

BAB I

PENDAHULUAN

A. Latar Belakang

Laporan keuangan adalah merupakan media yang sangat penting untuk mengetahui kinerja suatu perusahaan. Laporan keuangan harus disajikan sesuai dengan Standar Akuntansi Keuangan yang berlaku. Pihak internal perusahaan yaitu manajemen memiliki tanggung jawab penuh atas kegiatan transaksi apapun yang berlangsung di sebuah perusahaan yang di pimpinnya dalam satu periode. Pihak manajemen juga memiliki tanggung jawab terhadap para pemegang saham dimana manajemen harus menyajikan laporan keuangan yang wajar.

Sebagaimana diketahui banyak kasus korupsi yang terjadi di Indonesia. Peran seorang auditor sangatlah penting dalam hal mengungkap kecurangan yang terjadi pada laporan keuangan sebuah perusahaan. Kecurangan yang timbul mengindikasikan adanya tindak pidana korupsi. Audit investigatif atau audit forensik dapat didefinisikan sebagai kegiatan pengumpulan fakta-fakta dari bukti-bukti yang dapat diterima dalam sistem hukum yang berlaku di Indonesia dengan tujuan untuk mengungkapkan terjadinya kecurangan (*fraud*) dan dituangkan dalam Laporan Hasil Audit Investigatif (LHAI).

Audit yang digunakan dalam mengungkap tindak pidana korupsi berbeda dengan audit reguler atau audit keuangan yang biasa digunakan para auditor keuangan. Dalam hal ini, audit yang digunakan adalah bersifat investigatif dimana audit tersebut menggabungkan antara kemampuan ilmu audit yang didapat dalam ilmu ekonomi dengan peraturan perundang-undangan sehingga dapat digunakan dalam proses pengadilan. Audit tersebut dikenal dengan audit investigasi atau audit forensik.

Perbedaan utama akuntansi forensik dengan akuntansi maupun audit konvensional lebih terletak pada mindset (pola pikir). Metodologi kedua jenis akuntansi tersebut tidak jauh berbeda. Akuntansi forensik lebih menekankan pada keanehan (*exceptions, oddities, irregularities*) dan pola tindakan (*pattern of conduct*) daripada kesalahan (*errors*) dan keteledoran (*ommissions*) seperti pada audit umum. Prosedur utama dalam akuntansi forensik menekankan pada *analytical review* dan teknik wawancara mendalam (*in depth interview*) walaupun seringkali masih juga menggunakan teknik audit umum seperti pengecekan fisik, rekonsiliasi, konfirmasi dan lain sebagainya. Akuntansi forensik biasanya fokus pada area-area tertentu (misalnya penjualan, atau pengeluaran tertentu) yang ditengarai telah terjadi kecurangan baik dari laporan pihak dalam atau orang ketiga (*tip off*) atau petunjuk terjadinya kecurangan (*red flags*), petunjuk lainnya. Data menunjukkan bahwa sebagian besar kecurangan terbongkar karena tip off dan ketidaksengajaan (*accident*). Agar dapat membongkar terjadinya *fraud* (kecurangan) maka seorang akuntan forensik harus mempunyai pengetahuan dasar akuntansi dan audit yang kuat, pengenalan perilaku manusia dan organisasi

(*human dan organization behaviour*), pengetahuan tentang aspek yang mendorong terjadinya kecurangan (*incentive, pressure, attitudes, rationalization, opportunities*) pengetahuan tentang hukum dan peraturan (standar bukti keuangan dan bukti hukum), pengetahuan tentang kriminologi dan viktimologi (*profiling*) pemahaman terhadap pengendalian internal, dan kemampuan berpikir seperti pencuri (*think as a theft*). (milamashuri.wordpress.com/akuntansi-forensik-di-indonesia, di akses pada 24-02-2015)

Auditor forensik harus memiliki pengetahuan dan keahlian untuk mengumpulkan bukti audit yang cukup kompeten dalam setiap proses auditnya untuk memenuhi standar audit forensik yang telah ditetapkan. Pengumpulan bukti audit sangat tergantung dari tujuan auditnya apakah audit reguler (operasional atau keuangan) atau audit investigatif. Bukti audit reguler yang dikumpulkan auditor selama auditnya yang dijadikan dasar untuk penyusunan laporan, apabila terdapat indikasi tindak pidana korupsi laporan tersebut dapat dijadikan salah satu dasar pendalaman materi auditnya menjadi audit investigatif. Dalam audit investigatif, bukti audit yang dikumpulkan akan lebih dalam tingkat kompetensinya agar dalam tahap berikutnya yaitu tahap penyidikan oleh aparat penegak hukum bukti audit yang diperoleh dapat diubah penyidik menjadi bukti menurut hukum (KUHAP) dalam rangka proses hukum.

