

Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Waktu Auditor Investigatif terhadap Pengungkapan *Fraud*

Sarah Andini¹, Amiruddin², Grace T. Pontoh³
sarahandini1901@gmail.com¹, amircici@yahoo.com², gracetpontoh@gmail.com³

^{1,2,3}Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin

Abstrak: Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, dan tekanan waktu auditor investigatif terhadap pengungkapan *fraud* pada BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan) Sulawesi Selatan. Total sampel yang digunakan sebanyak 32 auditor dan dipilih menggunakan metode *purposive sampling*. Data yang dikumpulkan diolah dengan menggunakan analisis regresi berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, dan tekanan waktu auditor investigatif berpengaruh terhadap pengungkapan *fraud* pada BPKP Sulawesi Selatan.

Kata Kunci: kompetensi, independensi, tekanan waktu, pengungkapan *fraud*.

Abstract: This study aims to examine and analyze the effect of investigative auditor competence, independence, and time pressure on the disclosure of fraud at the BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan) South Sulawesi. The data use are primary data obtained using a questionnaire. A total of samples used was 32 auditors and selected using purposive sampling method. The data Collected data processed by multiple regression statistical. The test result show that the competence, independence and time pressure of investigative auditors had an effect on the disclosure of fraud at BPKP South Sulawesi.

Key Words: competence, independence, time pressure, fraud disclosure.

1. Pendahuluan

Di era globalisasi seperti saat ini perkembangan sektor publik sudah semakin kompleks, demikian halnya dengan kejahatan yang terjadi dibidang ekonomi salah satunya adalah kecurangan (*fraud*). Banyak aktivitas yang tidak dapat terlepas dari praktik kecurangan. Banyak pula tindak kecurangan yang masih sulit untuk diatasi dan ditekan keberadaannya. Kecurangan bisa saja dilakukan perorangan tetapi bisa juga dilakukan oleh sekelompok orang didalam suatu organisasi yang bekerja sama dalam praktek kecurangan. Dalam dunia akuntansi, dikenal ada dua jenis kesalahan yaitu kekeliruan (*error*) dan kecurangan (*fraud*). Perbedaan antara dua jenis kesalahan ini sangat tipis yaitu ada atau tidaknya niat. Kekeliruan (*error*) merupakan kesalahan yang tidak disengaja, sedangkan kecurangan (*fraud*) merupakan tindakan yang disengaja untuk menguntungkan diri sendiri maupun kelompok. Standar pun mengenali bahwa seringkali mendeteksi kecurangan lebih sulit dibandingkan dengan kekeliruan karena pihak manajemen atau karyawan berusaha menyembunyikan itu.

Menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)*, *fraud* adalah tindakan penipuan atau kekeliruan yang dibuat oleh seseorang atau badan yang mengetahui bahwa kekeliruan tersebut dapat mengakibatkan beberapa manfaat yang tidak baik kepada individu atau entitas. Kecurangan atau *fraud* semakin marak terjadi dengan berbagai cara yang terus berkembang sehingga kemampuan auditor dalam melakukan pengungkapan kecurangan juga harus terus ditingkatkan, bagaimanapun juga auditor dituntut untuk tetap mampu mengungkapkan kecurangan seandainya terjadi kecurangan dalam melaksanakan tugas auditnya. Masalah yang timbul adalah auditor juga memiliki keterbatasan dalam mengungkapkan *fraud*.

Menurut *Corruption Perception Index* tahun 2019 dalam *Tranparency Internasional* skor Indonesia adalah 38 dengan urutan ke-4, dari 7 negara ASEAN yang tercermin pada tabel berikut.

Tabel 1. *Corruption Perception Index (CPI)*

<i>Rank</i>	<i>Country/territory</i>	<i>2019 Score</i>
1	Singapore	85
2	Brunei Darussalam	63
3	Malaysia	47
4	Indonesia	38
5	Thailand	36
6	Timor Leste	35
7	Vietnam	33

Sumber: *Transparency Internasional (2019)*

Indeks Persepsi Korupsi (IPK) Indonesia menduduki Peringkat ke-4 dengan skor 38 menunjukkan bahwa Indonesia masih belum bisa keluar dari situasi korupsi dan kecurangan yang sudah mengakar, meskipun skor mengalami peningkatan dibanding tahun sebelumnya. Hal ini menunjukkan tren positif untuk Indonesia walaupun belum signifikan.

