



Received : 9 April 2021 Revised: 3 May 2021 Accepted: 16 May 2021 Published : 30 June 2021

PENGARUH KOMPLEKSITAS AUDITOR, PROFESIONALISME AUDITOR, DAN WHISTLEBLOWER TERHADAP EFEKTIFITAS KEMAMPUAN AUDITOR DALAM PEMBUKTIAN KECURANGAN

MERI YANTI, PUTRI NURMALA

Prodi S1 Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis. Universitas Pamulang
meriyanti627@gmail.com

ABSTRACT

This study aims to determine the effect of auditor complexity, auditor professionalism and whistleblower on the effectiveness of auditors' ability to prove fraud in representatives of public accounting firms (KAP) in South Tangerang and South Jakarta. This type of research is quantitative research with the number of samples taken as many as 35 respondents and 8 (eight) KAP. The sampling method used in this study is convenience sampling, which means selecting a sample that is easy to contact, easy to contact, easy to measure and cooperative in nature. The analysis used in this research is descriptive statistical analysis, data quality test, classical assumption test and hypothesis test which calculations are carried out using SPSS. The respondents are managers, supervisors, senior auditors and junior auditors. The results of this study indicate that auditor complexity and auditor professionalism do not have a significant effect on the effectiveness of the auditor's ability to prove fraud. While whistleblowers have a significant effect on the effectiveness of auditors' ability to prove fraud.

Keywords: *Complexity; Professionalism; Whistleblower; Proof of Fraud*

1. PENDAHULUAN

Berbagai macam kasus yang terjadi di perusahaan maupun lembaga pemerintahan tidak jarang disebabkan karena faktor kecurangan (*fraud*). Seiring dengan berkembangnya kompleksitas bisnis dan semakin terbukanya peluang usaha dan investasi, menyebabkan risiko terjadinya kecurangan pada perusahaan dan lembaga pemerintahan semakin tinggi. Mengacu ke berbagai kasus baik di dalam maupun di luar negeri menunjukkan bahwa kecurangan dapat terjadi di mana saja Wahono (2011) dalam Rahmayani, dkk (2014).

Kasus-kasus kecurangan bukan hanya sekedar operasi fiktif belaka yang pernah dilakukan perusahaan ataupun lembaga pemerintahan dalam praktik kecurangan, melainkan juga korupsi yang dikemas dengan baik oleh jajaran manajemen perusahaan. Beberapa waktu ini banyak ditemukan kasus kecurangan



yang pada akhirnya terbongkar berkat peran aktif auditor dan *whistleblower* Rahmayani, dkk (2014).

Saat ini perkembangan sektor publik sudah semakin kompleks, demikian halnya dengan kejahatan yang terjadi di bidang ekonomi salah satunya adalah kecurangan (*fraud*). Korupsi (*corruption*) merupakan salah satu bentuk kecurangan yang terjadi pada sektor publik maupun sektor swasta di Indonesia, bahkan di dunia. Tingginya praktek korupsi di Indonesia dipersepsikan oleh Indeks Persepsi Korupsi *Transparency International(TI)* dengan membuat *Corruption Perception Index (CPI)* yang diperbaharui setiap tahun sebagai pembanding pengukuran tingkat korupsi di suatu negara lain.

CPI adalah indeks gabungan yang berasal dari kumpulan tiga belas data- data ini diperoleh dari beberapa independen yang telah dipercaya kredibilitasnya. Rentang indeks CPI 2014 dipersepsikan bentuk bobot skor dari 0-100, apabila skor nol di persepsikan bahwa negara tersebut sangat korup, sedangkan 100 sangat bersih. Pada tahun 2014, Indonesia menduduki skor 34 dan menempati peringkat 107 dari total 175 negara. Meskipun Indonesia mengalami kenaikan skor 2 point dari 4 peringkat dari CPI tahun 2013, namun kenaikan skor masih di bawah rata-rata CPI Asia Pasifik, kawasan ASEAN, dan komunitas G20 (*Transparency Internasional* Indonesia, 2014).

Salah satu bentuk kecurangan yang sering terjadi di Indonesia adalah korupsi. Penanganan e-KTP pada Kementrian dalam Negeri tahun 2011 yang ditangani KPK. Proyek pengadaan tersebut sebelumnya telah dilakukan beberapa kali audit oleh BPK dan BPKP. Namun KPK menemukan adanya dugaan korupsi pada proyek tersebut.

Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK) memeriksa auditor madya pada BPKP, Mahmud Toha Siregar, terkait kasus dugaan korupsi pengadaan eKTP. Dugaan kerugian yang dihitung dari hasil penyelidikan yang kemudian dinaikkan ke penyidikan itu disekitar Rp1.12 triliun, kata juru bicara KPK 4 Johan Budi di Jakarta, Rabu, 23 April 2014 (cnnindonesia.com, 2015). KPK menduga kerugian Negara ini muncul karena adanya penggelembungan harga satuan komponen e-KTP. Total nilai proyek e-KTP itu 6 triliun. Proyek pengadaan e-KTP ini dilakukan dalam dua termin anggaran, yakni tahun 2011 (Rp2 triliun lebih) dan 2012 (Rp3 triliun lebih). KPK juga telah memeriksa Sugiharto sebagai tersangka yang diduga telah menyalahgunakan kewenangannya, hingga negara mengalami kerugian pada proyek senilai Rp6 triliun tersebut. Sugiharto dijerat dengan pasal 2 ayat 1 susbsidair pasal 3 Undang-Undang pemberantasan tindak pidana korupsi juncto pasal 55 ayat 1 ke-1 pasal 64 ayat 1 KUHP.

Dari contoh kasus di atas terlihat ketidakindependenan auditor dalam melakukan audit e-KTP dengan tidak mengungkapkan yang sebenarnya, bahwa ada penyelewengan yang terjadi atas pengadaan e-KTP. Di sisi lain auditor menjadi tidak kompeten karena tidak menggunakan kompetensi (pengetahuan, pengalaman dan keterampilan) yang dimilikinya dengan baik yaitu dengan mengungkapkan keadaan yang tidak sebenarnya terjadi sehingga mempengaruhi kualitas audit yang dilakukan oleh auditor tersebut.

Beberapa tahun belakang, terdapat kasus kasus yang melibatkan seorang Auditor di antaranya: Pada tahun 2010, terdapat kasus proyek pengadaan KTP elektronik tahun anggaran 2011-2012. Dalam dakwaan kasus korupsi proyek eKTP disebut ada uang yang mengalir ke auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK),



Wulung. Jaksa Penuntut Umum Eva Yustisiana membacakan dakwaan di Pengadilan Negeri Tindak Pidana Korupsi bahwa Setelah pemberian uang tersebut BPK memberikan opini Wajar Tanpa Pengecualian terhadap pengelolaan keuangan pada Ditjen Dukcapil tahun 2010 (bbc.com, 2018).

Ketua Badan Pemeriksa Keuangan (BPK), Harry Azhar Azis, menyatakan akan menindak tegas auditor yang terbukti terlibat menerima aliran dana kasus korupsi KTP berbasis NIK secara nasional (KTP elektronik). Dari fenomena di atas dapat disimpulkan banyaknya kesalahan-kesalahan auditor dalam menjalani tanggung jawabnya dikarenakan tidak adanya sikap profesionalisme dalam bekerja yang membuahkan hasil penyimpangan dalam kode etik profesi.

Fakta tersebut diperkuat oleh Ardiansyah (2013) yang menyebutkan kasus-kasus korupsi yang terjadi di Indonesia saat ini menimbulkan opini negatif masyarakat menyangkut ketidakmampuan profesi auditor dalam menjalankan tugas khususnya dalam pendeteksian kecurangan. Masyarakat mengharapkan agar dalam pemeriksaannya, auditor senantiasa selalu bisa menemukan kecurangan yang terjadi tetapi kenyataannya auditor terkadang tidak mampu menemukan kecurangan tersebut karena adanya keterbatasan-keterbatasan dalam mendeteksi adanya kecurangan.

Astuti (2013) menyatakan objek dari akuntan di sektor swasta maupun sektor publik adalah skandal keuangan yang menyangkut *fraud* “penghilangan” aset, seperti pencurian, penyalahgunaan, dan lain-lain. Oleh karena itu, diperlukan akuntan yang mempunyai keahlian dalam menginvestasikan indikasi adanya korupsi atau fraud pada perusahaan atau instansi negara. Kegagalan dalam mendeteksi terjadinya kecurangan dapat terjadi karena beberapa faktor. Faktor tersebut meliputi sisi internal dan eksternal dalam diri auditor. Dari sisi internal yaitu kompetensi seorang auditor. Selain dari sisi internal, sisi eksternal auditor mempunyai pengaruh dalam kegagalan pendeteksian kecurangan. Sisi eksternal ini dapat berasal dari karakteristik kecurangan yang semakin kompleks dan disusun rapi oleh pelaku kecurangan. Terkadang sikap tertutup dari manajemen menyulitkan auditor untuk mendeteksi kecurangan. Namun di sisi lain auditor mendapat titik terang dari laporan *whistleblower*.

