

**PERBANDINGAN PERSEPSI AUDITOR INTERNAL,
AKUNTAN PUBLIK, DAN AUDITOR PEMERINTAH TERHADAP
PENUGASAN *FRAUD AUDIT* DAN PROFIL *FRAUD AUDITOR*
(*The Comparison of Perception Between Internal Auditor,
Public Accountants, and Government Auditors to Fraud Audit
Assignment and Internal Auditor Profile*)**

Eman Sukanto *)

Abstract

The Fraud scheme that is happened in the government and commercial entity has a bad influence to the economic system and harmful to the stakeholders. A professional auditor as the locomotive to move good corporate governance and as a goalkeeper to prevent fraudulence has a great role to create a healthy and accountable economic system. Recent years, there are significant changes in the auditor profession. The change influenced by regulatory from foreign or domestic, directly or indirectly, demand higher requirement in the auditor's work system.

Internal auditor, public accountant, or government auditor relatively different in organization structural, employment status, job assignment, and guidance used in the audit. However, their work is essentially the same, that is giving sufficient "to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, whether caused by error or fraud" to plan and perform the audit to obtain , whether caused by error or fraud". This study held to asses and analyze the perception of internal auditor, external auditor, and governmental auditor to the fraud audit and the profile of the fraud auditor when they conducted the examination duty.

Sampling technique used the purposive sampling. There are 153 respondents, 33 internal auditors work in business entity, 66 external auditors work in the Public Accountant Office and 54 government auditors work in BPK. To examine the hypothesis, this study used One Way Anova.

The result that there is no different perception significantly between internal auditor, external auditor and government auditor to the Fraud Audit assignment and The Fraud Auditor profile. Averaged perceptions they have were high. This shows that the three groups of auditor all have strong willingness to prevent, detect, and investigate fraud.

Key words: *Internal auditor, external auditor, government auditor, fraud audit, fraud auditor.*

*) *Dosen STIE Pelita Nusantara Semarang*

Abstraksi

Fraud scheme yang diterapkan oleh pelakunya di entitas pemerintah maupun komersial berdampak buruk terhadap perekonomian dan sangat merugikan *stakeholders*. Profesi auditor sebagai salah satu pilar dalam mengawal *good (corporate) governance* dan penjaga gawang dalam pencegahan tindak kecurangan, memiliki andil yang besar dalam menciptakan sistem keuangan yang sehat dan akuntabel. Beberapa tahun terakhir, terjadi perubahan yang signifikan terhadap profesi auditor. Perubahan tersebut dipengaruhi regulasi dari luar maupun dalam negeri dimana secara langsung maupun tidak, menuntut persyaratan yang lebih tinggi terhadap sistem kerja mereka. Auditor internal, auditor eksternal maupun auditor pemerintah secara struktur organisasi, status pegawai, lingkup pekerjaan, serta pedoman yang digunakan dalam pelaksanaan audit relatif berbeda, namun secara esensi tugas mereka sama yakni memberi keyakinan memadamkan bahwa laporan yang diaudit bebas dari salah saji material yang disebabkan kekeliruan (*error*) maupun kecurangan (*fraud*). Penelitian ini dilakukan untuk menguji dan menganalisis persepsi kelompok auditor internal, akuntan publik, dan auditor pemerintah terhadap penugasan audit kecurangan (*fraud audit*) dan profil auditor kecurangan (*fraud auditor*).

Teknik sampling yang digunakan adalah *purposive sampling*. Responden terdiri dari 33 auditor internal yang bekerja di beberapa perusahaan besar, 66 auditor eksternal yang bekerja di Kantor Akuntan Publik, serta 54 auditor pemerintah yang bekerja di BPK. Untuk menguji hipotesis, penelitian ini menggunakan teknik *One Way Anova*.

Hasilnya menyatakan tidak ada perbedaan persepsi signifikan antara auditor internal, akuntan publik dan auditor pemerintah terhadap *fraud audit* maupun profil *fraud auditor*. Rata-rata tingkat persepsi yang mereka miliki tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa ketiga kelompok auditor sama-sama memiliki keinginan yang kuat dalam mencegah, mendeteksi dan mengungkap *fraud* pada entitas yang sedang mereka periksa.