Kasus kecurangan dibidang akuntansi yang terjadi di Indonesia semakin banyak ditemukan. Pada tahun 2018 lalu, kasus PT Sunprima Nusantara Pembiayaan (SNP) *Finance* sangat mengejutkan publik karena kasus ini merusak citra baik auditor. Perusahaan pembiayaan berumur 18 tahun ini ternyata di ambang kepailitan. SNP *Finance* adalah perusahaan *multi furniture* yang merupakan anak perusahaan Columbia Group yang menjual produk *furniture* rumah tangga. SNP *Finance* menyediakan jasa kredit bagi *costumer* yang ingin membeli produk Columbia. Untuk menalangi pembelian kredit *costumer* Colombia, SNP memperoleh pinjaman dana dari berbagai bank dan Bank Mandiri menjadi investor terbesarnya. Namun, *costumer* Colombia mulai menurun karena kalah saing dengan bisnis *online* yang menyebabkan kredit SNP *Finance* kepada para bank menjadi bermasalah. Untuk mengatasi hal tersebut pihak manajemen SNP *Finance* membuat kecurangan dengan menyajikan laporan keuangan yang tidak sesuai dengan kondisi perusahaan sebenarnya (piutang fiktif), sehingga perusahaan pemeringkat dan auditor tidak mengeluarkan peringatan atau *warning* sebelum gagal bayar terjadi. Kecurangan yang dilakukan tentunya sangat merugikan investor dan kreditor.

Audit investigatif merupakan audit khusus yang dilakukan berkaitan dengan adanya indikasi tindak pidana korupsi, penyalahgunaan wewenang, serta ketidaklancaran 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 kecurangan 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. Tindakan kecurangan atau *fraud* yang secara disengaja dilakukan demi keuntungan pribadi semakin sering terjadi akhir akhir ini dengan berbagai modus para pelaku. Oleh karena itu, auditor selalu dituntut untuk mampu mengungkap adanya tindakan kecurangan serta kemampuannya dalam tugas audit juga harus ditingkatkan. Audit investigatif berkembang di Indonesia secara perlahan dan digunakan untuk memecahkan berbagai kasus kecurangan atau kejahatan ekonomi lainnya hingga kini. Titik berat audit investigatif adalah upaya untuk penegakan supremasi hukum terkait *fraud* yang muncul dengan metode investigasi.

Di Indonesia terdapat berbagai institusi yang melaksanakan audit investigatif, salah satu diantaranya adalah BPKP. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) merupakan auditor internal yang memiliki tanggung jawab dalam menciptakan proses tata kelola pemerintahan yang baik, penerapan sistem pengendalian manajemen pemerintah yang baik dan pengelolaan pemerintah yang bebas praktik Korupsi, Kolusi dan Nepotisme (KKN). Selain itu BPKP juga melakukan audit khusus (audit investigatif) untuk mengungkapkan adanya indikasi praktik Tindak Pidana Korupsi (TPK), pemeriksaan terhadap proyek-proyek yang dibiayai Anggaran Pendapatan dan Belanja Negara (APBN) yang dialokasikan untuk pelaksanaan dekonsentrasi, desentralisasi, tugas perbantuan serta pemeriksaan terhadap pemanfaatan pinjaman dan hibah di luar negeri.

BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan sering diminta untuk melakukan audit investigatif terhadap beberapa kasus tindak pidana korupsi diantaranya, kasus korupsi Rumah Sakit Labuang Baji

Makassar pada tahun 2015 seperti yang dikutip dalam Tempo.co Kejaksaan Negeri Makassar meminta bantuan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Sulawesi Selatan untuk melakukan audit investigasi mengenai adanya kerugian negara dalam kasus dugaan korupsi pengelolaan keuangan Badan Layanan Umum Daerah (BLUD) Rumah Sakit Umum Daerah Labuang Baji, Makassar. Di tahun 2019 BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan diminta untuk melakukan audit investigatif terhadap Dinas Kesehatan Parepare seperti yang dikutip dalam Kontan.co.id Polres Parepare meminta Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) untuk melakukan audit terkait dugaan raibnya dana Dinas Kesehatan Kota Parepare, Sulawesi Selatan, Rp 6,7 miliar. Pada kasus ini Arman Sahri Harap selaku Ketua BPKP perwakilan Sulawesi Selatan mengatakan pihaknya menargetkan audit mengenai kerugian negara pada kasus ini dalam waktu tiga pekan. Audit ini menyangkut investigatif untuk menemukan adanya penyimpangan dalam kasus aliran dana dinkes.

Mengungkap *fraud* adalah tugas seorang auditor dengan keahlian dan keterampilan yang dimiliki dalam menemukan atau mendapatkan indikasi awal terkait terjadinya kecurangan (*fraud*). Indikasi terjadinya kecurangan dapat diketahui melalui gejala-gejalanya yaitu, anomali akuntansi, pengendalian internal yang lemah, anomali analitis, gaya hidup yang berlebihan, perilaku yang tidak biasa serta tips dan keluhan. Diikuti dengan perkembangan teknologi yang begitu pesat semakin beragam pula cara-cara koruptor dalam mencari celah pada suatu sistem. Oleh sebab itu kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) harus meningkat seiring dengan perkembangan teknologi. Dalam mengungkap *fraud* setiap auditor memiliki kemampuan yang berbeda-beda yang disebabkan oleh beberapa faktor diantaranya adalah kompetensi yang dimiliki, sikap independensi, serta tekanan waktu yang ada.

