

BAB II

KAJIAN PUSTAKA

2.1 Review Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian yang dilaksanakan oleh penulis menggunakan penelitian sebelumnya. Hal ini bertujuan untuk membantu proses penelitian, yang dapat dijadikan sebagai rujukan atau pedoman serta penulis dapat melakukan perbandingan terhadap hasil yang didapatkan dari sebuah penelitian.

Penelitian pertama yang dilakukan oleh Sanjaya (2017) penelitian ini bertujuan untuk menganalisis berbagai faktor yang mempunyai pengaruh atas tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan. Metode penelitian yang dipakai ialah metode kuantitatif dan pengambilan sampel yang digunakan oleh peneliti ialah teknik purposive sampling. Pendeteksian kecurangan dinilai berdasarkan 5 teori yaitu skeptisisme profesional, independensi, kompetensi, pelatihan auditor, resiko audit. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Independensi dan Resiko Audit mempunyai pengaruh positif terhadap tanggung jawab auditor dalam menemukan fraud sedangkan Skeptisisme Profesional, Kompetensi dan Pelatihan Auditor tidak memiliki pengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam menemukan fraud.

Penelitian selanjutnya diteliti oleh Putri *et al* (2017) penelitian ini mempunyai tujuan yaitu untuk melakukan analisis pengaruh fraud audit training, skeptisisme profesional auditor, dan audit tenure atas kemampuan pendeteksian kecurangan. Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah metode kuantitatif. Teknik pengambilan sampel yang dilakukan oleh peneliti adalah Purposive Sampling. Pendeteksian kecurangan dinilai berdasarkan 3 teori yang terdiri dari teori atribusi, teori disonansi kognitif dan teori keagenan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Audit Training, Skeptisisme Profesional dan Audit Tenure memiliki pengaruh positif terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Fraud.

Penelitian berikutnya dilaksanakan oleh Sari et al (2018) penelitian ini bertujuan untuk memperoleh bukti empiris atas pengaruh skeptisisme profesional, etika, tipe kepribadian, kompensasi, dan pengalaman terhadap pendeteksian kecurangan. Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah kuantitatif. Teknik pengambilan sampel yang dilakukan oleh peneliti adalah Purposive Sampling. Pendeteksian kecurangan dinilai berdasarkan teori Kompensasi, Dan Pengalaman. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Skeptisisme Profesional, Etika, Kompensasi, Pengalaman memiliki pengaruh positif atas pendeteksian fraud sedangkan Tipe Kepribadian tidak mempunyai pengaruh pada pendeteksian kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Sofie dan Nugroho (2018) penelitian ini mempunyai tujuan yaitu untuk menentukan pengaruh skeptisisme professional, independensi, tekanan waktu terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi fraud. Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah kuantitatif. Pendeteksian kecurangan dinilai berdasarkan teori agensi, Skeptisme Profesional, Independensi, Dan Tekanan Waktu. Hasil penillitian menunjukkan bahwa Skeptisme dan independensi mempunyai pengaruh yang positif terhadap kemampuan auditor dalam menemukan fraud sedangkan Tekanan Waktu mempunyai pengaruh yang negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Ranu dan Merawati (2017) melaksanakan penelitian yang bertujuan untuk menguji pengaruh skeptisme profesional, beban kerja, pengalaman audit dan tipe kepribadian pada kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (fraud). Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah kuantitatif. Teknik pengambilan sampel dilakukan oleh peneliti adalah Sampling Jenuh. Pendeteksian kecurangan dinilai berdasarkan teori disonansi kognitif. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Pengalaman mempunyai pengaruh positif terhadap kemampuan mendeteksi fraud sedangkan Skeptisme, Beban Kerja dan Tipe Kepribadian tidak mempunyai pengaruh terhadap kemampuan dalam mendeteksi fraud.

Maulidi dan Ansell (2020) melakukan penelitian yang bertujuan untuk memperdalam beberapa konsep yang dijadikan dasar untuk mengetahui penyebab fraud dan menambah pengetahuan serta wawasan manajemen terhadap fraud. Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah kualitatif. Penelitian ini dinilai berdasarkan teori fraud. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa penyebab fraud dalam sebuah organisasi harus didalami dengan beberapa pendekatan khusus.

Penelitian yang dilaksanakan oleh DeZoort and Harrison (2016) penelitian ini memiliki tujuan untuk mengevaluasi tanggung jawab auditor dalam mendeteksi fraud. Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti ada kuantitatif. Teori yang digunakan dalam penelitian ialah teori segitiga. Penelitian ini dinilai berdasarkan teori The Triangle Model of Responsibility. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Tanggung jawab mempunyai pengaruh positif atas sejumlah prosedur penyelesaian dalam menemukan fraud dan sebagian lainnya mempunyai hubungan atas penyelesaian secara akuntabilitas yang signifikan.

Penelitian terakhir yang dilakukan oleh Tang and Karim (2018) mempunyai tujuan yaitu membahas aplikasi analitik Big Data untuk menemukan ide ide baru dalam beberapa standar audit yang berlaku saat ini. Metode penelitian yang digunakan oleh peneliti adalah metode kualitatif. Penelitian ini dinilai berdasarkan teori fraud dan Brainstorming. Hasil penelitian ini menggambarkan bahwa Integrasi analitik Big Data ke dalam sesi brainstorming dapat memberikan manfaat yaitu prosedur analisis dan komunikasi yang efisien untuk menemukan fraud.