Menurut Arens (2008), ada tiga unsur untuk mencegah *fraud* yang salah satunya dengan menerapkan budaya jujur dan etika yang tinggi. Cara yang paling efektif untuk mencegah dan menghalangi kecurangan adalah dengan mengimplementasikan program serta pengendalian anti kecurangan, yang di dasarkan pada nilai-nilai inti yang dianut perusahaan. Nilai-nilai ini membantu menciptakan budaya jujur dan etika yang menjadi dasar bagi tanggung jawab pekerjaan karyawan dan mendorong karyawan dalam berperilaku etis. Budaya jujur dan etika yang tinggi harus menciptakan lingkungan kerja yang positif. Lingkungan kerja yang positif dapat diwujudkan dengan mengimplementasikan program *whistleblowing* bagi karyawan untuk melaporkan pelanggaran atas kode perilaku.

Hasil survei yang dilakukan oleh *Institute of Business Ethics* (2007), menyimpulkan bahwa satu di antara empat karyawan mengetahui kejadian pelanggaran, tetapi lebih dari separuh (52%) dari yang mengetahui terjadinya pelanggaran tersebut tetap diam dan tidak berbuat sesuatu. Keengganan untuk melaporkan pelanggaran yang diketahui dapat diatasi melalui penerapan



Whistleblowing System yang efektif, transparan, dan bertanggungjawab. Untuk itu upaya pencegahan dan pemberantasan krisis juga kecurangan perlu ditingkatkan serta diintensifkan dengan tahap menjunjung tinggi hak asasi manusia dan kepentingan masyarakat. Di Indonesia telah dibentuk Badan Pemeriksaan Keuangan (BPK) dan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang berperan untuk mengawasi dan menyelidiki keadaan keuangan instansi pemerintahan maupun swasta, pemerintah membentuk pula suatu badan khusus untuk memberantas korupsi, yaitu Komisi Pemberantas Korupsi (KPK). Hal tersebut merupakan salah satu wujud nyata dan serius pemerintahan untuk memberantas korupsi dan mencegah adanya kecurangan laporan keuangan (*fraud*).

Kompleksitas auditor mempunyai maksud bahwa auditor mempunyai tugas yang banyak, berbeda-beda dan dikerjakan bersama-sama dengan kegiatan audit. Integritas mempunyai maksud bahwa auditor dituntut untuk memiliki kepribadian yang dilandasi oleh sikap jujur, berani, bijaksana, dan bertanggungjawab untuk membangun kepercayaan guna untuk memberikan dasar bagi pengambilan keputusan yang handal Cahyono, dkk (2015).

Ekspektasi masyarakat yang tinggi akan peran dan fungsi audit dalam menemukan bukti yang kompeten serta mengungkap korupsi menjadi tantangan dan tanggung jawab tersendiri bagi auditor, Dwi dan Effendi (2013). Oleh karena itu, untuk menjaga kepercayaan masyarakat terhadap kualitas audit sehingga kompetensi suatu bukti atas tindak pidana korupsi ini dapat terjadi, maka profesionalisme menjadi syarat utama bagi seorang auditor untuk melaksanakan tugasnya. Profesionalisme auditor menjadi hal yang penting dalam pelaksanaan fungsi pemeriksaan karena selain memantapkan pertimbangan dalam penyusunan laporan hasil pemeriksaan, juga untuk mencapai harapan yakni kinerja yang berkualitas, Fitri dan Juliarsa (2014). Menurut Karamoy dan Woaks (2015) profesionalisme juga menjadi syarat utama bagi seseorang yang ingin menjadi seorang auditor sebab dengan profesionalisme yang tinggi kebebasan auditor akan semakin terjamin. Untuk menjalankan perannya yang menuntut tanggung jawab yang semakin luas, seorang auditor harus memiliki wawasan yang luas tentang kompleksitas organisasi modern.

Seorang *whistleblower* benar-benar mengetahui dugaan suatu pelanggaran atau kejahatan karena berada atau bekerja dalam suatu kelompok orang terorganisir yang di duga melakukan kejahatan di perusahaan, institusi publik, atau institusi pemerintah. Laporan yang disampaikan oleh *whistleblower* merupakan suatu peristiwa faktual atau benar-benar diketahui si penipu tersebut. Bukan informasi yang bohong atau fitnah, Rahmayani, dkk (2014). Menurut Suastawan, dkk (2017), salah satu upaya yang dapat mencegah terjadinya kecurangan adalah dengan melakukan pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi (aktif maupun non-aktif) mengenai pelanggaran, tindakan illegal atau tindakan tidak bermoral kepada pihak di dalam maupun di luar organisasi atau dikenal dengan upaya *whistleblowing*.