Auditor dapat menjalankan tugasnya dengan lebih baik, ketika memiliki kompetensi yang baik pula terlebih dalam mengungkapkan *fraud* yang dapat terjadi dalam melaksanakan tugas auditnya. Selain itu, dengan sikap kompetensi auditor juga dapat mengasah kepekaannya dalam menganalisis laporan keuangan dan mampu mendeteksi trik-trik rekayasa yang dilakukan untuk melakukan kecurangan tersebut sehingga ia dapat mengetahui apakah di dalam tugas auditnya itu, terdapat tindakan kecurangan atau tidak. Ketika kompetensi yang dimiliki oleh auditor tinggi, auditor akan melaksanakan jasa profesionalnya sesuai dengan standar yang ada serta lebih mampu dalam memahami perusahaan klien, dan juga dapat bersikap lebih kritis dan objektif dalam proses pelaksanaan audit. (Widiyastuti dan Sugeng 2009).

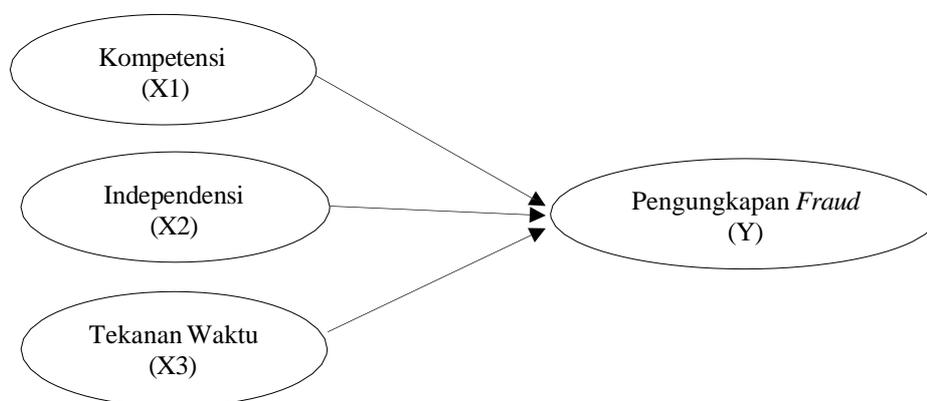
Selain kompetensi sebagai seorang pemeriksa, auditor harus terus-menerus mempertahankan sikap independensinya, baik itu dalam independensi pemikiran maupun independensi dalam penampilan. Independensi merupakan salah satu karakter yang sangat penting dalam pemeriksaan akuntansi. Auditor merupakan pihak independen yang terlepas dari kepentingan klien maupun pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan supaya tidak dapat dipengaruhi oleh pihak siapapun. Jika seorang auditor bersikap independen, maka ia akan memberi penilaian yang senyatanya terhadap laporan keuangan yang diperiksa, tanpa memiliki beban apapun terhadap pihak manapun.

Hal ini berbanding terbalik dengan tekanan waktu yang diberikan kepada auditor. Semakin tinggi tekanan waktu yang diberikan dalam proses audit maka akan membuat auditor harus meningkatkan keefisienan dalam pengauditan sehingga seringkali pelaksanaan audit yang dilakukan oleh auditor tidak selalu berdasarkan perencanaan yang sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Adanya tekanan waktu akan membuat auditor memiliki masa sibuk karena menyesuaikan tugas yang harus diselesaikan dengan waktu yang tersedia. Masalah akan timbul jika ternyata waktu yang direncanakan tidak sesuai dengan waktu yang yang dibutuhkan sebenarnya. Jika terjadi demikian seseorang akan mengabaikan hal-hal kecil yang dianggap tidak penting agar waktu yang direncanakan sesuai dengan yang dibutuhkan. Hal-hal kecil yang dilewatkan tentu akan mengurangi tingkat keyakinan auditor bahwa laporan keuangan yang di audit sesuai dengan yang sebenarnya, sehingga memungkinkan celah terjadinya kecurangan (Anggriawan, 2014). Seorang auditor diharuskan untuk mampu bekerja di bawah tekanan waktu tanpa mengurangi kualitas kerjanya, namun pada kenyataannya tidak semua auditor mampu melaksanakan hal tersebut. Walaupun bekerja di bawah tekanan waktu seorang auditor harus dapat mendeteksi kecurangan dan bekerja secara profesional serta bertindak sesuai standar yang berlaku.

Penelitian ini merupakan replikasi atas penelitian yang telah dilakukan oleh Mertanaya dan Wiratmaja (2020). Persamaan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya yaitu sama-sama meneliti faktor-faktor yang memengaruhi dalam pengungkapan *fraud*. Hal yang membedakan penelitian ini dengan penelitian sebelumnya terletak pada variabel independen dan objek penelitian. Objek dalam penelitian sebelumnya adalah beberapa hotel yang ada di Kabupaten Bandung sedangkan objek penelitian ini adalah BPKP Provinsi Sulawesi Selatan. Penelitian sebelumnya menggunakan 2 variabel independen yaitu skeptisme profesional dan independensi. Berbeda dengan penelitian ini menggunakan 3 variabel independen yang mengubah variabel skeptisme profesional menjadi kompetensi. Penggantian variabel