Berdasarkan kedelapan penelitian tersebut, penelitian yang dilaksanakan oleh penulis mempunyai beberapa perbedaan. *Pertama*, penelitian ini menggunakan jenis penelitian kausalitas (sebab-akibat) dengan pendekatan kuantitatif. *Kedua*, penelitian ini memakai 5 variabel yang terbagi menjadi variable independent yaitu Pengalaman Audit, Independensi, Skeptisisme, dan Pelatihan Auditor, variable dependent adalah kemampuan auditor dalam mendeteksi fraud.

2.2 Landasan Teori

2.2.1 Pengalaman Audit

Dewi dan Windhy (2019) mengatakan bahwa pengalaman audit yang dimiliki oleh seorang akuntan publik dapat dinilai dari jabatan yang dimilikinya pada saat bekerja di suatu organisasi, jangka waktu bekerja dari tahun ke tahun saat menjadi auditor dan pelatihan-pelatihan yang sudah diikuti oleh auditor tersebut. Berbagai pengalaman inilah yang akan membuat akuntan publik semakin ahli dan membentuk sikap berhati-hati dalam melakukan tugas serta tanggung jawabnya dibidang audit. Sikap berhati-hati sangat perlu dilakukan pada saat proses audit berlangsung, karena auditor akan lebih cepat mengetahui dan mendapatkan bukti yang cukup ketika terdapat suatu hal yang mencurigakan dalam perusahaan yang sedang diperiksa dan mengurangi terjadinya kesalahan dalam menyatakan pendapat maupun penyusunan laporan audit.

Penyusunan laporan audit akan lebih mudah dilakukan oleh akuntan publik yang sudah mempunyai banyak pengalaman. Hal ini dikarenakan, akuntan publik sudah terbiasa dalam menuangkan pikiran maupun pendapatnya ke dalam laporan audit dan laporan ini merupakan salah satu bentuk komunikasi. Komunikasi bukanlah hal yang mudah bagi setiap orang termasuk akuntan publik, karena akuntan publik harus memiliki dasar atas pendapat yang akan dikeluarkan, dapat dipertanggung jawabkan dan dijadikan sebagai landasan dalam pengambilan keputusan, menggunakan bahasa yang baik dan benar serta informasi yang dimiliki oleh akuntan publik dapat tersampaikan kepada pihak yang mempunyai kepentingan maupun pihak perusahaan.

Hal tersebut diperkuat dengan adanya SA 701 yang menyatakan bahwa auditor mempunyai tanggung jawab untuk mengkomunikasikan beberapa hal audit utama dalam laporan auditor. Berdasarkan SA tersebut dapat disimpulkan bahwa pengalaman juga dapat membantu dan melatih auditor dalam menyampaikan informasi penting lainnya kepada pihak klien agar tidak terjadi kesalahpahaman. Selain itu, tujuan auditor melakukan komunikasi mengenai hal audit utama ini untuk memberikan informasi tambahan kepada pihak yang mempunyai kepentingan mengenai laporan keuangan serta dapat membantu mereka dalam

memahami beberapa hal yang paling signifikan dalam audit atas laporan keuangan periode berjalan.

Ranu dan Merawati (2017) menyatakan bahwa pengalaman seorang akuntan publik dapat dilihat dari banyaknya jumlah penugasan audit yang pernah dilakukan selama bekerja dibidang audit. Jumlah penugasan kerja yang banyak didapatkan oleh seorang auditor, akan meningkatkan keahliannya secara teknis dan psikis karena pengetahuan dibidang audit semakin bertambah sehingga akuntan publik mampu menangani berbagai macam perusahaan maupun organisasi yang ditangani. Keahlian ini juga dapat mempengaruhi kecepatan akuntan publik dalam menangani perusahaan. Akan tetapi, setiap perusahaan maupun organisasi memiliki perbedaan antara satu dengan lainnya. Perbedaan yang terjadi dalam setiap perusahaan ini disebabkan oleh karakteristik, keadaan, budaya, peraturan yang berlaku di setiap perusahaan maupun organisasi, bahkan besar perusahaan yang ditangani oleh akuntan publik maka semakin besar resiko yang akan terjadi. Resiko inilah yang menjadi salah satu tantangan bagi akuntan publik dalam menjalankan prosedur audit berdasarkan standar yang berlaku.

Akuntan publik harus mempertimbangkan dan melakukan sesuai dengan pengalaman yang pernah terjadi sebelumnya, berkaitan dengan kejujuran dan integritas manajemen serta pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola entitas. Walaupun akuntan publik sudah merasa yakin bahwa manajemen dan pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola sudah mengikuti berbagai prosedur dengan jujur dan memiliki integritas, bukan berarti akuntan publik dapat melepaskan skeptisisme profesionalnya atau memngijinkan akuntan publik untuk menerima bukti audit yang kurang memiliki pengaruh atau kekuatan (SA 200). Seorang akuntan publik akan terbiasa saat menghadapi berbagai kendala yang memungkinkan terjadi berulang walaupun di lingkungan yang berbeda saat proses audit berlangsung. Selain itu, pengalaman seorang akuntan publik juga memberikan pengetahuan mengenai sikap yang benar saat proses audit berlangsung. Dengan demikian, akuntan publik dapat menyelesaikan setiap permasalahan yang terjadi dan memudahkan auditor dalam mendeteksi dan menyampaikan penjelasan yang masuk akal pada berbagai penyebab terjadinya kecurangan yang disengaja maupun yang tidak sengaja yang

dilakukan oleh pihak perusahaan maupun pihak lainnya berdasarkan berbagai pengalaman yang didapatkannya selama bekerja dibidang audit.