Kata kunci: *Auditor internal, Auditor eksternal, Auditor pemerintah, Fraud audit, Fraud auditor.*

1. Pendahuluan

Fraud audit merupakan isu menarik untuk dibahas dalam lingkup pemeriksaan keuangan akhir-akhir ini. Lebih menarik lagi jika bahasan masuk ke topik korupsi, bagian dari *fraud* yang paling sering didiskusikan di media atau forum lain. Hal ini tidak lepas dari dampak besar yang ditimbulkan korupsi, terutama di sektor perekonomian dan kesejahteraan rakyat. Di Indonesia, begitu besar efek korupsi, sehingga dukungan untuk memberantasnya pun juga besar, hampir semua lembaga termasuk LSM bahkan negara sahabat ikut membantu. Permasalahan dan solusi mengenai korupsi dibahas dari sudut pandang ekonomi, sosiologi, agama, budaya, sistem pemerintahan serta hukum. Namun demikian arah menciptakan kehidupan bernuansa anti korupsi terutama di lingkungan pemerintahan masih perlu ditingkatkan.

Dari sudut pandang akuntansi, masih jarang kita melihat terobosan ataupun kontribusi nyata dari para akuntan secara tegas melawan *fraud*. Padahal akuntan memiliki "hak istimewa"

dalam tugas pencegahan dan pemberantasan *fraud* lewat pemeriksaan laporan keuangan. Ibarat pasukan besar yang akan menyerbu suatu lokasi, akuntan layaknya unit khusus yang masuk lebih dulu dibanding pasukan lainnya. Hal ini tentu membutuhkan akuntan-akuntan yang memiliki kemampuan lebih. Sosok *fraud auditor* ideal adalah orang yang memiliki kemampuan tinggi di bidang akuntansi, didukung kemampuan luas di bidang ekonomi, keuangan, perbankan, perpajakan, bisnis, teknologi informasi dan tentu ilmu hukum. Ia juga seorang investigator yang handal, yang memiliki pengetahuan dan intuisi di bidang penyidikan. Dalam mengungkap *fraud* yang sangat rumit dalam sebuah sistem birokrasi pemerintah maupun komersial, tidak bisa dikerjakan oleh auditor biasa yang memiliki kemampuan terbatas, lebih dari itu harus seorang akuntan yang memiliki kompetensi baik dengan pengetahuan dan pengalaman luas. Syarat lain yang tidak kalah penting adalah *fraud auditor* wajib memiliki sikap independen, motivasi tinggi, berani, dan tahan terhadap godaan uang, maupun godaan lain. Sosok ideal tersebut tentu tidak mudah didapat. Namun setiap profesi tentu memiliki standar terbaik yang digunakan sebagai acuan kerja dan menjaga etika profesi.

Perubahan yang signifikan menyangkut profesi auditor akhir-akhir ini juga tampak. Perubahan tersebut dipengaruhi regulasi dari luar negeri diantaranya amandemen SAS, *Sarbanes-Oxley Act*, dan *UN Convention Against Corruption* dan beberapa regulasi lainnya. Sedangkan di dalam negeri dipengaruhi antara lain UU Tipikor, UU KPK, UU BPK, UU Keuangan Negara, Keppres Pengadaan Barang dan Jasa, serta peraturan-peraturan lain yang mewajibkan penerapan transparansi, akuntabilitas, dan *good governance* di tiap entitas. Semua regulasi di atas secara langsung maupun tidak, menuntut persyaratan yang tinggi terhadap sistem kerja auditor.

Meskipun tanggung jawab laporan keuangan berada di tangan manajemen, sebagian masyarakat mengklaim bahwa auditor sebagai salah satu penyebab krisis keuangan yang terjadi, karena tidak mampu menjalankan tugas sesuai amanat profesi. Semestinya, mereka bisa diandalkan oleh pemangku kepentingan sebagai penjamin atas kebenaran laporan keuangan entitas.

Statement on Auditing Standards (SAS) No. 99 - Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit sebagai pengganti SAS No. 82 menyatakan bahwa: “*The auditor has responsibility to plan and perform the audit to obtain reasonable assurance about whether the financial statements are free of material misstatement, whether caused by error or fraud*”. “Auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit guna mendapatkan keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan”. Dengan perkembangan teknologi, khususnya bidang teknologi informasi saat ini, kesalahan akibat *error* relatif mudah dideteksi. Yang perlu diwaspadai adalah kesalahan karena *fraud* yang diciptakan oleh pelakunya.

