	.712	.750**	.599**	.871**	.833**	.597**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.2	Pearson Correlation	.434**	.622	.732**	.733**	.655**	.313**
	Sig. (2-tailed)	.001	.000	.000	.000	.000	.024
	N	52	52	52	52	52	52
Y.3	Pearson Correlation	.635**	.705**	.715	.859**	.748**	.497**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.4	Pearson Correlation	.760**	.716**	.710**	.864	.840**	.666**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.5	Pearson Correlation	.505**	.506**	.667**	.640**	.592	.370**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.007
	N	52	52	52	52	52	52
Y.6	Pearson Correlation	.683**	.671**	.592**	.834**	.897**	.555
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.7	Pearson Correlation	1**	.574**	.403**	.645**	.622**	.903**
	Sig. (2-tailed)		.000	.003	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.8	Pearson Correlation	.574**	1**	.451**	.806**	.640**	.473**
	Sig. (2-tailed)	.000		.001	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.9	Pearson Correlation	.403**	.451**	1**	.627**	.619**	.259**
	Sig. (2-tailed)	.003	.001		.000	.000	.064
	N	52	52	52	52	52	52
Y.10	Pearson Correlation	.645**	.806**	.627**	1**	.817**	.537**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y.11	Pearson Correlation	.622**	.640**	.619**	.817**	1**	.517**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000		.000
	N	52	52	52	52	52	52

## Correlations

		Y
Y.1	Pearson Correlation	.929
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.2	Pearson Correlation	.812**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.3	Pearson Correlation	.901**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.4	Pearson Correlation	.953**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52

Y.5	Pearson Correlation	.768**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.6	Pearson Correlation	.901**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.7	Pearson Correlation	.788**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.8	Pearson Correlation	.784**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.9	Pearson Correlation	.728**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.10	Pearson Correlation	.920**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y.11	Pearson Correlation	.880**
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52

**Correlations**

		Y.1	Y.2	Y.3	Y.4	Y.5	Y.6
Y.12	Pearson Correlation	.597	.313**	.497**	.666**	.370**	.555**
	Sig. (2-tailed)	.000	.024	.000	.000	.007	.000
	N	52	52	52	52	52	52
Y	Pearson Correlation	.929**	.812	.901**	.953**	.768**	.901**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

**Correlations**

		Y.7	Y.8	Y.9	Y.10	Y.11	Y.12
Y.12	Pearson Correlation	.903	.473**	.259**	.537**	.517**	1**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.064	.000	.000	
	N	52	52	52	52	52	52
Y	Pearson Correlation	.788**	.784	.728**	.920**	.880**	.672**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000
	N	52	52	52	52	52	52

**Correlations**

		Y
Y.12	Pearson Correlation	.672
	Sig. (2-tailed)	.000
	N	52
Y	Pearson Correlation	1**
	Sig. (2-tailed)	
	N	52

\*\* . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

\* . Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

## Lampiran 8. Hasil Uji Reliabilitas

### Uji Reliabilitas Kemampuan Auditor Investigatif (X1)

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.883	.884	19

### Uji Reliabilitas Pengalaman Auditor Investigatif (X2)

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.939	.943	9

### Uji Reliabilitas Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan (Y)

#### Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	Cronbach's Alpha Based on Standardized Items	N of Items
.960	.961	12

## Lampiran 9. Hasil Analisis Statistik Deskriptif

#### Descriptive Statistics

	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
X1	52	58.00	87.00	75.9615	7.42799
X2	52	22.00	45.00	35.4038	4.99906
Y	52	26.00	60.00	47.3077	7.02527
Valid N (listwise)	52				

## Lampiran 10. Hasil Uji Asumsi Klasik

### Uji Normalitas

#### One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		52
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	0E-7
	Std. Deviation	1.89941202
	Absolute	.074
Most Extreme Differences	Positive	.073
	Negative	-.074
Kolmogorov-Smirnov Z		.532
Asymp. Sig. (2-tailed)		.939

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

### Uji Multikolinearitas

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics		
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF	
1	(Constant)	-3.525	2.858		-1.234	.223		
	X1	.092	.064	.097	1.435	.158	.325	3.076
	X2	1.238	.095	.881	13.009	.000	.325	3.076

a. Dependent Variable: Y

### Uji Heteroskedastisitas

#### Coefficients<sup>a</sup>

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	
	B	Std. Error	Beta			
1	(Constant)	4.582	1.575		2.909	.005
	X1	-.012	.035	-.081	-.342	.734
	X2	-.060	.052	-.271	-1.151	.255

a. Dependent Variable: Abs\_Ut

### Lampiran 11. Hasil Analisis Regresi Linier Berganda

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-3.525	2.858		-1.234	.223
	X1	.092	.064	.097	1.435	.158
	X2	1.238	.095	.881	13.009	.000

a. Dependent Variable: Y

### Lampiran 12. Hasil Uji Koefisien Determinasi (Adjusted R<sup>2</sup>)

**Model Summary**

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.963 <sup>a</sup>	.927	.924	1.93779

### Lampiran 13. Hasil Uji t

**Coefficients<sup>a</sup>**

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-3.525	2.858		-1.234	.223
	X1	.092	.064	.097	1.435	.158
	X2	1.238	.095	.881	13.009	.000

a. Dependent Variable: Y

### Lampiran 14. Hasil Uji F

**ANOVA<sup>a</sup>**

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2333.081	2	1166.540	310.661	.000 <sup>b</sup>
	Residual	183.996	49	3.755		
	Total	2517.077	51			

a. Dependent Variable: Y

b. Predictors: (Constant), X2, X1