2.2.2 Independensi

Hartan *et al* (2016) menjelaskan bahwa akuntan publik diharuskan untuk selalu mempunyai sikap yang independen terhadap berbagai pihak saat menjalankan setiap kewajiban. Dengan adanya sikap ini, pihak yang memiliki kepentingan akan merasa yakin bahwa hasil dari proses audit dapat dipercaya, tidak merugikan pihak manapun dan telah memenuhi persyaratan maupun standar yang berlaku. Selain itu, akuntan publik juga tidak akan mempunyai perasaan terbebani jika menemukan berbagai kejanggalan yang tidak sesuai dengan standar yang ada didalam laporan keuangan perusahaan, karena akuntan publik hanya menjalankan tugasnya serta tidak mempunyai hubungan maupun ikatan secara pribadi dengan pihak perusahaan.

AICPA mengungkapkan bahwa pengertian dari independensi dapat dibagi menjadi dua yaitu independensi dalam pikiran dan independensi dalam kinerja. Independensi dalam pikiran adalah suatu pikiran yang dimiliki oleh akuntan publik dalam melaksanakan proses audit tanpa terpengaruh oleh pihak lain sehingga akuntan publik dapat mempertahankan integritas, objektivitas dan skeptisisme professional. Sementara independensi dalam tindakan adalah akuntan publik melakukan penghindaran terhadap suatu keadaan yang dapat mengakibatkan keterlibatan pihak ketiga yang mempunyai pengetahuan mengenai semua informasi dan sistem keamanan yang diterapkan oleh perusahaan.

Sementara itu, SA 260 memaparkan bahwa independensi adalah hubungan antara KAP dengan entitas yang tidak dapat mempengaruhi kebebasan akuntan publik dalam menjalankan tugasnya, berkaitan dengan jumlah imbal jasa yang sepantasny dan dibebankan selama proses pemeriksaan laporan keuangan berlangsung. Dengan demikian, akuntan publik tidak merasa adanya tekanan dalam melakukan proses audit terhadap perusahaan. Selain itu, akuntan publik harus terbuka dan mengkomunikasikan atas kesulitan yang dihadapi pada saat proses audit berlangsung seperti terbatasnya akses pemerolehan bukti terhadap transaksi pihak berelasi yang setara dengan berbagai aspek dari transaksi wajar dan

keterbatasan dalam mengakses tim perikatan. Jika akuntan publik berada di titik tersebut maka akuntan publik dapat menanyakan pendapat kepada pihak lain yaitu rekan perikatan serta pihak yang berada didalam maupun diluar KAP mengenai masalah tersebut (SA 220).

Berdasarkan beberapa pengertian independensi yang telah dijabarkan, maka dapat disimpulkan bahwa independensi adalah kebebasan dari suatu tindakan dan pemikiran seorang akuntan publik yang tidak terpengaruh oleh pihak lain dalam menjalankan kewajiban dan tanggung jawab sebagai auditor. Kebebasan ini juga berkaitan dengan pemberian pendapat atas suatu laporan keuangan. Pada saat menyatakan suatu pendapat, akuntan publik harus mendapatkan keyakinan mengenai pemeriksaan secara menyeluruh atas laporan keuangan yang telah bebas dari kesalahan penyajian material, baik yang timbul karena kecurangan maupun kesalahan (SA 200). Walaupun akuntan publik memiliki kebebasan dalam bertindak dan berpikir, tetapi akuntan publik tetap harus menjalankan standar dan peraturan yang berlaku agar proses audit dapat terlaksana dengan baik.

Menurut Sofie dan Nanda (2018) beberapa faktor yang dapat mempengaruhi sikap dan jiwa independen seorang akuntan publik adalah sebagai berikut:

1. Seorang akuntan publik yang menjalankan proses audit secara independen akan dibayar oleh klien melalui suatu perjanjian yang telah disepakati berdasarkan jangka waktu yang diminta oleh klien untuk menyelesaikan suatu proses audit, resiko maupun banyaknya jumlah (seperti perusahaan induk dan entitas) yang harus dilaksanakan proses audit. Hal inilah yang dapat menjadi salah satu kelemahan akuntan publik karena tekanan waktu yang diberikan serta tawaran dari pihak klien yang akan memberikan sejumlah uang yang lebih besar nominalnya daripada yang tercantum dalam perjanjian untuk mempercepat proses audit maupun menghindari pemeriksaan yang seharusnya dilakukan oleh akuntan publik.
2. Akuntan publik merupakan salah satu penjual jasa dibidang audit juga memiliki rasa untuk memenuhi keinginan dan mencapai kepuasan klien yang sangat tinggi sehingga akuntan publik sering mengkesampingkan sikap independensi.

