

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1. Latar Belakang Masalah

*Fraud* merupakan penyelewengan aktivitas kejahatan yang berupa kecurangan seseorang dalam mengelola keuangan perusahaan, baik yang dilakukan secara personal maupun berkelompok yang dapat merugikan pihak lain (perorangan, perusahaan atau institusi). *Fraud* sering terjadi terhadap organisasi sektor publik dan kian terjadi di Indonesia salah satu kejadian yang populer pada saat ini adalah korupsi, korupsi di Indonesia sudah sangat merajalela dan menjadi fenomena sosial yang terjadi pada tatanan pemerintahan.

Menurut penelitian (Fatkhuri, 2017) korupsi di Indonesia seperti penyakit yang sudah sangat akut. Berbagai penawar sudah diberikan, akan tetapi penyakit tersebut tak kunjung sembuh. Praktik korupsi telah menggejala dan telah menjangkiti hampir di semua lini kehidupan, tak terkecuali pada ranah pelayanan publik di Birokrasi Pemerintahan. Sektor pelayanan publik menjadi salah satu lahan yang paling basah terkait korupsi ini. Sehingga tidak mengherankan, jika kasus-kasus seperti pungutan liar, gratifikasi, dan sejenisnya kerap kali terjadi di area ini. Alhasil, birokrasi tidak lagi berjalan efektif dan efisien. Birokrasi pada akhirnya hanya menjadi pelayan penguasa dan oknum - oknum yang menghalalkan segala cara.

Korupsi di sektor pelayanan publik umumnya lebih disebabkan oleh dua faktor utama, yaitu eksternal dan internal. Faktor eksternal karena adanya keinginan masyarakat untuk memperoleh proses pelayanan yang cepat dalam berbagai urusan seperti pengurusan perijinan dan sejenisnya. Faktor internal lebih menitikberatkan pada adanya fenomena bahwa rentang birokrasi yang panjang dengan sengaja dimanfaatkan oleh oknum-oknum di birokrasi untuk mempersulit dan memperlama proses pengurusan administrasi. Di sinilah peluang korupsi kemudian terjadi ketika kebutuhan untuk mendapatkan layanan secara cepat dari masyarakat datang, pada saat bersamaan disambut dengan adanya keinginan oknum tertentu di birokrasi untuk mengeruk keuntungan secara illegal (Fatkhuri, 2017).

Beragam kejahatan korupsi di Indonesia adalah masalah yang besar. Adapun menurut Indeks Persepsi Korupsi 10 Negara ASEAN (2017-2018) Indonesia di tahun (2018) naik ke peringkat 4 di tingkat ASEAN setelah berhasil menggeser posisi Thailand yang turun ke posisi 6. Sebelumnya, posisi Indonesia berada di bawah Negeri Gajah Putih. Hasil

survei *Transparency International* mencatat IPK Indonesia pada 2018 naik 1 poin menjadi 38 dari skala 0-100. Sementara IPK Thailand turun 1 poin menjadi 36. Skor IPK Indonesia yang naik 1 poin membuat Indonesia kini berada di peringkat 89 dari 180 negara dari tahun sebelumnya di posisi 96. Sementara Thailand turun ke peringkat 99 dari sebelumnya 96. Adapun Singapura masih menjadi negara paling bersih korupsi di kawasan Asia Tenggara dengan skor IPK 85 kemudian diikuti Brunei Darussalam (63) dan Malaysia (47). Sedangkan di urutan buncit dihuni Kamboja dengan IPK 20. IPK mendekati 0 mengindikasikan suatu negara banyak terjadi korupsi. Sebaliknya skor IPK mendekati 100 mengindikasikan semakin bersih dari korupsi.

