

BAB II

LANDASAN TEORI DAN KERANGKA PEMIKIRAN

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Teori audit

Menurut Sukrisno Agoes (2012:4) audit adalah suatu pemeriksaan yang dilakukan secara kritis dan sistematis oleh pihak yang independen, terhadap laporan keuangan yang telah disusun oleh manajemen, beserta catatan-catatan pembukuan dan bukti-bukti pendukungnya, dengan tujuan untuk dapat memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan tersebut. Menurut Lubis dan Dewi (2020:9) adalah memberikan pengesahan terhadap laporan keuangan yang telah disusun sesuai dengan SAK (Standar Akuntansi Keuangan) yang memiliki unsur-unsur penting yaitu suatu proses sistematis, memperoleh dan mengevaluasi bukti yang objektif, pernyataan mengenai kegiatan dan kejadian ekonomi, penetapan tingkat kesesuaian, kriteria yang telah ditetapkan.

Jenis-jenis audit menurut Sukrisno Agoes (2012:4) jenis ditinjau dari:

1. Jenis Audit ditinjau dari luasnya pemeriksaan:
 - a. pemeriksaan Umum (General Audit)

Suatu pemeriksaan umum atas laporan keuangan yang dilakukan oleh KAP independen dengan tujuan untuk bisa memberikan pendapat mengenai kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pemeriksaan tersebut harus dilakukan sesuai dengan Standar Profesional Akuntan Publik atau ISA atau Panduan Audit Entitas Bisnis Kecil dan memperhatikan Kode Etik Akuntan Indonesia, Kode Etik Profesi Akuntan Publik serta Standar Pengendalian Mutu.

- b. Pemeriksaan Khusus (Special Audit)

Suatu pemeriksaan terbatas (sesuai dengan permintaan auditee) yang dilakukan oleh KAP yang independen, dan pada akhir pemeriksaannya auditor tidak perlu memberikan pendapat terhadap kewajaran laporan keuangan secara keseluruhan. Pendapat yang diberikan terbatas pada pos atau masalah tertentu yang diperiksa, karena prosedur audit yang dilakukan juga terbatas.

2. Jenis Audit ditinjau dari jenis pemeriksaan:

a. Audit Operasional (Operational audit)

Audit operasional sering juga disebut dengan management audit atau performance audit. Audit operasional meliputi penghimpunan dan pengevaluasian atas bukti mengenai kegiatan operasional perusahaan atau organisasi dalam kaitannya dengan pencapaian tujuan secara efisiensi dan efektivitas. Audit operasional memiliki tujuan untuk menilai prestasi, mengidentifikasi kesempatan untuk perbaikan, serta membuat rekomendasi untuk pengembangan, perbaikan dan tindakan lebih lanjut. Saat pelaksanaannya audit operasional tidak hanya melihat pada sisi akuntansi namun juga mencakup evaluasi atas struktur organisasi, operasi komputer, metode produksi, dan semua bidang yang dapat dikuasai oleh auditor.

b. Audit Ketaatan (Compliance Audit)

Audit Ketaatan berkaitan dengan mengevaluasi bukti yang ada dengan tujuan untuk menentukan apakah kegiatan financial maupun operasi dari suatu entitas telah sesuai dengan aturan-aturan yang telah ditentukan. Hasil dari audit ketaatan biasanya akan di laporkan kepada manajemen, bukan kepada pemakai luar, karena manajemen merupakan kelompok utama yang berkepentingan dengan tingkat ketaatan terhadap prosedur dan peraturan yang berlaku.

c. Pemeriksaan Intern (Internal Audit)

Pemeriksaan yang dilakukan oleh bagian internal audit perusahaan, baik terhadap laporan keuangan dan catatan akuntansi perusahaan, maupun ketaatan terhadap kebijakan manajemen yang telah ditentukan.

d. Computer Audit

Pemeriksaan oleh KAP terhadap perusahaan yang memproses data akuntansinya dengan menggunakan Electronic Data Processing (EDP) System.