skeptisme profesional menjadi kompetensi dikarenakan kompetensi memiliki cakupan yang lebih luas disamping itu skeptisme profesional juga memiliki hubungan yang signifikan terhadap kompetensi. Semakin bertambah kompetensi seseorang dalam bidang auditing maka akan semakin tinggi skeptisme profesional auditor. Variabel independen lain juga ditambahkan dan membedakan penelitian ini yaitu tekanan waktu auditor investigatif. Penelitian ini lebih diarahkan untuk menguji bagaimana keterkaitan antara faktor internal dan eksternal dalam memengaruhi pengungkapan *fraud*. Tekanan waktu dianggap sebagai salah satu faktor eksternal yang dapat memengaruhi auditor untuk melakukan pengungkapan *fraud*. Anggaran waktu yang terbatas tentu saja menjadi tekanan tersendiri bagi seorang auditor. Adapun faktor internal yang dianggap dapat memengaruhi pengungkapan *fraud* yakni kompetensi dan independensi yang dimiliki seorang auditor. Khususnya dalam melaksanakan pengungkapan *fraud* seorang auditor investigatif harus berkompeten dibidangnya, dan independensi juga sangat diperlukan serta auditor harus mampu bekerja di bawah tekanan waktu yang telah ditetapkan, sehingga penelitian ini memiliki 3 variabel independen yaitu kompetensi, independensi, dan tekanan waktu auditor investigatif.

Kerangka Pemikiran



Gambar 1. Kerangka Konseptual

Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang permasalahan yang telah dikemukakan, landasan teori, dan hasil penelitian sebelumnya, maka dihasilkan hipotesis sebagai berikut.

- H₁: Kompetensi auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*
- H₂: Independensi auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*
- H₃: Tekanan waktu auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah pengungkapan *fraud* sedangkan variabel independen dalam penelitian ini adalah kompetensi, independensi, dan tekanan waktu auditor investigatif. Berikut ini adalah definisi operasional dari masing-masing variabel penelitian:

Pengungkapan *Fraud*

Pengungkapan *Fraud* yang dimaksud dengan penelitian ini adalah suatu proses audit yang dilakukan oleh seorang auditor investigatif untuk menemukan suatu tindakan yang dilakukan secara sengaja dan melanggar hukum demi memperoleh suatu keuntungan, yang dilakukan dengan penipuan dan pembohongan. Indikator untuk mengukur variabel tekanan waktu mengadopsi dari penelitian Nurmin (2015) sebagai berikut.

- a. Syarat penemuan kecurangan (*fraud*)
- b. Ruang lingkup *fraud* auditing
- c. Pendekatan auditing

Kompetensi Auditor Investigatif

Kompetensi auditor investigatif yang dimaksud dalam penelitian ini adalah auditor yang memiliki pengetahuan, pengalaman dan pendidikan yang cukup serta tegas dalam melakukan audit secara cermat dan objektif. Indikator untuk mengukur variabel kompetensi mengadopsi dari penelitian Widiyastuti dan Sugeng (2009) yaitu:

- a. pengetahuan
- b. pengalaman.

Independensi Auditor Investigatif

Independensi yang dimaksud dalam penelitian ini adalah sikap auditor investigatif yang bebas dari pengaruh dan kendali orang lain serta tidak bergantung kepada orang lain. Independensi juga berarti adanya kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan pertimbangan yang objektif dan tidak memihak dalam diri auditor dan dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Indikator untuk mengukur variabel independensi mengadopsi dari penelitian Bimantara dan Sutjipto (2018) sebagai berikut.

- a. Independensi Penyusunan Program
- b. Independensi Pelaksanaan Pekerjaan
- c. Independensi Laporan

Tekanan Waktu Auditor Investigatif

Tekanan waktu yang dimaksud dalam penelitian ini adalah suatu tekanan yang didapatkan oleh auditor dari tempat kerjanya untuk menyelesaikan pekerjaan sesuai waktu yang telah ditentukan. Indikator untuk mengukur variabel tekanan waktu mengadopsi dari penelitian Anggriawan (2014) sebagai berikut.

- a. Tipe fungsional, menyatakan bahwa sikap auditor yang memanfaatkan waktu audit.
- b. Tipe disfungsional, menyatakan sikap auditor untuk mengurangi perhatian terhadap aspek kualitatif dari indikasi salah saji.

2. Metode Penelitian

Penelitian mengenai pengaruh kompetensi, independensi, dan tekanan waktu auditor investigatif terhadap pengungkapan *fraud* merupakan jenis penelitian kuantitatif dengan bentuk hubungan korelasional. Data yang diambil dalam pengujian penelitian ini merupakan data primer. Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Adapun sampel penelitian dipilih dengan menggunakan teknik *purposive sampling*, dengan kriteria sebagai berikut.

- a. Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan yang pernah melaksanakan audit investigatif.
- b. Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan yang memiliki pengalaman kerja di bidang audit minimal 2 tahun.
- c. Auditor BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan yang pernah menemukan kecurangan (*fraud*) selama menjalankan tugasnya sebagai auditor.