Merujuk pada teori persepsi yang dikemukakan Robbins (2005), bahwa apa yang dipersepsikan seseorang dapat berbeda dari kenyataan objektif, dimungkinkan juga berlaku bagi auditor khususnya di Indonesia. Secara individu, para auditor memiliki keinginan yang tinggi terhadap upaya pencegahan *fraud*. Mereka memiliki sikap, minat dan harapan yang besar terhadap upaya itu. Namun kenyataan di lapangan, sistem yang berjalan kurang mengakomodasi idealisme tersebut. Seolah para akuntan ingin berbuat, tetapi terbentur tembok, sehingga pandangan masyarakat terhadap auditor di masa lalu kurang baik.

Fungsi dan peran auditor internal, akuntan publik dan auditor pemerintah secara struktur organisasi, status pegawai, *job description* dan cakupan pekerjaan adalah berbeda, namun secara prinsip sama, yakni membuktikan bahwa laporan yang dibuat *auditee* benar dan wajar terbebas dari kesalahan (*error*) maupun kecurangan (*fraud*). Visi ketiganya tentang *fraud* sama, bagaimana mencegah dan mendeteksi sedini mungkin tindakan *fraud* supaya kerugian yang ditimbulkan diminimalkan bahkan dihindari.

Pertanyaan menarik untuk diteliti adalah berbedakah pandangan auditor internal, eksternal dan pemerintah terhadap *fraud*? Benarkah *fraud* menjadi faktor utama penyebab timbulnya krisis? Lebih jauh lagi, banyaknya praktek *fraud* di entitas komersial maupun pemerintah itu dikarenakan sosok auditor masih jauh dari ideal ataukah kehebatan pelaku kecurangan yang dapat menciptakan *fraud scheme* sedemikian rupa sehingga sulit dideteksi para auditor? Jika sosok *fraud auditor* ideal tersebut ternyata ada, tetapi sistem pemerintahan dan penegakan hukum belum mendukung, dapatkah *good governance* berjalan dengan mulus?

2. Pembahasan

2.1. Fraud dan Fraud Audit

Statement on Auditing Standards No. 99 mendefinisikan *fraud* sebagai “an intentional act that result in a material misstatement in financial statements that are the subject of an audit. Sedangkan menurut the Association of Certified Fraud Examiners (ACFE), *fraud* adalah: “perbuatan-perbuatan yang melawan hukum yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu (manipulasi atau memberikan laporan keliru terhadap pihak lain) dilakukan orang-orang dari dalam atau luar organisasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi ataupun kelompok yang secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain”.

Fraud audit adalah pelaksanaan audit yang dilakukan dalam rangka mencegah, mendeteksi dan mengungkap kecurangan, sedangkan *fraud auditor* adalah auditor yang melakukan tugas tersebut. *Fraud* merupakan penipuan yang disengaja dilakukan, yang menimbulkan kerugian pihak lain dan memberikan keuntungan bagi pelaku kecurangan dan atau kelompoknya. Kecurangan (*fraud*) berangkat dari adanya tekanan (*pressure*) yang dialami seseorang, peluang (*opportunity*) yang dimiliki karena lingkungan mendukung, dan rasionalitas (*rationalization*) dimana pelaku *fraud* sudah memperhitungkan untung rugi akibat tindakannya. Ketiganya sering disebut *fraud triangle*. Masing-masing kecurangan memiliki karakteristik tersendiri. Kejadian *fraud* di entitas komersial, memiliki pola yang berbeda dengan di instansi pemerintah, *fraud* yang dilakukan manajemen berbeda dengan yang dilakukan karyawan, *fraud* yang diciptakan orang luar (*outsider*), berbeda dengan orang dalam (*insider*), sehingga untuk dapat mendeteksi perlu pemahaman yang baik terhadap jenis-jenis kecurangan. Persepsi, pemahaman dan analisis terhadap karakteristik kecurangan oleh auditor menentukan langkah selanjutnya untuk memperoleh bukti dan mengungkap adanya kecurangan.

2.2. Motif dan Indikator *Fraud*

Identifikasi yang dilakukan Tampubolon (2005), dalam kehidupan sehari-hari motif seseorang melakukan *fraud* adalah: (1) Serakah. (2) Terikat perjudian, minuman keras, obat-obatan terlarang, wanita tuna susila atau gaya hidup sejenis. (3) Masalah keluarga yang

memerlukan biaya tinggi. (4) Pola hidup yang melebihi penghasilan. (5) Krisis keuangan. (6) Memiliki pasangan simpanan. (7) Sakit hati pada perusahaan atau atasan dan ingin membalas. (8) Merasa kerja kerasnya tidak dihargai. (9) Iri kepada atasan atau rekan kerja yang kemampuannya kurang tetapi gaji lebih tinggi. (10) Bangga kalau bisa membobol *security system*. Motif terakhir ini tidak semata-mata dorongan uang, tetapi lebih pada motif kepuasan.