Kejahatan korupsi memiliki dampak terhadap kehidupan masyarakat Indonesia. Tidak menjadi rahasia bahwa di Indonesia kasus suap sering terjadi pada penerimaan calon pegawai negeri sipil di berbagai wilayah di Indonesia. Kasus suap yang paling ramai diberitakan adalah pada tahun (2013) Ketua Mahkamah Konstitusi Akil Mochtar dengan masalah sengketa Pilkada Kabupaten Lebak Banten dengan menyeret Ratu Atut sebagai Gubernur Banten dan adik Atut yaitu Tubagus Chaeri Wardana. Diatas adalah salah satu contoh tindak kecurangan yang telah terjadi di Indonesia. Kejahatan kecurangan tersebut seharusnya dapat diantisipasi oleh auditor intern pemerintah.

Menurut Widaryanti (2019) dari segi akuntansi dan audit, kecurangan (*fraud*) adalah suatu tindakan manipulasi laporan keuangan yang dilakukan secara sengaja atau terencana dengan memperoleh manfaat dari pihak lain. Dari segi hukum kecurangan merupakan suatu tindakan yang disengaja dengan tujuan membohongi orang lain sehingga orang tersebut mengalami kerugian ekonomi. Tindak kecurangan korupsi tersebut dapat dilakukan oleh lembaga pemerintahan maupun jajaran management perusahaan, sehingga sangat merugikan banyak pihak.

Untuk kasus korupsi, akuntansi dan audit memiliki peran penting masing-masing. Dari sisi akuntansi, perannya adalah menghitung besarnya kerugian keuangan negara. Sedangkan dipandang dari sisi audit, khususnya audit investigatif adalah mencari tahu siapa pelaku dibalik tindak kecurangan korupsi, sehingga bagaimana kecurangan tersebut terjadi, mengetahui kapan, dimana, dan alasan dibalik tindak kecurangan tersebut, sehingga dapat membongkar tindak kejahatan yang sangat merugikan.

Audit investigasi merupakan suatu bentuk audit atau pemeriksaan yang bertujuan untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau kejahatan dengan menggunakan pendekatan, prosedur dan teknik-teknik yang umumnya digunakan dalam suatu penyelidikan

atau penyidikan terhadap suatu kejahatan. Tujuan audit investigasi adalah untuk mengidentifikasi dan mengungkap kecurangan atau kejahatan, maka pendekatan, prosedur dan teknik yang digunakan didalam audit investigatif relatif berbeda dengan pendekatan, prosedur dan teknik yang digunakan di dalam audit keuangan, audit kinerja atau audit dengan tujuan tertentu lainnya dalam (Wahono, 2011).

Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) adalah aparat pengawasan intern pemerintah yang memiliki tanggung jawab menyelenggarakan urusan pemerintahan di bidang pengawasan keuangan negara atau daerah dan pembangunan nasional. BPKP memiliki pejabat fungsional auditor, salah satunya adalah di bidang investigasi, yaitu Auditor Investigasi. Adapun tugas Bidang Audit Investigasi adalah mengawasi kelancaran pembangunan termasuk program lintas sektoral, pencegahan korupsi, audit atas penyesuaian harga, audit klaim, audit investigasi terhadap tindakan penyimpangan yang bisa diindikasikan merugikan keuangan negara, audit penghitungan kerugian keuangan negara dan pemberian keterangan ahli.

Selama tahun 2016, Bidang Investigasi Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta telah melaksanakan kegiatan-kegiatan keinvestigasian dengan menghasilkan rekomendasi-rekomendasi yang selanjutnya diteruskan ke aparat penegak hukum (APH) dan instansi terkait. Capaian kinerja dari pemanfaatan rekomendasi keinvestigasian tersebut didukung dengan capaian output kegiatan keinvestigasian sebanyak 45 output atau sebesar 90,00% dari target 50 output.