Tabel 2. Sampel Penelitian

No.	Keterangan	Jumlah Kuisisioner	Presentase
1.	Distribusi kuisisioner	40	100%
2.	Kuisisioner yang kembali	37	92.5%
3.	Kuisisioner yang tidak kembali	3	7.5%
4.	Kuisisioner yang cacat	5	12.5%
5.	Kuisisioner yang dapat diolah	32	80%
Jumlah Sampel = 32			
Response Rate = 32/40 x 100% = 80%			

Sumber: Data primer diolah (2021)

Model Analisis Data

Analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah analisis regresi linier berganda yang bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh kompetensi, independensi, dan tekanan auditor investigatif terhadap pengungkapan *fraud*. Model persamaannya adalah sebagai berikut.

$$Y = \alpha + \beta_1X_1 + \beta_2X_2 + \beta_3X_3 + e$$

Keterangan:

- Y : Pengungkapan *Fraud*
 α : Konstanta
 β : Koefisien Regresi
X1 : Kompetensi Auditor Investigatif
X2 : Independensi Auditor Investigatif
X3 : Tekanan Waktu Auditor Investigatif
e : Standard Error

3. Hasil dan Pembahasan

Uji Kualitas Data

Uji Validitas Data

Uji validitas merupakan uji kualitas data yang dilakukan untuk mengetahui seberapa valid instrument yang digunakan dalam penelitian. Pengujian validitas dapat dilakukan dengan membandingkan nilai r hitung dan r tabel. Suatu instrument dikatakan valid ketika nilai r hitung lebih besar dari r tabel. Berikut ini hasil uji validitas data.

Tabel 3. Hasil Uji Validitas Kompetensi

No. Item	Pearson Correlation (r_{hitung})	r_{tabel} .	Keterangan
1	0.674	0.349	Valid
2	0.651	0.349	Valid
3	0.950	0.349	Valid
4	0.950	0.349	Valid
5	0.814	0.349	Valid
6	0.758	0.349	Valid
7	0.865	0.349	Valid
8	0.877	0.349	Valid

Sumber: *Output SPSS* yang diolah peneliti (2021)

Tabel 4. Hasil Uji Validitas Independensi

No. Item	Pearson Correlation (r_{hitung})	r_{tabel} .	Keterangan
1	0.986	0.349	Valid
2	0.975	0.349	Valid
3	0.986	0.349	Valid
4	0.882	0.349	Valid
5	0.911	0.349	Valid
6	0.848	0.349	Valid
7	0.875	0.349	Valid

Sumber: *Output SPSS* yang diolah peneliti (2021)

Tabel 5. Hasil Uji Validitas Tekanan Waktu

No. Item	Pearson Correlation (r_{hitung})	r_{tabel} .	Keterangan
1	0.813	0.349	Valid
2	0.875	0.349	Valid
3	0.854	0.349	Valid
4	0.613	0.349	Valid
5	0.919	0.349	Valid
6	0.774	0.349	Valid

Sumber: *Output SPSS* yang diolah peneliti (2021)

Tabel 6. Hasil Uji Validitas Pengungkapan *Fraud*

No. Item	Pearson Correlation (r_{hitung})	r_{tabel} .	Keterangan
1	0.830	0.349	Valid
2	0.838	0.349	Valid
3	0.912	0.349	Valid
4	0.963	0.349	Valid
5	0.793	0.349	Valid

Sumber: *Output SPSS yang diolah peneliti (2021)*

Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas merupakan pengujian untuk mengukur tingkat kepercayaan suatu variabel dalam instrument atau dengan kata lain uji reliabilitas untuk mengukur seberapa konsisten suatu variabel dalam instrument sehingga bisa digunakan berulang-ulang. Suatu variable dapat dikatakan reliabel jika memiliki nilai *Cronbach Alpha* > 0.60.

Tabel 7. Hasil Uji Validitas Pengungkapan *Fraud*

Variabel	Cronbach's Alpha	Keterangan
Kompetensi	0.920	Reliabel
Independensi	0.961	Reliabel
Tekanan Waktu	0.888	Reliabel
Pengungkapan <i>Fraud</i>	0.866	Reliabel

Sumber: *Output SPSS yang diolah peneliti (2021)*

Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Uji normalitas dilakukan untuk melihat variabel independen dan variabel dependen memiliki distribusi normal atau tidak pada residual dalam model regresi yang terbentuk agar tidak terjadi bias dalam analisis estimasinya. Jika tingkat signifikansi pada Kolmogorov smirnov lebih dari 0.05 maka dapat dikatakan bahwa residual berdistribusi normal sehingga modelnya memenuhi asumsi normalitas. Berikut adalah hasil dari uji normalitas dengan menggunakan pendekatan kolmogorov-smimov.