Menurut Lubis dan Dewi (2020:16) auditor terbagi menjadi tiga jenis:

1. Auditor pemerintah adalah auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintahan yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan (financial accountability) yang disajikan oleh entitas pemerintahan. Banyak auditor pemerintah yang bekerja di instansi pemerintah, namun umumnya yang disebut dengan jenis auditor ini adalah mereka yang bekerja di BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan), BPK (Badan Pemeriksa Keuangan), dan instansi pajak
2. Auditor intern adalah auditor yang bekerja dalam perusahaan yang tugas utamanya adalah menentukan apakah kebijaksanaan prosedur yang ditetapkan oleh manajemen puncak telah dipatuhi serta menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi.
3. Auditor independent adalah auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada publik terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat oleh klien. Auditor independent ini memiliki peran yang sangat strategis karena auditor berfungsi melindungi pihak yang berkepentingan dengan menyediakan informasi yang relevan dalam pengambilan keputusan.

Standar audit disusun oleh IAPI (Ikatan Akuntan Publik Indonesia) dan harus dipatuhi oleh anggota IAPI. Dewan penyusunan standar ini selalu

memperhatikan kepentingan masyarakat dan mempertimbangkan segala sesuatu yang berkaitan dengan pelaksanaan dan tanggungjawab auditor. Standar yang disusun oleh Dewan penyusun standar terdiri atas:

a. Standar Umum

1. Audit harus dilakukan oleh seorang atau lebih yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor.
2. Dalam semua hal yang berhubungan dengan perikatan, independensi dalam sikap mental harus dipertahankan oleh auditor.
3. Dalam pelaksanaan audit dan penyusunan laporannya, auditor wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama.

b. Standar Pekerjaan Lapangan

1. Pekerjaan harus direncanakan sebaik-baiknya dan jika digunakan asisten harus di supervisi dengan semestinya.
2. Pemahaman memadai atas pengendalian intern harus diperoleh untuk merencanakan audit dan menentukan sifat, saat dan lingkup pengujian yang akan dilakukan.
3. Bukti audit kompeten yang cukup harus diperoleh melalui inspeksi, pengamatan, permintaan keterangan, dan konfirmasi sebagai dasar memadai untuk menyatakan pendapat atas laporan keuangan yang diaudit.

c. Standar Pelaporan

1. Laporan audit harus menyatakan apakah laporan keuangan telah disusun sesuai dengan prinsip akuntansi berlaku umum.
2. Laporan audit harus menunjukkan keadaan yang didalamnya prinsip akuntansi tidak secara konsisten diterapkan dalam penyusunan laporan keuangan periode berjalan dalam hubungannya dengan prinsip akuntansi yang diterapkan dalam periode sebelumnya.

3. Pengungkapan informatif dalam laporan keuangan harus memadai kecuali dinyatakan dalam laporan audit.
4. Laporan audit harus membuat satu pernyataan pendapat mengenai laporan keuangan secara keseluruhan atau suatu asersi bahwa pernyataan demikian tidak dapat diberikan. Jika pendapat secara keseluruhan tidak dapat diberikan, alasannya harus dinyatakan.

Dalam hal auditor dikaitkan dengan laporan keuangan, maka laporan auditor harus memuat petunjuk yang jelas mengenai sifat pekerjaan auditor, jika ada tingkat tanggung jawab yang dipikul oleh auditor.

2.1.2 Efektivitas pelaksanaan audit investigatif

Menurut Muhammad Sawir (2020:126) efektivitas adalah pengukuran tercapainya suatu target sasaran atau tujuan yang telah direncanakan sebelumnya. Sedangkan menurut Sayidah et al., (2019:6) Audit investigatif adalah kegiatan pengumpulan fakta dan bukti untuk mengungkap kecurangan dimana auditor mencari bukti dengan tujuan untuk menentukan ada atau tidak adanya tindak kecurangan. Fauzi et al., (2020) menyatakan bahwa efektivitas pelaksanaan audit investigatif adalah ukuran tercapainya pelaksanaan prosedur audit dalam rangka menjalankan audit investigatif, seorang auditor harus memiliki kompetensi dalam hal kemampuan dasar, teknis, dan sikap mental yang kuat.

Efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif dapat diartikan sejauh mana hasil pemeriksaan atau hasil audit dapat menggambarkan kegiatan yang dapat menghasilkan prosedur yang baik dalam audit investigasi untuk mengungkap *fraud* (Harahap dan Maria, 2020). Dapat disimpulkan bahwa efektivitas pelaksanaan audit investigatif adalah seberapa besar keberhasilan seorang auditor dalam melaksanakan audit investigatif. Dilakukannya audit investigatif, penyidik dapat

memperoleh kepastian apakah tersangka benar-benar bersalah atau tidak karena tugas auditor dalam audit investigatif adalah memperoleh bukti, terutama bukti surat yang sangat dibutuhkan oleh penyidik untuk memperkuat dugaan (Larasati et al., 2020). Ada beberapa tahapan dalam melakukan audit investigatif menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) antara lain:

1. Penelaahan informasi awal

Pada proses ini pemeriksa melakukan pengumpulan informasi tambahan, penyusunan fakta dan proses kejadian, penetapan dan penghitungan tentatif kerugian keuangan, penetapan tentatif penyimpangan, dan penyusunan hipotesa awal.

2. Perencanaan pemeriksaan investigatif

Pada tahapan perencanaan dilakukan pengujian hipotesa awal, identifikasi bukti-bukti, menentukan tempat atau sumber bukti, analisa hubungan bukti dengan pihak terkait, dan penyusunan program pemeriksaan investigatif.

3. Pelaksanaan

Pada tahapan pelaksanaan dilakukan: pengumpulan bukti-bukti, pengujian fisik, konfirmasi, observasi, analisa dan pengujian dokumen, interview, penyempurnaan hipotesa dan review kertas kerja.

4. Pelaporan

Fase terakhir, dengan isi laporan hasil pemeriksaan investigatif kurang lebih memuat: unsur-unsur melawan hukum, fakta dan proses kejadian, dampak kerugian keuangan akibat penyimpangan/tindakan melawan hukum, sebab-sebab terjadinya tindakan melawan hukum yang terjadi, pihak-pihak yang terkait dalam penyimpangan/tindakan melawan hukum yang terjadi, dan bentuk kerjasama pihak-pihak yang terkait dalam penyimpangan/ tindakan melawan hukum.

5. Tindak Lanjut

Pada tahapan tindak lanjut ini, proses sudah diserahkan dari tim audit kepada pimpinan organisasi dan secara formal selanjutnya diserahkan kepada penegak hukum. Penyampaian laporan hasil audit investigatif kepada pengguna laporan diharapkan sudah memasuki pada tahap penyidikan. Berkaitan dengan kesaksian dalam proses lanjutan dalam peradilan, tim audit investigatif dapat ditunjuk oleh organisasi untuk memberikan keterangan ahli jika diperlukan.

Terdapat sasaran dan target audit investigatif agar pelaksanaan audit investigatif dapat berjalan sesuai dengan yang diharapkan.

Karyono (2013: 133) mengemukakan bahwa sasaran-sasaran audit investigatif adalah:

1. Subjek yaitu pelaku, saksi, dan ahli, dalam mengungkap terjadinya fraud harus diungkap siapa pelakunya sehingga pelaku fraud merupakan subjek utama. Hasil audit investigatif kemungkinan besar akan ditindaklanjuti ke litigasi, sehingga auditor harus dapat menunjukkan subjek yang dapat dijadikan saksi dan pemberi tenaga ahli pada proses pengadilan.
2. Objek yang menjadi sasaran audit investigatif ialah hasil kecurangan dan sarana yang dipakai untuk melakukan tindak kecurangan.
3. Modus operasi adalah proses kecurangan dimana melakukan kecurangan dengan mengungkapkan urutan atau proses terjadinya kecurangan, unsur pelanggaran hukum/aturan, kapan dan dimana terjadinya.

Selain sasaran terdapat target dalam pelaksanaan audit investigatif yang dikemukakan oleh Karyono (2013: 133-134), target audit investigatif antara lain:

1. Mengamankan kekayaan organisasi atau entitas yang menjadi korban kecurangan.
2. Mengamankan aset hasil kecurangan sebagai barang bukti jika ditindaklanjuti ke tingkat litigasi.
3. Menindak para pelakunya.