2.3. Pengelompokan *Fraud*

Menurut *the Association Certified Fraud Examiners*, pengelompokan kecurangan menjadi tiga hal, yaitu:

1. Kecurangan Laporan Keuangan
Kecurangan ini didefinisikan sebagai kecurangan oleh manajemen atau pengelola perusahaan dalam bentuk salah saji material atas laporan keuangan yang merugikan *stakeholders* khususnya investor, kreditor atau otoritas perpajakan.
2. Penyalahgunaan Aset
Kecurangan ini terbagi dalam kecurangan kas dan kecurangan non kas. Kecurangan non kas sangat sering terjadi pada persediaan.
3. Korupsi
Kecurangan ini dapat dibedakan ke dalam pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), suap (*bribery*), pemberian ilegal (*illegal gratuity*), dan pemerasan (*economic extortion*).

2.4. Tindakan Fraud di Entitas Pemerintah

Dari segi penerimaan:

1. Rendahnya anggaran penerimaan pajak, PBB, Bea Cukai, retribusi dan pajak lainnya dibanding potensi yang tersedia.
2. Manipulasi restitusi pajak.
3. Laporan SPT pajak bulanan maupun tahunan yang tidak sesuai dengan potensi pajak yang sesungguhnya.
4. Kesalahan pengenaan tarif pajak maupun bea.
5. Pembebasan pajak atas bahan baku impor tujuan ekspor tidak sesuai data sesungguhnya.
6. Perusahaan yg ditunjuk oleh pemerintah pusat /daerah memperkecil data volume produksi pertambangan atau hasil alam.
7. Memperbesar biaya *cost recovery*, sehingga setoran hasil menjadi berkurang.
8. Kontrak pembagian hasil atas tambang yang merugikan negara.
9. Pemegang HPH maupun masyarakat mengeksploitasi hutan diluar kewilayahannya.
10. Penjualan aset pemerintah tidak berdasar harga wajar atau harga pasar.
11. Pelaksanaan tukar guling (*ruislaag*) yang merugikan negara dan pemanfaatan tanah negara yang harga sewanya dibawah pasar.
12. Penerimaan yang seharusnya masuk ke rekening kas negara, namun masuk ke rekening perorangan.

Dari segi pengeluaran:

1. Pengeluaran belanja/jasa atau perjalanan dinas fiktif.
2. Pembayaran ganda pejabat atau pegawai, atau pegawai sudah keluar masih dibayar
3. Penggelembungan (*mark-up*) harga, atau harga patokan terlalu mahal dibandingkan harga pasar.
4. Pelaksanaan sistem tender, penunjukan rekanan dan atau konsultan, persyaratan kualifikasi, dan lain-lain tidak sesuai standar prosedur, atau sesuai prosedur tetapi hanya memenuhi persyaratan formal.
5. Pemenang tender men-sub kontrak-kan pekerjaannya kepada pihak ketiga, dimana posisi rekanan tidak lebih sebagai *broker* semata.
6. Rekanan atau konsultan tidak mampu melaksanakan pekerjaannya sesuai standar dan jadwal yang ditetapkan.
7. Pekerjaan atau barang yang dihasilkan tidak sesuai spesifikasi.
8. Program bantuan sosial atau penanggulangan bencana yang salah sasaran.
9. Adanya “percaloan” dalam pengurusan alokasi dana, sehingga instansi atau daerah yang ingin mendapatkan alokasi anggaran perlu mencadangkan dana untuk komisi.
10. Biaya yang terlalu tinggi pada penunjukan konsultan keuangan, akuntan, *underwriter*, dan penggunaan tenaga profesional lainnya terkait dengan program pemerintah atau BUMN.
11. Privatisasi BUMN yang merugikan negara.
12. Biaya restrukturisasi, bantuan likuiditas dan biaya lain-lain yang sejenis yang merugikan negara.