Dalam melaksanakan tugas audit, setiap auditor harus mengumpulkan bukti yang cukup dan kompeten untuk mendukung opini auditor, kesimpulan hasil audit dan/atau temuan audit. Bukti audit tersebut diperoleh melalui berbagai tehnik dan prosedur, sedemikian rupa sehingga auditor memperoleh kepuasan atas kualitas

pengujian yang dilakukannya. Dengan demikian yang dimaksud dengan bukti yang cukup adalah yang jumlahnya, intensitasnya dan derajat keterwakilannya mencukupi untuk dijadikan dasar pengambilan kesimpulan. Sementara itu, yang dimaksud dengan bukti yang kompeten adalah bukti yang sah, valid serta relevan dengan sasaran pembuktian terkait.

Kompetensi bahan bukti merujuk pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau diyakini kebenarannya. Menurut Arens, et al. (2006:164), kompetensi bukti hanya berkaitan dengan prosedur-prosedur audit yang terseleksi. Tingkat kompetensi tidak dapat ditingkatkan dengan cara memperbesar ukuran sampel atau mengambil item-item lainnya dari suatu populasi. Reliabilitas bukti ini mengacu pada tingkat dimana bukti tersebut dianggap dapat dipercaya atau layak dipercaya. Terdapat enam karakteristik reliabilitas dari bukti audit, yaitu :

1) Independensi penyedia bukti

Bukti yang diperoleh dari luar entitas lebih dapat diandalkan dibandingkan dengan bukti yang diperoleh dari dalam entitas. Seperti komunikasi dari Bank, pengacara, atau para pelanggan, dokumen yang berasal dari luar organisasi seperti polis asuransi akan lebih dipercaya dibandingkan komunikasi atau hasil wawancara yang diperoleh dari klien dan dokumen yang berasal dari intern perusahaan bahkan yang tidak pernah dikirim ke luar organisasi seperti permintaan pembelian.

2) Pengetahuan langsung auditor

Bukti audit yang diperoleh langsung oleh auditor melalui pemeriksaan fisik, observasi, penghitungan ulang, dan inspeksi akan lebih dapat diandalkan ketimbang informasi yang diperoleh secara tidak langsung.

3) Relevansi

Bukti audit harus selaras atau relevan dengan tujuan audit yang akan diuji oleh auditor sebelum bukti tersebut dapat dipercaya. Relevansi hanya dapat dipertimbangkan dalam tujuan audit yang spesifik. Bukti audit barangkali relevan untuk suatu tujuan audit, tetapi tidak relevan untuk tujuan lainnya

4) Tingkat objektivitas

Bukti yang objektif lebih dapat diandalkan dibandingkan bukti subjektif. Contoh bukti objektif adalah konfirmasi piutang usaha dan saldo bank, perhitungan fisik sekuritas dan kas, sedangkan contoh bukti subjektif adalah surat yang ditulis oleh pengacara klien yang membahas hasil yang mungkin akan diperoleh dari gugatan hokum yang sedang dihadapi oleh kliennya jawab dengan manajer, observasi atas persediaan yang usang selama pemeriksaan fisik.

5) Ketepatan waktu

Bukti yang terkumpul tepat pada waktunya dapat diandalakan untuk akun-akun neraca apabila diperoleh sedekat mungkin dengan tanggal neraca.

Sedangkan untuk akun-akun laba rugi, bukti yang diperoleh dapat diandalkan jika ada sampel dari keseluruhan periode yang di audit seperti sampel acak transaksi penjualan dari setahun penuh, bukan hanya dari sebagian periode.

6) Kualifikasi penyedia bukti

Walaupun jika sumber informasi itu bersifat independen, bahan bukti audit tidak akan dipercaya kecuali jika individu yang menyediakan informasi tersebut memiliki kualifikasi untuk melakukan hal itu. Selain itu, bukti-bukti yang diperoleh langsung oleh auditor tidak akan dipercaya jika ia sendiri kurang memiliki kualifikasi untuk mengevaluasi bahan bukti tersebut.