3. Menjunjung sikap dan jiwa independen seringkali menjadi salah satu penyebab lepasnya klien, hal ini dikarenakan ada beberapa klien yang tidak mempunyai data maupun bukti transaksi yang lengkap.

Beberapa faktor inilah yang perlu diperhatikan oleh setiap akuntan publik agar dapat menjalankan tugas dan kewajibannya sesuai dengan standar yang berlaku serta menghindari terjadinya kecurangan yang melibatkan akuntan publik.

2.2.1 Skeptisisme

Faradina (2016) menyatakan bahwa skeptisisme adalah sikap yang dimiliki oleh akuntan publik untuk mengumpulkan jumlah bukti yang cukup, menilai dan mengevaluasi bukti audit sehingga akuntan publik mendapatkan tingkat keyakinan yang tinggi, namun ketika akuntan publik mempunyai tingkat skeptisisme yang rendah maka dapat menyebabkan kegagalan dalam menemukan fraud. Akuntan publik harus teliti dalam membaca situasi yang sedang terjadi dalam perusahaan. Ketelitian ini sangat berpengaruh dalam proses audit, karena akuntan publik akan lebih mudah dalam menelusuri dan menemukan kesalahan maupun kejanggalaan dalam penyajian laporan keuangan perusahaan.

Terkadang akuntan publik meremehkan sikap skeptis ini. Akuntan publik merasa bahwa bukti yang didapatkan, laporan keuangan yang disajikan maupun dokumen yang disediakan oleh pihak manajemen perusahaan sudah sesuai dengan keadaan yang sebenarnya, padahal ketika akuntan publik tersebut menggali lebih dalam ada kemungkinan bahwa yang dilaporkan tidak sesuai dengan keadaan secara fisik. Akuntan publik harus mempertimbangkan segala kemungkinan yang dapat terjadi dalam perusahaan tersebut, baik yang telah direncanakan maupun yang tidak di rencanakan. Oleh karena itu, akuntan publik tidak boleh mempunyai pikiran bahwa manajemen perusahaan bertindak tidak jujur, namun akuntan publik juga tidak boleh mempunyai pikiran bahwa akuntan publik tidak perlu mempertanyakan tindakan manajemen tersebut (Kadek dkk,2018).

Skeptisisme juga dapat diartikan sebagai sikap yang berkaitan dengan suatu pemikiran yang dimiliki oleh akuntan publik untuk selalu mempertanyakan dan bersikap waspada terhadap berbagai situasi yang dapat memungkinkan terjadinya

kesalahan dalam penyajian, baik yang timbul karena adanya kecurangan maupun kesalahan serta penilaian penting terhadap bukti audit (SA 200). Sementara terdapat beberapa situasi yang menjadi salah satu perhatian bagi akuntan publik yaitu jika ada situasi yang dapat memberikan keyakinan bahwa terdapat dokumen yang tidak asli maupun dokumen yang sudah mengalami modifikasi tetapi tidak diungkapkan kepada akuntan publik maka akuntan publik wajib melaksanakan investigasi lebih lanjut (SA 240).

Berdasarkan SA 200 menyatakan bahwa seorang akuntan publik harus menggunakan pertimbangan profesional dan menjaga skeptisisme selama pelaksanaan dan perencanaan audit yang berkaitan dengan beberapa hal yaitu :

1. Mengetahui dan mengukur resiko kesalahan penyajian secara material, yang timbul karena kecurangan maupun kesalahan berdasarkan suatu pemahaman mengenai entitas dengan lingkungannya
2. Mendapatkan bukti audit yang lengkap dan tepat serta berkaitan dengan potensial terjadinya kesalahan penyajian secara material dengan melakukan beberapa usaha seperti perencanaan dan penerapan respon yang sesuai terhadap resiko yang sudah diukur oleh auditor.
3. Menyusun suatu pendapat auditor terhadap laporan keuangan berdasarkan penarikan kesimpulan dari berbagai bukti yang sudah didapatkan selama proses audit berlangsung.

Melalui beberapa penjelasan tersebut dapat ditarik kesimpulan bahwa skeptisisme adalah sikap kehati-hatian akuntan publik dalam membaca situasi, menilai dan membedakan antara dokumen asli dengan dokumen yang telah mengalami modifikasi yang dilakukan oleh beberapa pihak dalam perusahaan sehingga kesalahan maupun kecurangan yang ditutupi oleh perusahaan dapat diungkapkan. SA 250 menyatakan bahwa akuntan publik harus mengumpulkan bukti yang cukup agar akuntan publik dapat mengetahui bahwa perusahaan sudah menjalankan berbagai ketentuan dalam peraturan perundang-undangan secara umum dan mempunyai pengaruh langsung dalam menentukan angka dan penyikapan material yang berada di laporan keuangan.