Pada tahun (2019), BPKP telah melaksanakan kegiatan-kegiatan dalam rangka pengamanan aset negara/ keinvestigasian, dengan ringkasan output kegiatan berdasarkan dari permintaan, pengaduan, dari pengembangan audit kinerja dan lain-lain. Yang paling banyak permintaan adalah dari aparat penegak hukum (APH). Pemberian keterangan ahli yang dilaksanakan oleh BPKP sebanyak 665 laporan terdiri atas pemberian keterangan ahli di hadapan penyidik sebanyak 289 laporan, dan pemberian keterangan ahli di pengadilan sebanyak 376 laporan. Laporan hasil perhitungan kerugian keuangan negara sebanyak 218 laporan diserahkan kepada Kejaksaan sebanyak 81 laporan, dan diserahkan kepada Kepolisian sebanyak 137 laporan. Pengumpulan dan evaluasi bukti dokumen elektronik sebanyak 5 laporan dilakukan untuk mendukung keperluan penyidikan, audit investigatif, audit tujuan tertentu yang dilakukan oleh BPKP. Laporan Hasil Audit Investigatif (LHAI) sebanyak 66 laporan yang dilaksanakan BPKP diserahkan kepada aparat penegak hukum sebanyak 47 laporan dan sebanyak 19 laporan diserahkan kepada kementerian/ lembaga selaku pihak yang

meminta dilakukannya audit investigatif. Audit yang bisa ditindak lanjuti ada 2 macam yaitu audit investigasi dan audit perhitungan kerugian keuangan negara (PKKN). Jika kasus itu sudah di ranah sidang atau rekap penyidik meminta dilakukan perhitungan kerugian keuangan negara, maka auditor hanya melakukan perhitungan kerugian keuangan negara. Jika masih belum di ranah sidang atau penyidik meminta auditor investigasi untuk dilakukan investigasi, maka auditor investigasi melakukan audit investigasi (penyelidikan).

Menurut Rahmayani (2014) dengan penelitian yang berjudul Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit, dan *Whistleblower* Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi dalam Pengungkapan Kecurangan pada BPK dan BPKP Perwakilan Provinsi Riau. Penelitian tersebut menghasilkan bahwa terdapat pengaruh kemampuan auditor yang signifikan terhadap pelaksanaan audit investigasi. Kemampuan auditor mempunyai pengaruh yang besar dalam pelaksanaan prosedur audit untuk membuktikan kecurangan. Hasil hipotesis yang kedua, Skeptisme Profesional Auditor juga memiliki pengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Hasil hipotesis yang ketiga, Teknik audit berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Hasil hipotesis yang keempat menunjukkan bahwa peran *whistleblower* berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan. Variabel peran *whistleblower* berpengaruh secara signifikan terhadap audit investigatif dan kecurangan.

Penelitian yang dilakukan saat ini berbeda dengan Penelitian yang dilakukan Rahmayani (2014), penelitian ini mengarah kepada bidang auditor investigatif untuk melihat sejauh mana kemampuan mereka dalam mengatasi berbagai macam kecurangan dan melihat apakah mereka jujur dalam menyampaikan sebuah informasi yang mengenai berbagai macam tindak kecurangan di dalam BPKP.

Dengan latar belakang tersebut, penulis ingin melakukan penelitian dengan menggunakan variabel independen kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor, dan *whistleblower*. Obyek penelitian dilakukan di Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta dengan mengambil sampel di bidang auditor investigasi. Penulis tertarik untuk meneliti di Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta karena ingin mengetahui hubungan kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor, dan *whistleblower* terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan. Karena dari penelitian sebelumnya yang

dilakukan oleh Rahmayani (2014), penelitian tersebut tidak difokuskan di bidang investigasi pada BPKP. Selain itu penulis ingin mengetahui sejauh mana dari ketiga variabel independen tersebut yang memiliki hubungan secara signifikan dalam pengungkapan kecurangan pada Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta.

Menurut penelitian Pramudyastuti, dkk (2014) menyatakan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan berkaitan dengan kecakapannya auditor melaksanakan tugas untuk mendeteksi kecurangan. Seorang auditor yang melaksanakan tugas pendeteksian dituntut untuk memiliki kecakapan dan keterampilan khususnya dalam bidang forensik dan investigatif. (Tuanakotta, 2012:351) mendefinisikan kemampuan auditor dalam pendeteksian kecurangan berkaitan dengan teknikteknik yang dikuasai auditor sebagai bekal dalam menjalankan tugasnya. Teknik yang dimaksud dapat berupa: (1) teknik dalam mengaudit laporan keuangan; (2) kemampuan audit investigatif untuk kejahatan terorganisir dan penyelundupan pajak penghasilan; dan (3) kemampuan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pengadaan barang dan jasa.

Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian Jaffar *et, al.* (2011) yang menjelaskan bahwa kemampuan auditor menilai suatu kecurangan tidak memiliki efek terhadap pendeteksian kecurangan. Salah satu penyebabnya adalah indikator risiko kecurangan yang digunakan auditor sebagai dasar mendeteksi kecurangan, tidak berfungsi untuk mengidentifikasi daerah yang berisiko tinggi tersebut. Selain itu, penyebab lainnya adalah kompleksitas tugas audit sehingga mengarah pada ketidakmampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan tersebut.

Menurut hasil penelitian Sanjaya (2017) mengemukakan bahwa skeptisme profesional auditor tidak mempunyai pengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan hal ini menunjukkan dengan adanya sikap skeptisme profesional pada auditor tidak menjamin bahwa auditor dapat memenuhi tanggung jawab dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini disebabkan karena auditor harus tetap melaksanakan tanggung jawabnya merupakan hal mendasar yang harus dimiliki oleh auditor, jika seseorang sudah menjadi auditor maka akan menanggung beban berupa tanggung jawabnya. Pada penelitian ini meskipun tingkat skeptisme profesionalnya tergolong dalam kategori yang tinggi namun tidak menjamin auditor dapat meningkatkan tanggung jawabnya dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini disebabkan karena adanya bias melayani diri sendiri (*self serving bias*) yang sering muncul

dalam diri auditor, karena auditor mendapat biaya (*fee*) atau fasilitas yang berlebihan dari auditee. Dengan adanya perasaan sungkan tersebut maka auditor akan lebih mempercayai auditee terutama dalam menerima informasi-informasi dan bukti audit yang disajikan.

Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan penelitian yang dilakukan oleh Rahmayani, dkk (2014) mengemukakan bahwa sikap skeptisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan, serta penelitian yang dilakukan oleh Anggriawan (2014) dan Wiguna (2015) yang mengemukakan bahwa variabel skeptisme profesional auditor memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. Hal ini berarti bahwa semakin tinggi skeptisme seorang auditor maka kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga akan semakin baik

Menurut penelitian ini juga mendukung hasil penelitian yang dilakukan oleh Khan et al. (2014) dan Robinson et al. (2012). Penelitian yang dilakukan oleh Khan et al. (2014) merupakan olah data hasil wawancara terhadap bankir di Malaysia mengenai *whistleblowing system* sebagai mekanisme pencegahan praktik penyalahgunaan aset. Karena pengukuran variabel kecurangan dalam penelitian ini diukur dari jumlah kecurangan yang diungkapkan laporan keuangan, hal ini memungkinkan jumlah kecurangan yang diungkapkan lebih sedikit karena perusahaan telah memiliki kebijakan – kebijakan internal dalam melakukan pencegahan kecurangan dan mensosialisasikan kode etik perusahaan secara lebih intens. Dari sudut pandang perusahaan pengungkapan kecurangan dalam laporan tahunan perusahaan merupakan bagian kabar buruk (*bad news*) yang biasanya jarang diungkapkan oleh perusahaan karena dapat menurunkan kepercayaan investor terhadap perusahaan. Sehingga ketika perusahaan memperoleh laporan praktik kecurangan, perubahan sikap proaktif dalam menyelesaikan kasus dan melakukan tindakan pencegahan untuk terjadinya kecurangan berikutnya dengan sosialisasi kode etik secara lebih baik. Sedangkan menurut Robinson et al. (2012) pegawai lebih nyaman melaporkan praktik pelanggaran (*wrongdoing*) daripada melaporkan praktik kecurangan.