Jika pelaksanaan audit investigatif dilakukan dengan tepat sesuai sasaran dan target maka pelaksanaan audit investigatif dapat berjalan dengan efektif.

Efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam penelitian ini terdiri dari beberapa indikator, yaitu:

1. Prosedur audit investigatif.
2. Teknik audit.
3. Membuktikan Penyimpangan kecurangan.
4. Perencanaan pemeriksaan.
5. Tindak lanjut pemeriksaan

2.1.3 Keahlian akuntansi forensik

Keahlian yaitu suatu kemahiran atau ilmu (kepandaian, pekerjaan) yang harus dimiliki seseorang dalam bekerja. Keahlian merupakan salah satu bagian penting yang harus dimiliki seorang auditor untuk bekerja secara profesional. Akuntansi forensik adalah metode akuntansi yang ilmiah untuk mengungkap, menyelesaikan, menganalisis dan menyajikan masalah fraud dengan cara yang dapat diterima di pengadilan (Sayidah et al., 2019:5). Bhasin (2019) menyatakan bahwa akuntansi forensik sebagai penerapan keahlian keuangan, pengetahuan penipuan, dan pemahaman yang baik tentang realitas bisnis dan cara kerja sistem hukum. Gbegi & Adebisi (2019) menyatakan bahwa Akuntansi forensik adalah penerapan disiplin akuntansi dalam arti luas, termasuk auditing, pada masalah hukum untuk penyelesaian hukum di dalam atau di luar pengadilan. Sedangkan menurut Najmuddin & Pamungkas (2021) menyatakan bahwa pengumpulan data keuangan yang sistematis untuk menganalisa dan menginterpretasikan masalah

keuangan yang kompleks dan untuk menanggapi keluhan yang timbul dari masalah-masalah pidana, perdata dan pertanyaan lainnya yang timbul dari penyelidikan maupun yang bersumber pada penyelidikan terhadap suatu perusahaan.

Dapat disimpulkan bahwa keahlian akuntansi forensik adalah kemampuan atau kemahiran yang dimiliki seorang auditor untuk menganalisis dan mengungkapkan masalah kecurangan. Adanya keahlian akuntansi forensik yang dimiliki oleh seorang auditor diharapkan dapat menggunakan keahliannya tersebut, untuk melakukan pendeteksian kecurangan serta dapat mempermudah dalam menemukan indikasi adanya kecurangan. Seorang auditor dikatakan ahli bila mempunyai kompetensi, menurut Sukrisno Agoes (2012:47) syarat yang harus dimiliki seorang auditor yaitu:

1. Mengikuti pendidikan formal
2. Pelatihan sertifikasi dibidang auditing
3. Pengalaman (lamanya berkarir dibidang audit dan macam-macam kasus yang pernah ditemukan auditor).

Keahlian akuntansi forensik dalam penelitian ini terdiri dari beberapa indikator, yaitu:

1. Keterampilan menganalisa laporan keuangan
2. Keterampilan berpikir kritis
3. Keterampilan memecahkan persoalan tidak terstruktur
4. Keterampilan penyidikan yang fleksibel
5. Kemampuan investigasi
6. Keterampilan berdiskusi (lisan)

2.1.4 Teknik audit

Teknik audit adalah cara-cara yang dipakai auditor dalam mengaudit laporan keuangan untuk memperoleh pembuktian dalam membandingkan keadaan yang sebenarnya dengan keadaan yang seharusnya (Larasati et al., 2020). Sedangkan menurut Sandari (2019) teknik audit adalah cara-cara yang dipakai dalam mengaudit kewajaran

penyajian laporan keuangan. Menurut Fauzi et al., (2020) menyatakan bahwa teknik audit berbantuan komputer adalah suatu alat yang saat ini digunakan oleh auditor untuk mencapai tujuan pemeriksaan terhadap laporan keuangan dari suatu entitas atau lembaga. Dapat disimpulkan bahwa teknik audit adalah cara yang dipakai auditor untuk memperoleh bukti, hasil penerapan dari teknik audit dapat merupakan bukti audit. Keberhasilan mengaudit dalam pengungkapan kecurangan dapat ditentukan oleh teknik audit yang di terapkan oleh auditor dengan baik (Bhasin, 2019).