2.5. Pencegahan Fraud

Dalam hal penindakan terhadap fraud, dapat dikelompokkan dalam tiga tahap yakni, tindakan preventif, detektif dan represif.

Tindakan preventif diantaranya:

1. Memberi kesejahteraan yang layak kepada pegawai
2. Menjaga kualitas SDM dengan pembekalan pendidikan dan pelatihan berkelanjutan.
3. Memperkuat pengawasan dari atasan maupun dari rekan kerja
4. Memperkuat struktur internal control
5. Menerapkan standar prosedur kerja secara konsisten
6. Memperkuat posisi internal audit
7. Membentuk Komite Audit
8. Menerapkan system risk management
9. Tidak memberikan pekerjaan dari awal sampai akhir kepada satu bagian.
10. Memperkuat instrument anggaran sebagai pengendali organisasi
11. Memperkuat penerapan kode etik

Tindakan detektif terdiri dari:

1. Memperbaiki dan menerapkan system tindak lanjut dari pengaduan.
2. Melaporkan transaksi-transaksi khusus diluar standar prosedur baku
3. Mendalami fraud auditing bagi anggota internal audit
4. Memantau gejala-gejala fraud sejak dini, tetapi tidak melanggar aturan sosial maupun aturan kerja.
5. Berpartisipasi dalam gerakan moral

Tindakan represif dapat dilakukan dengan cara:

1. Melakukan investigatif audit jika diperlukan
2. Jika bukti mendukung, perlu dilanjutkan ke proses berikutnya. Teguran, peringatan, PHK atau diteruskan ke aparat berwenang.
3. Penyitaan barang bukti, dokumen-dokumen, bahkan kekayaan jika terbukti kekayaan tersebut hasil korupsi.

2.6. Investigasi

Tujuan utama investigasi bukan untuk mencari siapa pelakunya, namun menekankan pada bagaimana kejadian sebenarnya (*search for the truth*), setelah kejadian sebenarnya terungkap, secara otomatis pelaku *fraud* akan didapat. Acuan kode etik seorang investigator tidak boleh semata-mata tergantung pada aturan tertulis saja, tetapi harus memahami nilai-nilai keadilan yang tersirat dalam aturan tertulis tersebut. Hal ini didasarkan pada kenyataan bahwa tidak semua aturan tertulis memiliki cerminan keadilan. Salah satu kriteria yang harus dimiliki seorang investigator adalah tidak memiliki *vested interest* dalam pelaksanaan tugasnya.

Salah satu teknik investigasi adalah melakukan wawancara, karena didalamnya bisa mendalami jawaban, bahasa tubuh, dan kejujuran seseorang. Berikut disajikan karakteristik wawancara investigasi yang baik, yakni:

1. Wawancara investigasi harus cukup dari segi waktu dan kedalaman untuk mengungkap fakta-fakta yang relevan.
2. Wawancara investigasi yang baik bisa mencakup semua informasi yang penting dan mengeliminir informasi yang tidak relevan. Data yang tidak relevan seringkali mempersulit analisis.
3. Wawancara investigasi sedapat mungkin dilaksanakan dekat dengan kejadian untuk mengurangi potensi rusaknya memori para saksi.
4. Investigasi harus objektif untuk memperoleh informasi dan dengan cara yang tidak sepotong-sepotong (*impartial*).

Sedangkan karakteristik investigator yang baik adalah:

1. Mereka orang yang mudah bergaul, berbakat dalam berinteraksi, bisa mengajak orang lain berbagi informasi. Ia tidak menginterupsi lawan bicara dengan pertanyaan yang tidak penting. Sepanjang wawancara, seringkali informasi vital diperoleh dengan cara sukarela sebagai respon dari pertanyaan yang spesifik.
2. Pewawancara semata-mata sedang mencari fakta yang relevan, bukan sekedar bertemu dengan seseorang. Dapat dilakukan dengan gaya yang informal dan rendah hati. Jika yang diwawancarai dalam benaknya terpikirkan “saya akan divonis”,

maka ia sulit diajak bekerja sama, malah sebaliknya investigator sulit memperoleh informasi yang dibutuhkan. Pewawancara harus bersikap wajar, *fair*, rapi, tepat waktu, berinteraksi, hangat, dan lain-lain.