Penelitian telah dilakukan oleh Christine (2008) tentang profesionalisme akuntan forensik terhadap kompetensi bukti dimana hasil dari penelitian tersebut mengatakan terdapat pengaruh yang signifikan dari profesionalisme akuntan forensik terhadap kompetensi bukti.

Fakta-fakta dan bukti-bukti audit investigatif yang harus dikumpulkan untuk dijadikan dasar dalam pengambilan kesimpulan akan terjadinya kecurangan atau tindak pidana korupsi antara lain adalah sebagai akibat dari seriusnya dampak yang akan dihadapi oleh pihak-pihak yang terlibat dan bertanggung jawab dalam terjadinya kecurangan atau tindak pidana korupsi tersebut. Di samping itu auditor forensik dapat pula menghadapi tuntutan hukum dari pihak yang merasa dirugikan akibat kesalahan auditor yang mengambil kesimpulan dari fakta-fakta atau bukti-bukti audit yang tidak lengkap.

Dalam audit investigatif auditor investigasi di dalam mengungkapkan fakta/kejadian akan mendasarkan pada bukti-bukti audit yang dikumpulkan. Bukti-bukti yang dikumpulkan tersebut harus memenuhi beberapa syarat sebagai bukti audit, yaitu relevan, kompeten, dan cukup untuk mendukung pengambilan suatu kesimpulan. Di dalam pengungkapan kasus yang berindikasi adanya kecurangan atau tindak pidana korupsi, auditor forensik harus dapat mengupayakan bukti audit yang diperoleh dapat membantu pihak penyidik untuk memperoleh alat bukti dalam penyidikan. Alat bukti yang dibutuhkan penyidik untuk mengungkap kecurangan antara lain keterangan saksi, bukti surat, dan keterangan tersangka. Untuk mendapatkan bukti-bukti selama proses audit berlangsung, auditor harus memahami terlebih dahulu tingkatan bukti audit Menurut BPKP (2007), yakni: bukti utama (*primary evidence*), bukti tambahan (*secondary evidence*), bukti langsung (*direct evidence*), bukti tak langsung (*circumstantial evidence*), bukti perbandingan (*comparative evidence*) dan bukti statistik (*statistical evidence*).

Oleh karena sebab yang telah dijelaskan sebelumnya, bukti-bukti pada audit pada pemeriksaan yang mengindikasikan adanya kecurangan pada akhirnya akan dibawa ke dalam pengadilan. Namun, sering kali bukti audit yang didapatkan tidak dapat menjadi alat bukti hukum yang bisa dibawa ke dalam pengadilan. Untuk itu diperlukan kualitas dari auditor dan bukti-bukti audit yang kompeten untuk menguatkan bahwa terjadi kecurangan atau dalam hal ini tindak pidana korupsi.

Profesionalisme seorang auditor forensik diharapkan dapat mengungkap banyaknya kasus korupsi yang terjadi di Indonesia. Dengan harapan bahwa bukti

audit yang di dapat dalam proses audit harus kompeten dan mampu meningkatkan kualitas bukti hukum dalam penyidikan tindak pidana korupsi. Dimensi profesionalisme menurut Hall dalam Kalbers dan Fogarty (1995) terdiri dari lima dimensi yaitu dedikasi, kewajiban sosial, tuntutan akan otonomi personal, peraturan profesional yang khusus profesi tersebut dan afiliasi komunitas. Semakin tinggi tingkat dimensi profesionalismenya, maka orang tersebut semakin profesional. Sedangkan bukti audit yang kompeten menurut Whittington & Pany (2006) menyatakan bahwa dalam melaksanakan penugasannya, auditor harus mengumpulkan bukti yang cukup dan kompeten. Bukti yang kompeten adalah yang relevan dan valid.

Profesi sebagai auditor merupakan profesi yang harus dapat dipercaya oleh masyarakat. Skandal didalam negeri terlihat dari akan diambilnya tindakan oleh Majelis Kehormatan Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) terhadap 10 Kantor Akuntan Publik yang diindikasikan melakukan pelanggaran berat saat mengaudit bank-bank yang dilikuidasi pada tahun 1998. Selain itu terdapat kasus keuangan dan manajerial perusahaan publik yang tidak bisa terdeteksi oleh akuntan publik yang menyebabkan perusahaan didenda oleh Bapepam (Winarto dalam Christiawan 2003:82). Selain itu terjadi permasalahan auditor tidak mampu mendeteksi trik rekayasa laporan keuangan, seperti yang terungkap juga pada skandal yang menimpa *Enron, Andersen, Xerox, WorldCom, Tyco, Global Crossing, Adelphia* dan *Walt Disney* (Sunarsi dalam Christiawan 2003:83) maka inti permasalahannya adalah independensi auditor tersebut.