Berdasarkan uraian di atas, maka peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian ini karena, pertama peran auditor sangat dibutuhkan terutama dalam penemuan tindak kecurangan atau korupsi yang sering terjadi saat ini. Untuk dapat menjalankan proses audit dengan baik, auditor dapat bertahan dari tekanan yang bersifat kompleks seperti tekanan waktu, anggaran, dan peran. Lalu auditor juga dituntut untuk bersifat profesional dalam mengaudit, tujuannya untuk menjaga



ekspektasi masyarakat terhadap kinerja auditor yang kompeten dan independen. Di samping itu, adanya *whistleblower* sebagai saksi, menjadi hal yang menarik untuk diteliti karena *whistleblower* biasanya adalah saksi di mana tempatnya bekerja, sehingga patut dicurigai apakah mereka terlibat dalam kecurangan tersebut atau tidak.

Dan terakhir, sampai saat ini peneliti belum banyak menemukan peneliti lain yang menaruh perhatiannya terhadap masalah pembuktian kecurangan atau korupsi oleh auditor. Berdasarkan hal tersebut, maka peneliti melakukan penelitian yang berjudul “Pengaruh Kompleksitas Auditor, Profesionalisme Auditor, dan *Whistleblower* terhadap Efektifitas Kemampuan Auditor dalam Pembuktian Kecurangan”.

2. TINJAUAN PUSTAKA DAN HIPOTESIS

Teori Atribusi

Teori atribusi menjelaskan tentang pemahaman akan reaksi seseorang terhadap peristiwa di sekitar mereka, dengan mengetahui alasan-alasan mereka atas kejadian yang dialami. Teori atribusi menjelaskan bahwa terdapat perilaku yang berhubungan dengan sikap dan karakteristik individu, maka dapat dikatakan bahwa hanya melihat perilakunya akan dapat diketahui sikap atau karakteristik orang tersebut serta dapat juga memprediksi perilaku seseorang dalam menghadapi situasi tertentu.

Fritz Heider (1958) juga menyatakan bahwa kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, usaha, dan kelelahan). Dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) itu bersama-sama menentukan perilaku manusia. Dia menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Atribusi internal maupun eksternal telah dinyatakan dapat mempengaruhi terhadap evaluasi kinerja individu, misalnya dalam menentukan bagaimana cara atasan memperlakukan bawahannya, dan mempengaruhi sikap dan kepuasan individu terhadap kerja. Orang akan berbeda perilakunya jika mereka lebih merasakan atribut internalnya dari pada atribut eksternalnya.

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan teori atribusi karena peneliti akan melakukan studi empiris untuk mengetahui faktor-faktor yang mempengaruhi auditor terhadap terhadap kualitas hasil audit, khususnya pada karakteristik personal auditor itu sendiri. Pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu penentu terhadap kualitas hasil audit yang akan dilakukan karena merupakan suatu faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas. Berdasarkan uraian di atas, dapat disimpulkan bahwa teori atribusi mengacu kepada penyebab suatu kejadian atau hasil yang diperoleh berdasarkan persepsi individu. Dalam penelitian ini teori atribusi digunakan untuk menjelaskan pengaruh *whistleblower* terhadap auditor dalam melaksanakan tugas dan tanggungjawabnya.

Kompetensi yang dimiliki auditor harus dapat merumuskan pendapatnya dengan baik dan dapat mendeteksi kecurangan. Pencapaian tujuan audit akan didukung oleh aspek-aspek pribadi dari seseorang yang dapat juga didefinisikan sebagai sebuah kompetensi seorang auditor, di mana kompetensi sendiri merupakan kemampuan auditor dalam mengaplikasikan pengetahuan yang dimiliki baik



pengetahuan tersebut dari pendidikan formal maupun dari pengalaman dalam melakukan audit. Untuk mencapai hasil yang diharapkan, auditor juga memperoleh informasi dari *whistleblower* untuk dapat mendeteksi kecurangan yang terjadi. *Whistleblower* dalam penelitian ini dikategorikan sebagai penyebab eksternal yang mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku.

Teori *Fraud Triangle*

Teori *Fraud triangle* adalah segitiga kecurangan yang menggambarkan adanya tiga kondisi penyebab terjadinya penyalahgunaan aset dan kecurangan dalam laporan keuangan. Komponen segitiga kecurangan adalah (1) Tekanan (*Pressure*); (2) Pembenaran (*Rationalize*); dan (3) Kesempatan (*Opportunity*). Kecurangan terjadi apabila 3 (tiga) faktor tersebut muncul atau ada secara bersama-sama.