2.7. Auditor Keuangan dan Penugasannya

Secara umum terdapat 4 jenis auditor yang berhubungan dengan audit keuangan, yaitu internal audit, akuntan publik, auditor pemerintah dan auditor pajak. Khusus yang terakhir memiliki tugas spesifik menyangkut pemeriksaan pajak, sehingga tidak kami masukkan dalam penelitian ini. Auditor pemerintah sendiri bisa dikelompokkan auditor internal maupun eksternal, karena undang-undang mengatur demikian, dimana BPK sebagai auditor eksternal, sedangkan BPKP, Irjen dan Itwilda adalah auditor internal.

a. Auditor Internal

Definisi internal audit menurut *the Institute of Internal Auditors* adalah: *Internal audit is an independent, objective assurance and consulting activity that adds value to and improves organization's operation. It helps an organization accomplish its objective by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance process.*

b. Akuntan publik

Adalah pihak yang memberikan jasa pemeriksaan kepada pemegang saham perusahaan dan bukan merupakan karyawan perusahaan. Pedoman yang digunakan Standar Profesional Akuntan Publik.

c. Auditor pemerintah

Auditor pemerintah atau nama resminya Pejabat Fungsional Auditor berdasarkan Kepmenpan No. 19 tahun 1996 adalah Pegawai Negeri Sipil yang diberi tugas, tanggung jawab, wewenang dan hak secara penuh oleh pejabat yang berwenang untuk melaksanakan pengawasan pada instansi pemerintah, lembaga dan atau pihak lain yang didalamnya terdapat kepentingan negara sesuai dengan ketentuan yang berlaku. Posisi auditor pemerintah atau pejabat fungsional auditor ada pada:

1. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK)
2. Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP)
3. Inspektorat Jendral Departemen (Irjen) dan Inspektorat Utama Lembaga Non Departemen
4. Inspektorat Wilayah Propinsi /Kabupaten/Kota (Bawasda).

2.8. Kerangka Penelitian dan Perumusan Hipotesis

Terdapat dua kelompok variabel yang diteliti yaitu persepsi penugasan *fraud audit* dan profil *fraud auditor*. Masing-masing variabel adalah independen, tidak mempengaruhi satu sama lain, lalu dilakukan uji terhadap tiga kelompok auditor yakni auditor internal, auditor eksternal (akuntan publik) dan auditor pemerintah.

2.9. Jenis & Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer, diperoleh melalui survey dengan cara mengirim kuesioner, baik secara langsung maupun via pos kepada auditor internal yang bekerja di perusahaan komersial, auditor yang bekerja KAP serta auditor pemerintah yang bekerja di BPK.

2.10. Pengukuran Variabel

Variabel-variabel yang diukur melalui persepsi para kelompok auditor internal, akuntan publik dan auditor pemerintah dalam penelitian ini adalah penugasan *fraud audit* dan profil *fraud auditor*. Variabel-variabel tersebut diukur dengan menggunakan skala likert 1 – 10.

2.11. Sampel

Teknik pemilihan sampel yang digunakan dalam penelitian ini adalah *purposive sampling* kemudian di *judgment*, yakni sampel yang dipilih hanya yang memiliki ciri-ciri tertentu yang oleh peneliti dianggap merupakan ciri penting dari populasi, kemudian ditentukan yang dianggap bisa mewakili serta memiliki peluang kuesioner bisa dikembalikan.

- Auditor internal yang bekerja di beberapa perusahaan swasta dan BUMN sebanyak 33 .
- Auditor yang bekerja Kantor Akuntan Publik nasional atau lokal yang memiliki kantor di Jakarta, Semarang dan Surabaya sebanyak 66..
- Auditor pemerintah yang bekerja di BPK Pusat dan sebagian perwakilannya di Jawa sebanyak 54.

2.12. Uji Hipotesis

Tabel-1
Hasil Uji Reliabilitas

No	Variabel	Nilai Cronbach Alpha	Keterangan
1	Fraud Audit	0,751	Reliabel
2	Fraud Auditor	0,763	Reliabel

Tabel-2
Hasil Uji Validitas

No	Variabel	Kisaran Korelasi	Kisaran Signifikansi	Keterangan
1	<i>Fraud Audit</i>	0,382**-0,820**	0,000 - 0,000	Valid
2	<i>Fraud Auditor</i>	0,423**-0,828**	0,000 - 0,000	Valid