Dalam mencapai tujuan audit, seorang auditor menggunakan berbagai teknik audit untuk mengumpulkan bukti audit. Menurut Pusdiklatwas BPKP (2008) auditor dapat menggunakan teknik-teknik yang biasa digunakan dalam pelaksanaan audit keuangan sebagai berikut:

1. Prosedur analitis (*analytical procedures*)

Untuk mengevaluasi adanya ketidaksesuaian antara data keuangan tersebut serta dengan bukti-bukti audit yang lainnya

2. Menginspeksi (*inspection*)

Teknik Inspeksi merupakan pemeriksaan secara keseluruhan atau terperinci terhadap dokumen, catatan serta pemeriksaan aset berwujud.

3. Mengkonfirmasi (*confirmation*)

konfirmasi adalah meminta pihak lain (dari yang diaudit investigatif) untuk menegaskan kebenaran atau ketidakbenaran suatu informasi.

4. Mengajukan pertanyaan (*inquiring*)

mengajukan pertanyaan secara lisan atau tertulis kepada sumber-sumber internal pihak yang diaudit ataupun kepada pihak luar yang dipandang kompeten. Hasilnya bukti lisan maupun bukti pernyataan tertulis.

5. Menghitung (*counting*)

Perhitungan ini dilakukan untuk mengevaluasi bukti fisik yang ada dengan pertanggungjawaban catatan yang ada.

6. Menelusuri (*tracing*)

Menelusuri penanganan transaksi dari bukti, menuju pencatatan/buku dan penyajian informasi dengan tujuan untuk menguji kelengkapan.

7. Mencocokkan ke dokumen (*vouching*)

untuk memeriksa kebenaran atau keabsahan suatu bukti yang mendukung transaksi.

8. Mengamati (*observing*)

Mengamati atau observasi adalah cara auditor memeriksa dengan pancaindera untuk mengetahui sesuatu. Observasi diolah auditor dengan keahlian yang dimiliki serta berbagai informasi yang didapat oleh auditor. Selanjutnya auditor menyimpulkan hasil observasi tersebut yang nantinya akan dituangkan kedalam suatu kertas kerja.

9. Pengujian fisik (*physical examination*)

Memeriksa fisik atau *physical examination* lazimnya diartikan sebagai penghitungan uang tunai (baik dalam mata uang rupiah atau mata uang asing), kertas berharga, persediaan barang, aset tetap, dan aset berwujud (*tangible assets*) lainnya.

Teknik audit dalam penelitian ini terdiri dari beberapa indikator, yaitu:

1. Ilmu audit investigatif
2. Teknik audit investigatif
3. Penanganan *fraud*
4. Investigasi pengadaan
5. Penelusuran jejak arus uang

2.1.5 Skeptisme profesional auditor

Skeptisisme profesional auditor merupakan sikap auditor dalam melakukan penugasan audit dimana sikap ini mencakup pikiran yang

selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit Edy (2021). Skeptisme profesional dianggap penting bagi auditor dikarenakan dapat mengevaluasi atau menilai bukti audit. Menurut Nurfadila et al., (2018) menyatakan bahwa skeptisme profesional auditor adalah paham yang memandang sesuatu selalu tidak pasti (meragukan dan mencurigakan). Menurut Harahap dan Maria (2020) skeptisme profesional auditor adalah sikap yang kritis terhadap bukti audit dalam bentuk keraguan, pertanyaan atau ketidaksetujuan dengan pernyataan pihak klien. Sedangkan menurut *International Auditing and Assurance Standards Board* (IAASB, 2013) skeptisme profesional adalah sikap yang meliputi pikiran selalu bertanya, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan salah saji karena kesalahan atau kecurangan, dan penilaian kritis atas bukti. Pelu et al., (2020) juga mengemukakan bahwa skeptisme profesional auditor adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu bertanya dan penilaian kritis atas bukti audit yang mencurigakan atau skeptis. Dapat disimpulkan bahwa skeptisme profesional audit adalah sikap kritis auditor terhadap bukti agar terhindar dari adanya tindakan kecurangan atau kemungkinan salah saji laporan keuangan.