Terkait dengan konteks inilah, muncul pertanyaan apakah seorang auditor sudah memiliki keahlian dalam melakukan audit. Seringkali definisi keahlian dalam bidang auditing diukur dengan pengalaman (Mayangsari, 2003). Rahmawati dan Winarna (2002), dalam risetnya menemukan fakta bahwa pada auditor, *expectation gap* terjadi karenakurangnya pengalaman kerja dan pengetahuan yang dimiliki hanya sebatas pada bangku kuliah saja. Padahal menurut Djaddang dan Agung (2002) dalam Rahmawati dan Winarna (2002), auditor ketika mengaudit harus memiliki keahlian yang meliputi dua unsur yaitu pengetahuan dan pengalaman. Karena berbagai alasan seperti diungkapkan di atas, pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, dalam hal ini adalah kualitas auditnya. Pengalaman auditor diukur dengan indikator lamanya bekerja, frekuensi pekerjaan pemeriksaan yang telah dilakukan, seperti yang digunakan oleh Aji (2009) serta ditambah dengan satu indikator yang juga dapat memproksikan pengalaman seorang auditor yaitu banyaknya pelatihan yang telah diikutinya, yang diambil dari aspek-aspek kompetensi yang dikembangkan Mansur (2007) yang telah direplikasi oleh Rahman (2009).

Pengalaman kerja dipandang sebagai faktor penting dalam memprediksi dan menilai kinerja auditor dalam melakukan pemeriksaan. Pengalaman yang dimiliki auditor dalam melakukan audit dapat dijadikan pertimbangan auditor berkualitas (Libby dan Trotman dalam Milan Widhiati, 2005). Auditor yang lebih berpengalaman akan lebih cepat tanggap dalam mendeteksi kekeliruan yang terjadi. Bertambahnya pengalaman kerja auditor juga akan meningkatkan ketelitian

dalam melakukan pemeriksaan. Pemeriksaan yang dilakukan dengan tingkat ketelitian yang tinggi akan menghasilkan laporan audit yang berkualitas. Pengalaman profesional auditor dapat diperoleh dari pelatihan-pelatihan, supervisi-supervisi maupun review terhadap hasil pekerjaannya yang diberikan oleh auditor yang lebih berpengalaman. Pengalaman kerja seorang auditor akan menukung keterampilan dan kecepatan dalam menyelesaikan tugas-tugasnya sehingga tingkat kesalahan akan semakin berkurang (Putri dan Bandi, 2002).

Sebagai contoh, Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) RI telah menemukan 13 temuan penting dalam hasil audit forensik kasus Century. Ketua BPK Hadi Purnomo mengatakan, temuan-temuan tersebut merupakan sejumlah transaksi tidak wajar terkait kasus Century yang telah merugikan negara dan masyarakat. (KOMPAS.COM). Dari ke-13 bukti yang didapatkan, bukti telah sesuai dengan tujuan audit forensik yakni menemukan kecurangan pada transaksi-transaksi yang dilakukan oleh Bank Century. Ketepatan waktu BPK selaku auditor dalam menemukan 13 temuan penting dalam pengungkapan kasus Bank Century. Sebagai sebuah lembaga pemerintah yang memiliki sertifikat CFE (*Certified Fraud Examiners*) BPK dinilai dapat memberikan temuan-temuan atau bukti-bukti yang dapat mengungkapkan adanya tindak pidana korupsi. Dengan demikian BPK memiliki kualifikasi yang dinilai positif dalam mengungkapkan kasus tindak pidana korupsi. Dari ketiga penjabaran tersebut BPK telah menemukan bukti audit yang yang kompeten.