Proses audit harus mengidentifikasi dan memahami bagaimana kondisi kecurangan tersebut menyebabkan kemungkinan terjadinya kecurangan yang sebenarnya. Oleh karena itu, dibutuhkan auditor yang kompeten dalam mendeteksi dan membuktikan terjadinya kecurangan. Teori tersebut menjadi dasar bagi auditor *investigative* dalam penelusurannya untuk membuktikan suatu kecurangan yang terjadi. Auditor investigatif harus memiliki kemampuan yang memadai untuk mengungkap suatu kecurangan (Nurmala & Rahmawati, 2019).

Kompleksitas Auditor terhadap Efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan

Kompleksitas audit didasarkan pada persepsi individu tentang kesulitan suatu tugas audit Restu dan Indriantoro (2000), menyatakan bahwa peningkatan kompleksitas dalam suatu tugas atau sistem, akan menurunkan tingkat keberhasilan tugas itu. Kompleksitas audit dapat menjadi tekanan bagi auditor dalam melakukan tugasnya dan tekanan adalah satu faktor alasan penyebab terjadinya kecurangan dalam Teori Segitiga Kecurangan. Terkait dengan kegiatan pengauditan, tingginya kompleksitas audit dapat menyebabkan akuntan berperilaku disfungsi sehingga menyebabkan penurunan kualitas audit. Demikian juga penelitian Cahyono, dkk (2015) menunjukkan bahwa kompleksitas auditor berpengaruh negatif terhadap kualitas audit, maka semakin lemah kualitas audit.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ariani Sri Julianingsih (2015) yang berjudul “Pengaruh Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas, dan Tekanan Ketaatan Terhadap Pertimbangan Audit” menyatakan hasil bahwa kompleksitas tugas auditor berpengaruh terhadap pertimbangan audit. Oleh karena itu, penulis ingin menguji apakah kompleksitas auditor juga berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam pembuktian adanya kecurangan (*fraud*). Berdasarkan penelitian tersebut maka dibuat hipotesis:

H₁: Kompleksitas auditor berpengaruh terhadap efektifitas auditor dalam pembuktian kecurangan.

Profesionalisme Auditor terhadap Efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan

Upaya mencegah dan mendeteksi terjadinya *fraud* membutuhkan kinerja dan tindakan profesional dari auditor karena tidak mungkin kecurangan dapat dideteksi



dan dicegah jika auditor tidak menjalankan peranan dan tanggung jawabnya secara profesional. Profesionalisme dapat menjadi salah satu rasionalisasi atau pembenaran bagi auditor dalam melakukan tugasnya dan rasionalisasi adalah satu faktor alasan penyebab terjadinya kecurangan dalam Teori Segitiga Kecurangan. Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Afif Bustami (2013) hasil penelitian menunjukkan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh signifikan dalam mendeteksi *fraud* internal. Oleh karena itu, penulis ingin menguji apakah profesionalisme auditor juga berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam pembuktian adanya kecurangan (*fraud*). Berdasarkan penelitian tersebut maka dibuat hipotesis:

H2: Profesionalisme auditor berpengaruh terhadap efektifitas auditor dalam pembuktian kecurangan.

Whistleblower terhadap Efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan

Menurut Tuanakotta (2010) *whistleblower* atau peniup peluit adalah orang yang mengetahui adanya bahaya atau ancaman dan berusaha menarik perhatian orang banyak dengan “meniup peluitnya”. Tuanakotta (2010) juga mengungkapkan bahwa peniup peluit memiliki peran penting dalam pengungkapan kecurangan. Adanya peran *whistleblower* dapat menjadi kesempatan bagi auditor dan kesempatan adalah satu faktor alasan penyebab terjadinya kecurangan dalam Teori Segitiga Kecurangan. Senada dengan pendapat yang dikemukakan oleh Tuanakotta di atas Rahmayani, dkk (2014) hasil penelitian menunjukkan bahwa *whistleblower* berpengaruh terhadap efektifitas pelaksanaan audit investigasi dalam *pembuktian* kecurangan.

Penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Ahmad Akbar (2017) yang berjudul “Pengaruh Kompetensi Auditor, dan Peran Whistleblower terhadap Pendeteksian Kecurangan pada Pengadaan Barang dan Jasa”. Menyatakan hasil penelitiannya bahwa *whistleblower* berpengaruh positif signifikan terhadap pendeteksian kecurangan (*fraud*) pada pengadaan barang dan jasa. Dari hasil kedua penelitian tersebut penulis ingin meneliti apakah *whistleblower* berpengaruh juga terhadap kemampuan pembuktian kecurangan yang dilakukan oleh auditor. Berdasarkan penelitian tersebut maka dibuat hipotesis:

H3: *Whistleblower* berpengaruh terhadap efektifitas auditor dalam pembuktian kecurangan.