Terdapat riset gap dalam penulisan Somers dan Casal (2011) bahwa *whistleblowing* tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap *fraud*, bahkan karyawan cenderung enggan melakukan *whistleblowing*. Kemudian dalam penulisan Robinson et al. (2011)

ditemukan bahwa karyawan cenderung melaporkan kecurangan laporan keuangan dibandingkan dengan pencurian (*theftllarency*).

Namun hasil penelitian ini bertolak belakang dengan Tuanakotta mengungkapkan bahwa peniup peluit memiliki peran penting dalam pengungkapan kecurangan. Senada dengan pendapat yang dikemukakan oleh Tuanakotta bahwa (Mailendra:2011) melalui penelitian berjudul "pengaruh kemampuan auditor, teknik audit dan whistleblower terhadap efektivitas dalam mengungkapkan kecurangan" menunjukkan hal yang sama, yaitu peran *whistleblower* berpengaruh signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigasi dalam mengungkapkan kecurangan. Dengan meningkatnya pengungkapan *whistleblowing system* dan meningkatnya efektivitas audit internal secara signifikan dapat menurunkan kasus kecurangan yang terjadi di perusahaan. Hasil penelitian ini memberikan implikasi tentang pentingnya pengawasan internal dalam perusahaan dengan mengefektifkan peran audit internal dan membangun mekanisme pelaporan pelanggaran seperti *whistleblowing system* sebagai media bagi pihak internal perusahaan maupun pihak eksternal untuk melaporkan apabila mengetahui adanya tindak kecurangan yang terjadi.

Berdasarkan uraian diatas maka penulis akan mengkaji dalam bentuk skripsi yang berjudul **"Hubungan Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, dan Whistleblower Dalam Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif Dalam Pengungkapan Kecurangan Pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta"**.

## **1.2. Perumusan Masalah**

Berdasarkan latar belakang yang telah diuraikan diatas maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut :

1. Apakah ada hubungan kemampuan auditor dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta ?
2. Apakah ada hubungan skeptisme profesional auditor dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta ?

3. Apakah hubungan *whistleblower* dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta ?

### **1.3. Tujuan Penelitian**

Berdasarkan latar belakang dan rumusan masalah diatas yang merupakan tujuan penelitian ini adalah :

1. Untuk mengetahui dan menganalisis hubungan kemampuan auditor dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta.
2. Untuk mengetahui dan menganalisis hubungan skeptisme profesional auditor dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta.
3. Untuk mengetahui dan menganalisis hubungan *whistleblower* dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta.

### **1.4. Manfaat Penelitian**

Dengan adanya penelitian ini diharapkan dapat memberikan manfaat kepada pihak – pihak yang berkepentingan. Adapun manfaatnya sebagai berikut :

#### **1. Bagi Pemerintah**

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

#### **2. Bagi Penulis**

Hasil penelitian ini diharapkan dapat menambah pengetahuan bagi penulis mengenai ilmu pengetahuan dalam kajian ilmu akuntansi keperilakuan dibidang kinerja auditor investigatif sehingga dapat mengetahui hubungan kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor dan

*whistleblower* dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta.

### **3. Bagi pembaca**

Hasil penelitian ini diharapkan bermanfaat bagi pembaca dalam rangka pemenuhan informasi dan referensi atau bahan kajian dalam menambah khasanah ilmu pengetahuan khususnya tentang hubungan kemampuan auditor, skeptisme profesional auditor dan *whistleblower* dengan efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam pengungkapan kecurangan pada Pegawai Auditor Investigatif Perwakilan BPKP Provinsi DKI Jakarta.

### **4. Bagi Peneliti Selanjutnya**

Penelitian ini diharapkan dapat digunakan sebagai tambahan ilmu dan referensi bagi peneliti selanjutnya dan dapat dijadikan sebagai bahan referensi dan informasi bagi para auditor investigatif dalam pengungkapan tindak kecurangan yang terjadi di sektor public.