Pengungkapan atas berbagai kecurigaan dalam suatu organisasi atau perusahaan tidak dapat langsung dilakukan karena akuntan publik harus melakukan beberapa prosedur untuk menyakinkan bahwa kesalahan yang terjadi dapat dipertanggung jawabkan. SA 240 memaparkan bahwa terdapat beberapa hal yang dapat dilakukan sebelum mengungkapkan dugaan kecurangan yang ditemukan oleh akuntan publik. Hal pertama, akuntan publik harus mengkomunikasikan kepada pihak manajemen maupun pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan. Jika manajemen maupun pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola perusahaan terlibat dalam kecurangan tersebut maka hal berikutnya yang dapat dilakukan sebelum mengungkapkan dugaan kecurangan yang ditemukan oleh akuntan publik yaitu melaporkan kejadian atau dugaan tersebut kepada pihak luar entitas seperti badan pengatur dan penegak hukum.

2.2.2 Pelatihan Auditor

Lembaga pemerintah dibidang keuangan sering mengalami perubahan untuk menyesuaikan keadaan yang terjadi pada saat itu dan informasi ini pasti disampaikan ke setiap perusahaan agar tidak terjadinya perbedaan dalam perhitungan maupun penyajian laporan keuangan yang dimiliki oleh setiap organisasi maupun perusahaan. Auditor dituntut untuk selalu mengikuti setiap perkembangan dalam dunia keuangan. Namun, masih banyak akuntan publik yang tidak mengetahui informasi terbaru, kesulitan dalam mengoperasikan program baru, prosedur yang dilaksanakan tidak mengalami perkembangan dan tidak lengkap nya kertas kerja yang ada di suatu Kantor Akuntan Publik. Melalui beberapa kejadian ini maka pemerintah dibidang keuangan maupun pihak Kantor Akuntan Publik meminta dan mengharuskan para auditor untuk sering mengikuti berbagai pelatihan, agar dapat menyesuaikan diri dan proses audit yang dilaksanakan pun mengikuti perkembangan terkini. Oleh karena itu, pelatihan menjadi salah satu faktor penting untuk meraih kinerja yang maksimal dibidang audit.

Pelatihan akuntan publik merupakan aktivitas yang dapat meningkatkan pengetahuan dan kemampuan auditor. Peningkatan ini dapat dilakukan dengan cara mengikuti berbagai pelatihan maupun seminar yang diselenggarakan oleh organisasi dibidang keuangan, pajak maupun audit baik secara online maupun offline. Berdasarkan pelatihan yang diikuti oleh akuntan publik ini, diharapkan dapat meningkatkan keahlian akuntan publik dibidang akuntansi dan audit, serta mempunyai kemampuan untuk mengukur dan mengevaluasi secara objektif atas informasi yang disajikan dalam laporan keuangan perusahaan atau informasi tambahan yang didapatkan dari hasil proses audit (Haryanti, 2013).

SA 220 memaparkan bahwa terdapat beberapa hal yang dapat menjadi pertimbangan bagi tim perikatan untuk ditugaskan dalam audit perikatan sebagai berikut :

1. Pengetahuan dan pengalaman kerja atas perikatan audit yang mempunyai sifat dan kompleksitas yang serupa dengan sebelumnya.
2. Pengetahuan mengenai standar profesi dan ketentuan dan peraturan yang berlaku
3. Keahlian teknis yang dimiliki oleh akuntan publik, keahlian yang terdiri dari beberapa bidang seperti teknologi informasi, akuntansi maupun audit
4. Pengetahuan industri yang sesuai dengan bidang usaha klien

Setelah mengetahui beberapa hal tersebut maka kerja sama tim dan pelatihan yang tepat untuk akuntan publik, sangat penting dan membantu anggota tim yang tidak mempunyai pengalaman cukup untuk meningkatkan kemampuan dan pemahaman atas pekerjaan yang telah ditugaskan kepada anggota tim tersebut.

2.2.3 Fraud

Setiap perusahaan mempunyai keinginan untuk menampilkan citra yang baik. Keinginan ini diwujudkan oleh perusahaan dengan melakukan berbagai usaha agar perusahaan dapat berdiri dan mendapatkan keuntungan. Akan tetapi, beberapa pihak menyalahgunakan tujuan ini dengan melaksanakan tindakan yang tidak sesuai dengan peraturan yang berlaku. Tindakan ini lah yang disebut sebagai fraud.

Menurut AFCE (2018) fraud didefinisikan sebagai suatu perilaku yang menyalahgunakan informasi keuangan dan sumber daya perusahaan secara sengaja maupun tidak sengaja yang bertujuan untuk menguntungkan diri sendiri. AFCE juga menyatakan bahwa fraud sendiri dapat dibagi menjadi 3 kategori yang terdiri dari :

1. Korupsi
2. Penyalahgunaan asset
3. Manipulasi laporan keuangan

Sementara Reurink (2016) menyatakan bahwa klasifikasi penipuan laporan keuangan dapat dibagi menjadi 3 yaitu : penipuan dalam laporan keuangan, penipuan keuangan secara fisik, dan kesalahan dalam menghitung jumlah penjualan. Melalui ketiga kategori tersebut, kecurangan laporan keuangan merupakan salah satu kecurangan yang paling mempunyai dampak besar terhadap pembukuan dan transaksi sehari-hari karena melibatkan pemalsuan catatan keuangan yang disengaja, penerapan standar akuntansi yang tidak tepat, manajemen laba, dan aktivitas lain yang menciptakan asimetri informasi.