Tabel-3
Data Pengujian Hipotesis

Kelompok Auditor	F-Hitung 0,05	F-Tabel 0,05	Mean	Sig	Df	Persepsi	Hipotesis
FRAUD AUDIT Internal – External –Government Auditor	1,150	3,06	601,402	0,319	150	Tdk ada perbedaan	Diterima
FRAUD AUDITOR Internal - External- Government Auditor	1,023	3,06	83,781	0,362	150	Tdk ada perbedaan	Diterima

Sumber : data yang diolah 2007

Tabel- 4
Uji ANOVA One Way
Persepsi Auditor Internal, Akuntan Publik dan
Auditor Pemerintah Terhadap Penugasan
Fraud Audit

Descriptives

TOTAL_X

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Minimum	Maximum
					Lower Bound	Upper Bound		
INTERNAL	33	187,00	18,589	3,236	180,41	193,59	159	214
EKSTERNAL	66	185,55	25,690	3,162	179,23	191,86	135	228
PEMERINTAH	54	180,28	21,483	2,923	174,41	186,14	148	222
Total	153	184,00	22,887	1,850	180,34	187,66	135	228

Test of Homogeneity of Variances

TOTAL_X

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,52	2	150	,289

ANOVA

TOTAL_X

Levene Statistic	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	2	601,402	1,150	,319
Within Groups	150	522,781		
Total	152			

Tabel- 5
Uji ANOVA One Way
Persepsi Auditor Internal, Akuntan Publik dan
Auditor Pemerintah Terhadap Profil
Fraud Auditor

	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean		Minimum	Maximum
					Lower Bound	Upper Bound		
INTERNAL	33	71,55	6,755	1,176	69,15	73,94	61	81
EKSTERNAL	66	69,45	9,904	1,219	67,02	71,89	46	86
PEMERINTAH	54	68,72	9,158	1,246	66,22	71,22	50	88
Total	153	69,65	9,050	,732	68,20	71,09	46	88

Test of Homogeneity of Variances

TOTAL_Y

Levene Statistic	df1	df2	Sig.
1,278	2	150	,282

ANOVA

TOTAL_Y

	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Between Groups	167,562	2	83,781	1,023	,362
Within Groups	12281,379	150	81,876		
Total	12448,941	152			

3. Simpulan dan Implikasi

3.1. Simpulan

Hipotesis 1 yang menyatakan tidak ada perbedaan persepsi signifikan antara auditor internal, akuntan publik dan auditor pemerintah terhadap penugasan *Fraud Audit* diterima berdasarkan angka yang ditunjukkan dalam F hitung 1,150 pada tingkat signifikansi 0,05.

Hipotesis 2 yang menyatakan tidak ada perbedaan persepsi signifikan antara auditor internal, akuntan publik dan auditor pemerintah terhadap profil *Fraud Auditor* diterima berdasarkan angka yang ditunjukkan dalam F hitung 1,023 pada tingkat signifikansi 0,05.

Rata-rata persepsi dari ketiga kelompok auditor tersebut tinggi. Hal ini menunjukkan bahwa ketiga kelompok auditor sama-sama memiliki keinginan yang kuat untuk mencegah, mendeteksi dan mengungkap *fraud* pada entitas yang sedang mereka audit, serta memiliki keinginan yang kuat untuk menjadi *fraud auditor* saat mereka menjalankan tugas pemeriksaan.

3.2. Implikasi Teoritis

Penelitian ini yang menyimpulkan persepsi tiga kelompok auditor terhadap penugasan *fraud audit* maupun profil *fraud auditor* rata-rata kuat, sangat mendukung *Statement on Auditing Standards (SAS) No. 99 - Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit*.

Merujuk pada teori harapan dalam persepsi, auditor memiliki harapan yang tinggi terhadap terciptanya *good (corporate) governance*, sistem ekonomi yang sehat dan akuntabel, nilai saham dan laba perusahaan meningkat, kesejahteraan meningkat, serta organisasi memiliki nilai lebih dimata stakeholders. Harapan tersebut akan mendukung kinerja auditor saat menjalankan tugas pemeriksaan,