3. METODE PENELITIAN

Jenis penelitian yang digunakan dalam penelitian ini adalah Penelitian Kuantitatif. Data primer yaitu data yang diperoleh langsung dari responden untuk menjawab pertanyaan penelitian. Data ini diperoleh dari survey responden berupa kuesioner atau angket (Indriantoro, 2013). Penelitian ini menggunakan dua jenis variabel, yaitu variabel independen dan variabel dependen. Variabel independen adalah variabel yang menjelaskan atau mempengaruhi variabel yang lain di mana dalam penelitian ini adalah variabel dependen. Sedangkan variabel yang dijelaskan atau dipengaruhi oleh variabel dependen adalah variabel independen. Penelitian ini menguji pengaruh Kompleksitas Auditor (X_1) Profesionalisme Auditor (X_2) dan



Whistleblower (X_3) terhadap Efektifitas Kemampuan Auditor dalam Pembuktian Kecurangan (Y).

Populasi merupakan keseluruhan kelompok orang, kejadian, atau hal minat yang ingin peneliti investigasi. Populasi dalam penelitian ini adalah Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di wilayah Tangerang Selatan. Sampel adalah sebagian dari populasi yang karakteristiknya hendak diselidiki dan biasanya mewakili keseluruhan populasinya sehingga jumlahnya lebih sedikit dari populasi. Dasar pemilihan sampel ini menggunakan metode *convenience sampling*, yaitu memilih sampel dari elemen populasi yang datanya mudah diperoleh peneliti. *Convenience sampling* berarti unit sampling yang ditarik mudah untuk dihubungi, tidak menyusahkan, mudah untuk mengukur dan bersifat kooperatif. Responden yang digunakan dalam penelitian ini adalah partner, manajer, auditor, senior, supervisor dan auditor yang bekerja pada Kantor Akuntan Publik di Tangerang Selatan, (Ghozali, 2009). Uji yang digunakan pada penelitian ini adalah uji validitas dan reliabilitas, uji asumsi klasik, analisis regresi berganda, koefisien determinasi, uji F, dan uji t.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Penelitian ini dilakukan terhadap Akuntan Publik (auditor) yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP) yang berada di wilayah Tangerang selatan dan Jakarta Selatan. Auditor yang berpartisipasi dalam penelitian ini di mulai dari auditor junior, auditor senior, supervisor dan manager yang melakukan pekerjaannya dibidang auditing. Pengumpulan data dilakukan dengan menyebarkan kuesioner secara langsung dengan mendatangi kantor tempat responden bekerja. Kuesioner ini disebar kepada 4 (empat) Kantor Akuntan Publik yang ada di Tangerang Selatan dan 4 Kantor Akuntan Publik yang ada di Jakarta selatan. Dengan jangka waktu yang digunakan kurang dari 1 (satu) bulan, dari total 41 kuesioner yang di sebar, terdapat 5 (lima) dari 10 (sepuluh) kuesioner yang tidak diisi oleh responden Kantor Akuntan Publik (KAP) S. Mannan, Ardiansyah & Rekan dikarenakan ada beberapa responden yang bekerja dari luar kota. Sedangkan 1 (satu) kuesioner tidak dapat di olah karena tidak sesuai dengan kriteria responden, sehingga data yang dapat diolah sebanyak 35 kuesioner.

Pembahasan Penelitian

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh kompleksitas auditor, profesionalisme auditor, dan *whistleblower* terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan. Pengujian ini dilakukan dengan analisis linier berganda. Berdasarkan hasil pengujian yang telah dilakukan, maka pembahasan mengenai penelitian ini adalah sebagai berikut:

Pengaruh kompleksitas auditor terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan

Berdasarkan hasil analisis data didapat thitung sebesar 0,968 dengan nilai signifikansi sebesar 0,341 dan koefisien regresi sebesar 0,282. Dengan tingkat



signifikansi di atas 0,05 yaitu sebesar 0,341 ($0,341 > 0,05$), dapat disimpulkan bahwa kompleksitas auditor tidak berpengaruh terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan pada KAP yang berada di Tangerang Selatan dan Jakarta Selatan. Sehingga hipotesis pertama yang diajukan ditolak.