Mesdaghinia et al (2019); Wang et al (2019) menjelaskan bahwa kepemimpinan yang tidak sesuai dengan etika profesi merupakan awal terjadinya fraud. Hal ini dapat terjadi karena hubungan khusus antara pemimpin dengan bawahannya. Hubungan khusus tersebut dapat mempengaruhi kinerja dan dapat mengakibatkan keterlibatan untuk bertindak yang tidak etis dalam perusahaan. Salah satu contoh yang sering terjadi yaitu seorang pegawai yang bekerja dalam suatu perusahaan melakukan pengubahan jumlah yang tercatat untuk menutupi kesalahan yang dilakukan oleh atasannya serta menjaga citra yang baik selama masa kepemimpinan atasannya tersebut.

Berdasarkan penjelasan tersebut dapat disimpulkan bahwa fraud merupakan suatu tindakan tidak etis yang dilakukan oleh berbagai pihak dalam perusahaan maupun pihak yang mempunyai kepentingan lainnya sehingga dapat menyebabkan kerugian bagi banyak pihak seperti para pemegang saham, karyawan yang bekerja di perusahaan tersebut, serta menimbulkan ketidakpercayaan masyarakat terhadap perusahaan tersebut bahkan keadaan yang terburuk yang dapat terjadi ialah

kebangkrutan. Oleh karena itu, tiap perusahaan harus diperiksa laporan keuangannya oleh akuntan publik agar laporan yang disajikan dapat dipercaya dan sesuai dengan standar yang berlaku.

2.2.4 Pendeteksian Fraud

Mendeteksi kecurangan merupakan usaha yang dapat dilakukan oleh akuntan publik untuk mengungkapkan berbagai kejanggalan yang terjadi dalam perusahaan. Berbagai kendala yang dapat menghalangi akuntan publik untuk menjalankan tugas nya yaitu pihak yang melakukan kecurangan akan berusaha menutupi tindakannya bahkan pihak tersebut akan melakukan penyogokan kepada akuntan publik maupun aparat hukum lainnya.

Selain itu, situasi yang perlu diperhatikan oleh akuntan publik ialah ketidakpatuhan yang dilakukan oleh perusahaan terhadap peraturan yang berlaku. Ketidakpatuhan ini sering tidak terdeteksi oleh akuntan publik. SA 250 memaparkan beberapa hal yang dapat menjadi ciri-ciri terjadinya ketidakpatuhan dalam perusahaan terhadap peraturan yang berlaku yaitu :

1. Pemeriksaan yang dilaksanakan oleh organisasi dan instansi pemerintah yang berkaitan dengan pembayaran denda atau sanksi.
2. Pembayaran atas jasa yang tidak dapat dijelaskan atau pinjaman kepada konsultan, pihak berelasi, pegawai, atau pegawai pemerintah.
3. Pembayaran yang dilaksanakan oleh entitas atau industri sejenis atas komisi penjualan atau biaya agen dengan jumlah yang melebihi dari jumlah yang biasa dilakukan kepada jasa lain yang pada kenyataannya diterima oleh entitas itu sendiri
4. Pembelian dengan harga yang sangat berbeda dengan harga pasar.
5. Transaksi yang tidak wajar dengan perusahaan yang terdaftar di negara negara bebas pajak.
6. Pembelian barang atau jasa yang ditujukan ke negara lain yang bukan negara asal dari barang atau jasa tersebut.
7. Pembayaran yang dilakukan dengan tidak adanya dokumentasi pengendalian pertukaran yang seharusnya.

8. Transaksi yang tidak mendapatkan persetujuan maupun transaksi yang tidak dicatat dengan tepat.

SA 240 menjelaskan bahwa risiko yang timbul dari tidak ditemukannya salah saji secara material yang disebabkan oleh kecurangan lebih besar dibandingkan dengan risiko yang timbul karena tidak ditemukannya salah saji secara material yang disebabkan oleh kesalahan. Hal ini terjadi karena kecurangan yang terjadi mungkin telah direncanakan dengan matang dan terorganisasi secara cermat yang sengaja dibuat untuk menutupi berbagai kecurangan tersebut. usaha untuk menutupi kecurangan dapat berupa pemalsuan, melakukan dengan sengaja untuk tidak mencatat transaksi yang terjadi, atau kesalahan dalam pembukuan yang dilakukan dengan sadar oleh beberapa oknum yang terlibat. Berbagai usaha untuk menutupi kecurangan tersebut mungkin akan terasa lebih sulit untuk ditemukan apabila didalam perusahaan terdapat tindakan kolusi. Tindakan kolusi ini dapat mempengaruhi dan dapat menyakinkan akuntan publik bahwa bukti audit sudah lengkap dan dapat dipercaya, walaupun pada kenyataannya bukti audit yang diberikan kepada akuntan publik adalah bukti palsu. Selain itu, risiko akuntan publik yang tidak dapat menemukan salah saji secara material yang disebabkan oleh kecurangan dan dilakukan manajemen lebih besar dibandingkan dengan kecurangan yang dilaksanakan oleh karyawan. Hal ini disebabkan karena manajemen sering kali ikut campur baik secara langsung maupun tidak langsung, melaporkan informasi keuangan yang tidak sesuai dengan kondisi yang sebenarnya, tidak mengikuti prosedur pengendalian yang sudah disusun agar kecurangan yang serupa dapat dihindarkan dan tidak dilakukan oleh karyawan lainnya.