3.3. Implikasi Praktek

1. Kenyataan membuktikan bahwa persepsi internal, akuntan publik maupun auditor pemerintah terhadap penugasan *fraud audit* maupun profil *fraud auditor* sama tingginya. Hal ini menunjukkan mereka sama-sama memiliki keinginan yang kuat untuk mendeteksi, mencegah dan menginvestigasi kecurangan yang ada pada entitas yang sedang mereka periksa, serta berkeinginan kuat untuk menjadi *fraud auditor* saat menjalankan tugasnya jika dimungkinkan.
2. Pihak regulator maupun pihak-pihak yang berkompeten terhadap kinerja auditor, supaya dapat mengakomodasi kenyataan di atas, agar dapat mendorong terciptanya para auditor yang lebih profesional, independen dan lebih menjamin laporan keuangan bebas dari salah saji material yang disebabkan kecurangan.
3. Masyarakat luas sangat berharap terhadap auditor supaya dapat menjadi motor penggerak untuk mendorong terciptanya *good corporate governance* di semua sektor, baik itu di lingkungan komersial maupun pemerintahan.
4. Khusus untuk Indonesia, negara yang saat ini sedang giat-giatnya memberantas korupsi, dimana korupsi bagian dari kejahatan luar biasa (*extra ordinary crime*), peran auditor sangat diharapkan dapat mendukung agenda pemerintah tersebut.

DAFTAR PUSTAKA

- American Institute of Certified Public Accountant (AICPA), 2002, *Statement on Auditing Standards No 99*. USA.
- Amrizal, CFE, 2004, *Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor*, Jakarta.
- Ansah Stephen Owusu et al, 2002, *An Empirical Analysis of the Likelihood of Detecting Fraud in Zew Zaeland*, Managerial Auditing Journal, MCB UPAR.
- Apostolou Barbara, et al, 2001, *The Relative Importance Management Fraud Risk Factors*, Behavioral Research in Accounting Vol 13, U S A.
- Arief Rahman, 1999, *Auditing Forensik dan Kontribusi Akuntansi dalam Pemberantasan Korupsi*, JAAI Vol 3 Juni 1999
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) – Tim Pengkajian SPKN, 2002, *Upaya Pencegahan dan Penanggulangan Korupsi pada Pengelolaan APBN/APBD*, Jakarta.
- Bartkova Alexandra, 2005, *Fraud in Financial Reporting: Changes in Corporate Governance, Financial Reporting and Auditing Provoked After the Fall of Enron*, Comenius University, Bratislava.
- Enawati Maria, 2005, *Persepsi Auditor Internal dan Auditor Eksternal terhadap Fraud Audit dan Fraud Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan*, Indonesia.
- Erns & Young, 2006, *Fraud Survey 2006: Fraud Risk in Emerging Market*, Fraud Investigation and Dispute Service Division EY.
- Farrell Barbara & Franco Joseph, 1999, *The Role of the Auditor in the Prevention and Detection of Business Fraud: SAS No. 82*, Western Criminology Review.
- Gallegos Frederick, CISA, CGFM, CDE, 2003, *Sarbanes-Oxley Act of 2002 and Impact on the IT Auditor. USA*
- Hery, 2005, *Persepsi Top Eksekutif (Sektor Publik dan Swasta) terhadap Fungsi Internal Audit*, Magister Akuntansi, Trisakti, Jakarta.

- Huda Santoso, CFE, 2004, *Keterkaitan Sarbanes- Oxley Act, SAS No. 99, dan Corporate Governance: Hal-Hal Apa Saja yang Perlu Kita Ketahui*, Jakarta.
- Imam Ghozali, 2005 *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*, BP Universitas Diponegoro, Semarang.
- KPMJ, in Association with Paul Coram, Colin Ferguson, Robyn Moroney, 2006, *The Value of Internal Audit in Fraud Detection*, The University of Melbourne and Monash University, May 2006
- Mohammad Abdolmohammadi, 2004, *A Comprehensive Taxonomy of Audit Task: Apendix Detailed Audit task*, U S A.
- Moyes & Hasan Iftekhhar, 1996, *An Empirical Analysis of Fraud Detection Likelihood*, Managerial Auditing Journal, MCB University Press, USA.
- Prasetyo, et al , Peak Indonesia, 2003, *Fraud Prevention and Investigation*, Jakarta.
- Robert Tampubolon, 2005, *Risk and System Based Auditing*, Jakarta.
- Robbin, Stephen, 2005, *Organization Behavior*, Prentice-Hall, USA, terjemahan Erlangga, Jakarta
- Vanasco Rocco R., 1998, *Fraud Auditing*, Managerial Auditing Journal, MCB University Press, Chicago, USA.
- Wilks Jeffrey & Zimbelman Mark, 2004, *Using Game Theory and Strategic Reasoning Concepts to Prevent and Detect Fraud*, Accounting Horizons, Vol. 18, No. 3, USA.