Tabel 8. Hasil Uji Normalitas

		Unstandardized Residual	
N		32	
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	.0000000	
	Std. Deviation	1.01945729	
Most Extreme Differences	Absolute	.175	
	Positive	.130	
	Negative	-.175	
Test Statistic		.175	
Asymp. Sig. (2-tailed)		.014 ^c	
Monte Carlo Sig. (2-tailed)	Sig.	.254 ^d	
	99% Confidence Interval	Lower Bound	.243
		Upper Bound	.265

Sumber: *Output SPSS yang diolah peneliti (2021)*

Tabel diatas menunjukkan kolmogorvnya sebesar 0.254 atau diatas tingkat signifikansi, dengan demikian dapat dikatakan bahwa model telah memenuhi asumsi normalitas.

Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan dengan mengkorelasikan antara variabel independen dalam regresi. Model regresi yang baik adalah yang tidak terjadi multikolinearitas. Suatu model regresi dikatakan baik jika tidak terjadi multikolinearitas. Berikut adalah hasil dari uji multikolinearitas yang diperoleh:

Tabel 9. Hasil Uji Multikolinearitas

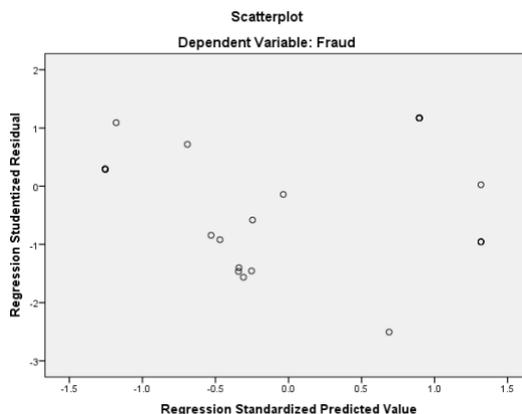
Model	Collinearity Statistics		
	Tolerance	VIF	
1			
	Kompetensi	.226	4.420
	Independensi	.365	2.739
	Tekanan	.408	2.450

Sumber: *Output* SPSS yang diolah peneliti (2021)

Tabel diatas menunjukkan bahwa semua variabel independen menunjukkan nilai nilai $VIF \leq 10$ atau angka tolerance $\geq 0,1$ maka dapat dinyatakan bebas multikolinearitas.

Uji Heterokedastisitas

Uji heteroskedastisitas dilakukan untuk melihat kesamaan variance dari residual pada model yang terbentuk. Berikut adalah hasil dari uji multikolinearitas yang diperoleh.



Gambar 2. Hasil Uji Heterokedastisitas
 Sumber: Data *Output* SPSS

Berdasarkan grafik *scatterplot* menunjukkan bahwa titik-titiknya menyebar dengan demikian dapat dikatakan bahwa model yang terbentuk tidak memiliki masalah heteroskedastisitas.

Uji Hipotesis

Uji Adjusted R² (Koefisien Determinasi)

Analisis determinasi dilakukan dengan membandingkan variasi pada variabel dependen yang dijelaskan oleh variabel independen. Koefisien uji determinasi dapat menunjukkan seberapa besar presentase variasi variabel independen yang digunakan dalam model mampu menjelaskan variasi variabel dependen. Berikut hasil uji koefisien determinasi.

Tabel 10. Hasil Uji Adjusted R² (Koefisien Determinasi)

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.941 ^a	.885	.873	1.073

Sumber: *Output SPSS yang diolah peneliti (2021)*

Berdasarkan hasil uji determinasi, terlihat bahwa koefisien determinasi *adjusted R²* sebesar 0.873 yang artinya 87.3% variabel fraud mampu dijelaskan oleh variabel independen yang dimasukkan kedalam model yaitu kompetensi, independensi, dan tekanan waktu, sedangkan 12.7% sisanya dijelaskan oleh variabel lain yang tidak dimasukkan kedalam model.

Uji t

Uji t digunakan untuk melihat pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial. Berikut hasil dari uji t yang diperoleh.

Tabel 11. Hasil Uji t (Koefisien Determinasi)

Model	Unstandardized Coefficients				Sig.
		B	Std. Error	t	
1	(Constant)	3.390	3.913	.866	
	Kompetensi	.411	.110	3.723	.001
	Independensi	.203	.073	2.777	.010
	Tekanan	-.195	.085	-2.308	.029

Sumber: *Output SPSS yang diolah peneliti (2021)*

Berdasarkan data yang ditampilkan tabel 11, maka dihasilkan persamaan regresi sebagai berikut.

$$Y = 3,390 + 0,411KP + 0,203IP - 0,195TW + e \dots \dots \dots (1)$$

Hasil Model Persamaan regresi diatas menunjukkan nilai konstanta sebesar 3,390 , hal tersebut dapat diartikan bahwa apabila nilai seluruh variabel independen adalah 0, aka besarnya pengungkapan fraud adalah sebesar 3,390.