Berbagai peristiwa yang terjadi dapat membawa sebuah akibat yang harus ditangani dan diperhatikan secara khusus. Penanganan tersebut dapat berawal dari Tindakan untuk memperbaiki strategi dan rencana audit agar menyesuaikan peristiwa yang dihadapi sehingga kemungkinan terjadinya sebuah kecurangan dapat terdeteksi (SA 300).

Pendeteksian kecurangan bukanlah hal yang mudah untuk dilakukan oleh akuntan publik karena tindakan ini membutuhkan jangka waktu dan bukti yang cukup untuk melakukan penelusuran yang lebih dalam agar pihak yang melakukan kecurangan tidak dapat mengelak. Jika akuntan publik berhasil mendeteksi dan mengungkapkan kecurangan maka, akuntan publik akan memperoleh apresiasi bahkan kepercayaan dari berbagai pihak karena telah menjalankan tugas dan kewajibannya dengan benar.

Pendeteksian kecurangan memerlukan kemampuan khusus dan peningkatan berbagai teknik forensik. Secara khusus, akuntan publik harus menerapkan pemeriksaan dan keterampilan analisis dalam mengumpulkan dan mengevaluasi bukti audit, melakukan tanya jawab kepada semua pihak yang mempunyai hubungan dengan situasi yang diduga terdapat penipuan, serta menjadi saksi ahli Chong (2013).

2.3 Hubungan Antar Variabel Penelitian

1. Pengalaman Audit berpengaruh dalam mendeteksi fraud. Hal ini terjadi karena setiap penugasan audit yang dilakukan oleh seorang akuntan publik dapat menambah pengetahuan dan meningkatkan kemampuan, sehingga akuntan publik mampu untuk menangani setiap kendala maupun masalah yang dapat menyebabkan fraud. Pengalaman yang dimiliki oleh seorang akuntan publik dapat mempermudah dan membantu dalam pendeteksian *fraud* dengan cepat. Akuntan publik yang mempunyai pengalaman audit yang tinggi akan mempunyai keahlian untuk mendeteksi kecurangan yang besar, begitupula sebaliknya jika seorang akuntan publik mempunyai pengalaman audit yang sedikit maka berkurangnya kemampuan dalam mendeteksi kecurangan Arsendy (2017). Setelah mengetahui beberapa hal diatas, dapat ditarik kesimpulan bahwa pengalaman akuntan publik sangat berpengaruh dalam mendeteksi fraud karena pengalaman dapat menambah wawasan dan mempertajam kemampuan yang dimiliki oleh seorang akuntan publik. Selain itu, pengalaman juga dapat mempengaruhi tingkat kecepatan akuntan publik untuk mendeteksi sebuah fraud.
2. Independensi berpengaruh dalam mendeteksi fraud. Dengan adanya sikap independensi maka akuntan publik dapat terhindar dari pengaruh maupun

keterlibatan dengan pihak yang memiliki kepentingan lainnya. Jika akuntan publik mempunyai independensi maka akuntan publik mempunyai kebebasan dalam mengungkapkan kecurangan yang terjadi dalam perusahaan, bahkan hasil proses audit dapat dipercaya oleh pihak yang mempunyai kepentingan. Hal ini dikarenakan akuntan publik melaksanakan proses audit tanpa adanya pengaruh maupun paksaan dari pihak manapun.

3. Skeptisisme berpengaruh dalam mendeteksi fraud. Hal ini dikarenakan sikap skeptis dapat membantu akuntan publik dalam menelaah bukti yang diperoleh selama proses audit berlangsung. Skeptisisme merupakan salah satu sikap kritis dalam menilai keandalan bukti yang disediakan oleh suatu perusahaan dan organisasi. Penilaian inilah yang akan digunakan oleh akuntan publik untuk memperkuat dan menjadi dasar dalam menyatakan pendapat. Sikap ini juga sangat berpengaruh dalam mempermudah akuntan publik untuk menemukan adanya kecurangan.
4. Pelatihan Auditor berpengaruh dalam mendeteksi fraud. Dengan mengikuti banyak pelatihan maka akuntan publik dapat meningkatkan cara berpikir dan kemampuannya untuk mengetahui berbagai situasi yang dapat menyebabkan fraud. Hal ini dikarenakan akuntan publik membutuhkan keterampilan dan keahlian dibidang audit. Keterampilan seorang akuntan publik dapat meningkat jika mengikuti pelatihan yang sesuai dengan posisi atau jabatannya pada saat itu. Berbagai keterampilan yang dimilikinya dan telah didapatkan dari pelatihan tersebut dapat membantu akuntan publik untuk mendeteksi fraud.