Penggunaan audit forensik oleh BPK maupun KPK ini ternyata terbukti memberi hasil yang luar biasa positif. Terbukti banyaknya kasus korupsi yang

terungkap oleh BPK maupun KPK. Tentunya warga Indonesia masih ingat kasus BLBI yang diungkap BPK. BPK mampu mengungkap penyimpangan BLBI sebesar Rp84,8 Trilyun atau 59% dari total BLBI sebesar Rp144,5 Trilyun. (DetikNews)

Tabel I.1

Tabulasi Data Penanganan Korupsi (oleh KPK) Tahun 2004-2015 (per 31 Januari 2015)

Penindakan	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	Jumlah
Penyelidikan	23	29	36	70	70	67	54	78	77	81	80	14	679
Penyidikan	2	19	27	24	47	37	40	39	48	70	58	5	416
Penuntutan	2	17	23	19	35	32	32	40	36	41	45	4	326
Inkracht	0	5	17	23	23	39	34	34	28	40	40	0	283
Eksekusi	0	4	13	23	24	37	36	34	32	44	48	2	297

Sumber : <http://acch.kpk.go.id/statistik-penanganan-tindak-pidana-korupsi-berdasarkan-tahun> (Di akses pada tanggal 2 April 2015)

Penulis mengacu pada penelitian terdahulu tentang bukti audit yang kompeten yang dilakukan Komalasari (2013) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Pengalaman dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kompetensi Bukti Audit”. Hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa pengalaman dan profesionalisme auditor secara parsial tidak terdapat pengaruh pengalaman auditor terhadap kompetensi bukti audit, sedangkan secara simultan memiliki pengaruh yang signifikan terhadap pengalaman dan profesionalisme auditor terhadap kompetensi

bukti audit. Peneliti juga mengacu pada penelitian terdahulu tentang kompetensi bukti hukum dalam kasus tindak pidana korupsi yang dilakukan Christine Dwi K dan Rovinur Hadid Effendi (2013) dalam penelitiannya yang berjudul “Pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi”. Hasil dari penelitiannya menunjukkan bahwa pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik telah terbukti mempunyai korelasi yang sedang dan pengaruh yang signifikan terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi.

B. Identifikasi Masalah

Berdasarkan penjelasan yang telah diuraikan pada latar belakang, diperoleh beberapa poin identifikasi masalah, yaitu :

1. Bukti audit yang telah didapatkan belum tentu dapat dijadikan sebagai bukti hukum di dalam persidangan pengadilan. Karena syarat sah dan cukupnya suatu bukti tidak sama antara yang diatur dalam standar audit dengan yang diatur dalam hukum pidana, maka bukti audit tidak serta merta dapat menjadi alat bukti yang sah menurut hukum pidana. Oleh karena itu bukti yang di dapat oleh seorang auditor forensik harus kompeten.
2. Apabila dalam pemeriksaannya auditor tidak mendapatkan bukti yang kompeten maka bukti yang di dapat belum tentu dijadikan sebagai bukti hukum di dalam persidangan pengadilan. Oleh karena itu, kecuranganyang terdapat pada laporan keuangan tidak dapat terungkap.

3. Kelalaian dalam pemeriksaan terhadap laporan keuangan menimbulkan masalah tidak terdeteksinya kecurangan pada laporan keuangan sebuah perusahaan.

C. Pembatasan Masalah

Berkaitan dengan identifikasi masalah diatas, maka pembatasan masalah yang dikhususkan untuk diteliti ialah “pengaruh profesionalisme dan pengalaman auditor forensik terhadap kompetensi bukti audit dalam pengungkapan kecurangan tindak pidana korupsi”.

Penelitian dilakukan di BPKP pusat yang berada di Jakarta Timur, sampel pada penelitian adalah auditor forensik yang sudah memiliki pengalaman minimal 2 tahun yang terdapat di kantor BPKP pusat. Periode penelitian adalah April-Juni 2015.

D. Perumusan Masalah

- 1 Apakah profesionalisme seorang auditor forensik akan memengaruhi kompetensi bukti audit dalam pengungkapan kecurangan tindak pidana korupsi?

2. Apakah Pengalaman seorang auditor forensik akan memengaruhi kompetensi bukti audit dalam pengungkapan kecurangan tindak pidana korupsi?

E. Manfaat Penelitian

Manfaat yang dapat penulis peroleh dari penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Dapat memberi tambahan informasi bagi para pembaca yang ingin lebih menambah wawasan pengetahuan khusus dibidang auditing dan sektor publik.
2. Memberikan pengetahuan tentang hubungan profesionalisme dan pengalam auditor forensik dengan kompetensi bukti audit.
3. Sebagai sarana bagi penelitian untuk mengembangkan dan menerapkan ilmu pengetahuan yang diperoleh peneliti dari bangku kuliah dengan yang ada di dalam dunia kerja.
4. Dapat digunakan sebagai bahan masukan bagi auditor investigasi dalam kemampuannya untuk membuktikan adanya suatu kecurangan dalam pelaksanaan prosedur audit.