Pengaruh Kompetensi Auditor Investigatif terhadap Pengungkapan Fraud

Hasil statistik deskriptif dari variabel kompetensi memiliki nilai rata-rata yang tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa auditor investigatif pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan yang menjadi responden penelitian ini memiliki kompetensi yang sangat baik dalam menjalankan profesinya. Berdasarkan hasil analisis data didapatkan t hitung sebesar 3.723 dan probabilitas signifikansinya sebesar 0.001 sedangkan nilai t tabelnya sebesar 2.04841 dengan signifikansi 0,05. Hal ini berarti bahwa kompetensi auditor investigatif berpengaruh signifikan dan positif terhadap pengungkapan *fraud*. Dengan demikian, hipotesis pertama dalam penelitian ini yaitu kompetensi auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud* diterima.

Kompetensi auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*. Hal ini berarti semakin baik kompetensi yang dimiliki seorang auditor investigatif, maka pengungkapan *fraud* akan semakin banyak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Widiyastuti dan Sugeng (2009), Huslina dkk. (2015), Hartan dan Indarto (2016).

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 pengungkapan *fraud* yang efektif dibutuhkan kompetensi auditor investigatif. Kompetensi ini berhubungan dengan pendidikan dan pengalaman auditor investigatif. Pendidikan akan menambah pengetahuan seorang auditor investigatif yang akan membantu dalam melakukan tugas auditnya. Selain itu, pengalaman yang dimiliki auditor investigatif akan meningkatkan keterampilan dalam kerja. Dengan demikian, pendidikan dan pengalaman menjadi dasar seorang auditor investigatif tersebut dikatakan memiliki kompetensi yang baik.

Kompetensi yang memadai akan mendukung auditor investigatif dalam menjalankan tugasnya terlebih dalam pengungkapan *fraud*. Hal ini membuktikan bahwa kompetensi menjadi faktor yang dapat

memengaruhi pengungkapan *fraud*. Adanya kompetensi yang baik membuat auditor semakin mampu mengetahui trik-trik yang terjadi dalam suatu laporan keuangan.

Pengaruh Independensi Auditor Investigatif terhadap Pengungkapan *Fraud*

Hasil statistik deskriptif dari variabel independensi memiliki nilai rata-rata yang tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa auditor investigatif pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan yang menjadi responden penelitian ini memiliki sikap independensi yang sangat baik dalam menjalankan profesinya.

Berdasarkan hasil analisis data didapatkan nilai *t* hitung sebesar 2.777 dan probabilitas signifikansinya sebesar 0.010 sedangkan nilai *t* tabelnya sebesar 2.04841 dengan nilai probabilitasnya 0,05. Hal ini berarti bahwa variabel independensi berpengaruh signifikan dan positif terhadap pengungkapan *fraud*. Dengan demikian, hipotesis kedua dalam penelitian ini yaitu independensi auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud* diterima.

Independensi auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud*. Hal ini berarti semakin baik independensi yang dimiliki seorang auditor investigatif maka, pengungkapan *fraud* akan semakin banyak. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Hartan dan Indarto (2016), Biksa dan I Dewi (2016), Bimantara dan Sutjipto (2018), serta Mertanaya dan Wiratmaja (2020).

Hasil penelitian ini juga mengkonfirmasi berlakunya teori atribusi yang dicetuskan oleh Heider (1958) yang menjelaskan bahwa adanya penyebab internal ataupun eksternal untuk mendorong seseorang dalam melakukan suatu tindakan. Seorang auditor investigatif harus selalu mempertahankan sikap independensinya yang merupakan faktor internal dalam menjalankan tugasnya. Seorang auditor investigatif yang memiliki sikap independensi yang baik akan membuat auditor tidak mudah terpengaruh serta tidak mudah dikendalikan oleh pihak lain dalam mempertimbangkan fakta yang ditemukan saat pemeriksaan laporan keuangan termasuk menemukan adanya kecurangan (*fraud*).

Pengaruh Tekanan Waktu Auditor Investigatif terhadap Pengungkapan *Fraud*

Hasil statistik deskriptif dari variabel tekanan waktu memiliki nilai rata-rata yang sedang. Hal ini menunjukkan bahwa auditor investigatif pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan yang menjadi responden penelitian ini merasakan tekanan waktu sedang dalam menjalankan tugasnya.

Berdasarkan hasil analisis data didapatkan nilai *t* hitung sebesar 2.308 dengan nilai probabilitas signifikansinya sebesar 0.029 sedangkan nilai *t* sebesar 0.029 dengan nilai probabilitas signifikansi 0,05. Hal ini berarti bahwa variabel tekanan waktu berpengaruh signifikan dan negatif terhadap pengungkapan *fraud*. Dengan demikian, hipotesis ketiga dalam penelitian ini yaitu tekanan waktu auditor investigatif berpengaruh positif terhadap pengungkapan *fraud* diterima.

Tekanan waktu auditor investigatif berpengaruh negatif terhadap pengungkapan *fraud*. Hal ini berarti semakin tinggi tekanan waktu yang dihadapi seorang auditor investigatif maka, pengungkapan *fraud* akan semakin sedikit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Braun (2000), Anggriawan (2014), dan Soenanto dan David (2020) yang juga menyatakan tekanan waktu berpengaruh negatif dalam pengungkapan *fraud*.