Semakin kompleknya seorang auditor, maka akan mengakibatkan semakin banyak pula keraguan (dilema) dan ketidakcermatan yang akan timbul dalam mengerjakan tugas auditnya sehingga hal ini akan dapat memicu terjadinya kesalahan dalam pembuatan pertimbangan yang dilakukan oleh auditor itu sendiri. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Ni Wayan Rustiarini (2013) yang menyatakan kompleksitas auditor tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor. Hasil pengujian hipotesis ini memiliki nilai koefisien sebesar 0,058 dengan signifikan 0,395 yang berarti bahwa variabel kompleksitas tidak berpengaruh terhadap kinerja auditor.

Pengaruh profesionalisme auditor terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan

Berdasarkan hasil analisis data didapat thitung sebesar 0,491 dengan nilai signifikansi sebesar 0,627 dan koefisien regresi sebesar 0,109. Dengan tingkat signifikansi di atas 0,05 yaitu sebesar 0,627 ($0,627 > 0,05$), dapat disimpulkan bahwa profesionalisme auditor tidak berpengaruh terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan pada KAP yang berada di Tangerang Selatan dan Jakarta Selatan. Sehingga hipotesis kedua yang diajukan ditolak.

Seorang auditor dituntut bekerja dengan sikap profesionalisme yang tinggi dan perilaku yang baik dalam melaksanakan audit akan menghasilkan suatu laporan audit yang berkualitas. Untuk itu diharapkan dalam penerapannya auditor harus melaksanakan seluruh prosedur audit yang telah dibuat dan mematuhi kode etik profesi akuntan publik sehingga laporan audit yang dibuat betul-betul menggambarkan kondisi perusahaan sebenarnya tanpa ada rekayasa dan segala bentuk kecurangan. Profesionalisme yang melekat pada diri seorang auditor akan menimbulkan kewibawaan dan kecakapan dalam melakukan audit. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Yusrar Sagara (2013) yang menyatakan profesionalisme auditor tidak berpengaruh terhadap intensi melakukan *whistleblowing* karena profesionalisme auditor belum mendapatkan *reward* untuk menumbuhkan kesadaran profesionalismenya.

Pengaruh whistleblower terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan

Berdasarkan hasil analisis tingkat signifikansi thitung sebesar 2,109 dengan nilai signifikansi sebesar 0,043 dan koefisien regresi sebesar 0,754. Dengan tingkat signifikansi di bawah 0,05 yaitu sebesar 0,043 ($0,043 < 0,05$), dapat disimpulkan bahwa *whistleblower* berpengaruh terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan pada KAP yang berada di Tangerang Selatan dan Jakarta Selatan. Sehingga hipotesis ketiga yang di ajukan diterima.

Peran *whistleblower* berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan pada efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan. Artinya, semakin tinggi peran whistleblower, akan mempengaruhi tingginya pendeteksian



kecurangan pada efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Ahmad Akbar (2017) dan Laras Rahmayani (2014) yang menyatakan *whistleblower* berpengaruh terhadap kinerja efektifitas pelaksanaan audit investigasi dalam pengungkapan kecurangan karena semakin meningkat peran *whistleblower* dalam mengungkapkan kecurangan.

5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

Kesimpulan

Penelitian ini dilakukan untuk memperoleh bukti mengenai Kompleksitas Auditor, Profesionalisme Auditor, *Whistleblower*, Efektifitas Kemampuan Auditor dalam Pembuktian Kecurangan. Berdasarkan pengujian uji hipotesis dan pembahasan yang dilakukan maka dapat diperoleh kesimpulan sebagai berikut:

1. Ha1 pada penelitian ini ditolak, hal ini menunjukkan bahwa variabel kompleksitas auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap variabel efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan.
2. Ha2 pada penelitian ini ditolak, hal ini menunjukkan bahwa variabel profesionalisme auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan.
3. Ha3 pada penelitian ini diterima, hal ini menunjukkan bahwa variabel *whistleblower* berpengaruh terhadap efektifitas kemampuan auditor dalam pembuktian kecurangan.

Keterbatasan

Peneliti mengalami kesulitan saat mengumpulkan kuisioner karena ada beberapa auditor yang sedang melaksanakan tugas di luar kota dan di rumah sehingga respondennya terbatas. Penelitian yang dilakukan terbatas pada satu objek penelitian yaitu auditor internal. Sedikitnya jumlah sampel yang diambil karena keterbatasan jumlah responden. Masih terdapat jawaban kuesioner yang tidak diisi. Karena responden yang cenderung kurang teliti terhadap pernyataan yang ada sehingga terjadi tidak konsisten terhadap jawaban kuesioner. Hal ini bisa diantisipasi peneliti dengan cara mendampingi dan mengawasi responden dalam memilih jawaban agar responden fokus dalam menjawab pernyataan yang ada.