2.4 Pengembangan Hipotesis

2.4.1 Pengaruh Pengalaman Audit dalam Mendeteksi Fraud

Seorang akuntan publik yang mempunyai pengalaman yang banyak dapat memenuhi tingkat ketelitian dan ketepatan yang tinggi pada saat proses audit berlangsung. Selain itu, pengalaman juga dapat mengurangi tingkat kesalahan yang dapat dilakukan oleh seorang akuntan publik dalam menerapkan prosedur audit, hal ini dikarenakan akuntan publik sudah mengetahui cara menangani klien dengan baik dan sesuai dengan standar yang berlaku sehingga pendeteksian fraud akan lebih mudah. Hasil penelitian yang dilaksanakan oleh Mokoagouw *et al* (2018)

menjelaskan bahwa semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh auditor dalam melaksanakan kinerja dibidang audit maka auditor semakin cepat menemukan kecurangan yang terjadi. Berdasarkan penjelasan tersebut maka hipotesis pertama yang dapat disusun dalam penelitian ini, yaitu:

H₁ : Pengalaman Audit memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi fraud

2.4.2 Pengaruh Independensi dalam Mendeteksi Fraud

Sanjaya (2017) menjelaskan bahwa setiap proses audit berlangsung, akuntan publik diharapkan dan diharuskan untuk selalu mempertahankan sikap independent. Sikap independent dapat melindungi akuntan publik untuk tidak terpengaruh dengan berbagai pihak serta laporan yang dihasilkan dapat menjadi acuan untuk mengambil suatu keputusan. Oleh sebab itu, sudut pandang dan pendapat auditor sangat diandalkan dan dipercaya oleh pihak stakeholder maupun pihak lainnya yang bertujuan untuk menanamkan sahamnya kepada suatu perusahaan. Selain itu, sikap independent ini juga memberikan rasa keluasaan bagi akuntan publik untuk mengungkapkan kesalahan yang disengaja maupun tidak sengaja yang dilakukan oleh berbagai pihak internal atau eksternal perusahaan.

H₂ : Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi fraud

2.4.3 Pengaruh Skeptisisme dalam Mendeteksi Fraud

Skeptisisme merupakan salah satu sikap yang paling penting dalam pelaksanaan proses audit. Dengan adanya skeptisisme, akuntan publik dapat menilai dan mengevaluasi serta menindaklanjuti bukti yang didapatkan agar akuntan publik dapat memastikan bahwa tidak ada yang terlewatkan pada saat pemeriksaan. Pada dasarnya, skeptisisme yang tinggi dapat memudahkan akuntan publik untuk memikirkan berbagai kemungkinan yang dapat terjadi sehingga kecurangan yang dilakukan oleh pihak perusahaan dapat ditemukan dan diungkapkan ke publik. Hasil penelitian Sofie dan Nanda (2018) menjelaskan bahwa skeptisisme mempunyai pengaruh positif atas kemampuan akuntan publik dalam mendeteksi fraud karena akuntan publik yang mempunyai skeptis tinggi dapat menunjukkan kemampuan akuntan publik sudah baik.

H₃ : Skeptisme mempunyai pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi fraud

2.4.4 Pengaruh Pelatihan Auditor dalam Mendeteksi Fraud

Setiap akuntan publik mengetahui kelebihan dan kekurangan atas kemampuan yang melekat pada dirinya masing-masing. Meskipun begitu, akuntan publik berusaha untuk memperbaiki dan meningkatkan kemampuan melalui pelatihan yang dapat diikutinya. Pelatihan auditor juga harus disesuaikan dengan posisi (jabatan) pada saat itu. Dengan begitu, akuntan publik akan mendapatkan pengetahuan yang baru dan mengasah kemampuannya sehingga akuntan publik dapat memahami berbagai teknik dalam menemukan fraud. Hasil penelitian yang dilakukan oleh Kompiang *et al* (2017) menyatakan bahwa pelatihan auditor mempunyai pengaruh positif terhadap kemampuan pendeteksian kecurangan. Hal ini menandakan bahwa semakin banyak seorang auditor mengikuti pelatihan maka semakin meningkat kemampuan dalam menemukan fraud yang mungkin terjadi dalam laporan keuangan perusahaan atau organisasi yang sedang diaudit.

H₄ : Pelatihan Auditor mempunyai pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi fraud

2.5 Kerangka Konseptual

Pengalaman Audit merupakan salah satu variabel yang penting, karena akuntan publik yang dianggap mempunyai pengalaman yang lebih banyak akan memudahkan dalam proses pendeteksian kecurangan. Akuntan publik juga harus mempunyai dan mempertahankan sikap independensi pada saat proses audit berlangsung agar dapat menemukan bukti maupun kondisi yang dapat menunjukkan dugaan terjadinya kecurangan sehingga hasil proses audit tidak dapat dipengaruhi oleh pihak klien. Selain independensi, sikap yang harus dimiliki oleh akuntan publik ialah skeptisme. Sikap skeptisme dapat membantu akuntan publik untuk memperoleh kebenaran, keakuratan, dan kelengkapan bukti yang disediakan oleh perusahaan serta akuntan publik dapat lebih mudah dalam mendeteksi kecurangan. Kemampuan akuntan publik dapat terus berkembang dan meningkat apabila akuntan publik mengikuti berbagai pelatihan. Pelatihan Auditor ini sangat penting dalam mendukung, menambah pengetahuan, dan mempertajam intuisi

untuk mendeteksi kecurangan. Berikut gambar kerangka berfikir yang dibuat oleh penulis dalam penelitian ini :

Gambar 2.5

Kerangka Konseptual