Hasil penelitian ini memberikan bukti empiris pada berlakunya 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. Tekanan waktu merupakan faktor eksternal seorang auditor investigatif dalam menjalankan tugasnya. Tekanan waktu yang tinggi akan mengurangi ketelitian auditor akibatnya auditor lebih sulit dalam menentukan sinyal penyebab terjadinya *fraud* dalam suatu laporan keuangan. Sedikit waktu yang diberikan membuat auditor investigatif tidak maksimal dalam menjalankan tugasnya karena bukti yang dikumpulkan tidak sesuai dengan harapan auditor investigatif akibat keterbatasan waktu.

4. Kesimpulan

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa semakin baik kompetensi dan independensi yang dimiliki oleh seorang auditor investigatif maka pengungkapan *fraud* akan semakin banyak, sedangkan semakin

tinggi tekanan waktu yang dihadapi oleh seorang auditor investigatif maka pengungkapan *fraud* yang dilakukan akan semakin sedikit.

5. Keterbatasan Penelitian

Penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan yaitu jumlah sampel yang diambil relatif sedikit. Hal ini disebabkan karena pihak BPKP Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan membatasi jumlah pengambilan sampel sehingga pembagian kuisioner hanya dapat dilakukan kepada 40 responden. Selain itu, data yang dianalisis menggunakan instrumen yang berdasarkan persepsi jawaban responden, sehingga hal ini akan menimbulkan masalah apabila persepsi jawaban responden berbeda dengan keadaan yang sesungguhnya.

Daftar Pustaka

- ACFE Indonesia Chapter 111. 2016. *Survai Fraud Indonesia*. Jakarta: ACFE Indonesia Chapter.
- Anggriawan Ferry, Eko. 2014. Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi *Fraud*. *Jurnal Nominal*, 3(2), 101-116.
- Biksa, Ida Ayu Indira, dan I Dewa Nyoman W. 2016. Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisme Profesional Auditor pada Pendeteksian Kecurangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 17(3), 2384-2415.
- Bimantara, Rivandi B. dan Sutjipto N., 2018. Pengaruh Independensi, Objektivitas, dan Pengalaman Pemeriksa terhadap Pendeteksian Kecurangan. *Jurnal Ilmu dan Riset Akuntansi*, 7(5), 1-18.
- Braun, Robert L. 2000. The effect of time pressure on auditor attention to qualitative aspects of misstatements indicative of potential fraudulent financial reporting. *Accounting, Organizations and Society*, 25(3), 243-259.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hadi, Akbar. 2015. *BPKP Diminta Audit RS Labuang Baji*, (online), (<https://nasional.tempo.co/read/696222/bkp-diminta-audit-rs-labuang-baji>, diakses 19 Oktober 2020)
- Hartan, T. H., & Indarto, W. 2016. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi Dan Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris Pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta). *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi*, 4(3), 1-20.
- Huslina, H., & Islahuddin, N. S. 2015. Pengaruh Integritas Aparatur, Kompetensi Aparatur, dan Pemanfaatan Teknologi Informasi Terhadap Efektivitas Sistem Pencegahan *Fraud*. *Jurnal Administrasi Akuntansi*, 4(1), 55-64.
- Mertanaya, I P.E. & Wiratmaja, I D.N. 2020. Skeptisme Profesional, Independensi dan Pengungkapan Kecurangan: Studi pada Hotel di Kabupaten Bandung. *E-Jurnal Akuntansi*, 30(11), 2892-2906.
- Nurmin. 2015. Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Pengungkapan Kecurangan. *Jurnal Akuntansi*, 2(1), 14-26.
- Purwanto, Suharyadi. 2003. *Statistika untuk Ekonomi dan Keuangan Modern*. Jakarta: Salemba Empat
- Soenanto, J. M., & David, A. A. P. 2020. Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional, Tekanan Waktu Dan Pendeteksian Fraud (Studi Pada Bpkp Jawa Tengah). *Jurnal Ilmu Sosial dan Humaniora*, 9(1), 47-56.
- Syamsuddin, Suddin. 2019. *BPKP Sulsel audit dugaan raibnya dana dinas kesehatan Parepare Rp 6,7 miliar*, (online), (<https://regional.kontan.co.id/news/bkp-sulsel-audit-dugaan-raibnya-dana-dinas-kesehatan-parepare-rp-67-miliar>, diakses 19 Oktober 2020)
- Transparansi Internasional. 2019. *Corruption Perception Index*, (online), (www.ti.or.id/index.php, diakses pada tanggal 20 Oktober 2020)
- Sekaran, Uma dan Roger Bougie. 2017. *Metode Penelitian untuk Bisnis: Pendekatan Pengembangan Keahlian*. Edisi 6. Buku 2. Jakarta Selatan: Salemba Empat.
- Widiyastuti, Marcellina, and Sugeng, P. 2009. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. *Value Added Majalah Ekonomi dan Bisnis*, 5(2), 52-73.