Saran

Penelitian selanjutnya disarankan agar dapat menambah variabel lainnya untuk digunakan dalam penelitian selanjutnya. Penelitian selanjutnya disarankan agar dapat memperluas dan memperbanyak sampel. Penelitian selanjutnya perlu ditambahkan metode wawancara terstruktur kepada responden dalam upaya mengumpulkan data, sehingga dapat menghindari kemungkinan responden tidak objektif dalam pengisian kuesioner. Untuk Kantor Akuntan Publik (KAP) diharapkan agar bisa terus meningkatkan profesionalisme dan *whistleblower* terhadap auditor agar meningkat dan menjadi lebih baik lagi. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat menggunakan metode penelitian yang berbalik agar dapat terlihat perbedaan hasil penelitiannya.



REFERENSI

- Akbar, A. (2013). Pengaruh Kompetensi Auditor dan Peran *Whistleblower* Terhadap Pendeteksian Kecurangan Pada Pengadaan Barang dan Jasa. *Skripsi*. Makasar.
- Ardiansyah. (2013). *Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor dalam Medeteksi Laporan Keuangan*. Semarang.
- Arens. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance*. Jakarta: Erlangga: Edisi Kedua belas.
- Astuti, N. P. S. (2013). Peran audit forensik dalam upaya pemberantasan korupsi di Indonesia. *Jurnal Akuntansi AKUNESA*, 2(1).
- Bustami, A. (2013). Pengaruh Independensi, Akuntabilitas, dan Profesionalisme Auditor Terhadap Kualitas Audit. *Skripsi*. Jakarta.
- Cahyono, d. (2015). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Objektivitas, Kompleksitas Tugas dan Integritas Auditor terhadap Kualitas Audit. *ISSN: 2407-6864, E-Jurnal Universitas Brawijaya*, Vol. 5, No.1.
- Dwi dan Efendi. (2013). Pengaruh Profesionalisme Akuntan Forensik terhadap Kompetensi Bukti Tindak Pidana Korupsi. *Jurnal Bandung: Fakultas Ekonomi Universitas Kristen Maranatha*.
- Fitri dan Juliarsa. (2014). Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor terhadap Kualitas Audit di Kantor Akuntan Publik di Bali. *ISSN: 2302-8556, E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*, 41-58.
- Fritz, H. (1958). *The Psychology of Interpersonal Relations*. New York: Wiley.
- Ghozali, I. (2009). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Universitas Diponegoro.
- <https://www.bbc.com/indonesia/indonesia-43579739>, akses 15 Desember 2020
- <https://www.cnnindonesia.com/nasional/20151223141052-12-100073/johan-budi-persoalan-internal-kpk-paling-berat-buat-saya>, akses 15 Desember 2020
- Indriantoro, d. (2013). *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Edisi Pertama. Yogyakarta: BPF.
- Julianingsih, A. S. (2015). Pengaruh Pengalaman Auditor, Kompleksitas Tugas dan Tekanan Ketaatan Terhadap Pertimbangan Audit. *Skripsi*. Palembang.
- Nurmala, P. & A.S. Rahmawati. (2019). Pengaruh Fraud Pentagon Terhadap Deteksi Kecurangan Laporan Keuangan. *Tangible Journal*, 200-213.
- Rahmayani, d. (2014). Pengaruh Kemampuan Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Teknik Audit dan *Whistleblower* terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan. *Jurnal Akuntansi Universitas Riau*.



- Restuningdiah, N. & Indriantoro, N. (2000). Pengaruh Partisipasi terhadap Kepuasan Pemakai dalam Pengembangan Sistem Informasi dengan Kompleksitas Tugas, Kompleksitas Sistem dan Pengaruh Pemakai Sebagai Moderating Variable. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*, Vol.3, No. 2:119-133.
- Suastawan, dkk. (2017). Pengaruh Budaya Organisasi, Proactive Fraud Audit dan Whistleblowing terhadap Pencegahan Kecurangan dalam Pengelolaan Dana BOS. *E-Jurnal s1 Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha*, Vol: 7, No:1.
- Supriyanto. (2014). Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit, Tipe Kepribadian dan Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Muhammadiyah Surakarta*.
- Tuanakotta. (2010). *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif*. Jakarta: Edisi Empat. Salemba Empat.
- Wahono. (2011). *Audit Investigasi*. Surabaya: Universitas Narotama.