Skeptisme profesional auditor dalam penelitian ini terdiri dari beberapa indikator, yaitu:

1. Berpikir kritis
2. Profesionalisme
3. Asumsi tepat
4. Cermat dalam pemeriksaan laporan keuangan klien
5. Pemahaman terhadap bukti audit

2.2 Penelitian Terdahulu

Pada penelitian ini menggunakan acuan dari beberapa hasil penelitian yang telah dilakukan oleh peneliti sebelumnya, dijelaskan pada tabel berikut:

Tabel 2.1
Penelitian Terdahulu

No	Judul Penelitian, Nama Peneliti dan Tahun	Variabel	Hasil Penelitian
1	<p><i>An Innovative Approach in Combating Economic Crime Using Forensic Accounting Techniques</i></p> <p>Oluwatoyin Esther Akinbowale, Heinz Eckart Klingelhöfer and Mulatu Fikadu Zerihun (2020)</p>	<p>X1 = Teknik Akuntansi Forensik</p> <p>X2= Kemampuan Audit Forensik</p> <p>Y = Efektivitas audit Investigatif</p>	<p>Teknik akuntansi forensik dan Kemampuan audit forensik tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit investigatif</p>
2	<p><i>The role of accounting in conflicts resolution The case of PwC's forensic audit of the Nigerian National Petroleum Corporation</i></p> <p>Zayyad Abdul-Baki (2018)</p>	<p>X1 = Keahlian Audit Forensik</p> <p>Y= Efektivitas Audit Investigatif</p>	<p>Keahlian audit forensik memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas audit investigatif</p>

3	<p>Pengaruh independensi, pengalaman, dan penerapan teknik audit berbantuan komputer (tabk) terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam mendeteksi kecurangan</p> <p>Mokhammad Ridwan Fauzi, Choirul Anwar, I Gusti Ketut Agung Ulupui</p>	<p>X1= Pengalaman Auditor</p> <p>X2 = Independensi Auditor</p> <p>X3 = Penerapan Teknik Audit Berbantuan Komputer</p> <p>Y = Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif dalam Mendeteksi Kecurangan</p>	<p>Penerapan teknik audit berbantuan komputer berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam mendeteksi kecurangan</p>
4	<p>Pengaruh Kompetensi, Skeptisme Profesional Auditor dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigasi</p> <p>Muhammad Faisal AR Pelu, Muslim.,</p>	<p>X1 = Kompetensi</p> <p>X2 = Skeptisme Profesional Auditor</p> <p>X3 = Tekanan Anggaran Waktu</p> <p>Y =Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif</p>	<p>Skeptisme profesional auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.</p>

	dan Nurfadila (2020)		
5	<i>Forensic Accounting Skills and Techniques in Fraud Investigation in the Nigerian Public Sector</i> D. O Gbegi dan J. F. Ph.D Adebisi (2019)	X1 = Keterampilan Akuntansi forensik X2 = Teknik Akuntansi Forensik Y = audit Investigatif dalam Pengungkapan Penipuan	Hasil penelitian ini menunjukkan keterampilan dan teknik akuntansi forensik berpengaruh signifikan terhadap audit investigatif dalam mengungkap penipuan sektor publik Nigeria.
6	Pengaruh Risiko Audit, Teknik- Teknik Audit Investigatif Terhadap Pendeteksian Kecurangan dan Profesionalisme Auditor Tries Ellia Sandari (2019)	X1 = Risiko Audit X2 = Teknik audit Investigatif Moderasi = Pendeteksian Kecurangan Y = Profesionalisme Auditor	Hasil penelitian ini menunjukkan teknik audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap profesionalisme auditor. Pendeteksian kecurangan memoderasi teknik audit investigatif berpengaruh positif dan signifikan terhadap

			profesionalisme auditor
7	Pengaruh Kemampuan dan Pengalaman Auditor Forensik Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Fransetia Jurjur Benedikta dan Lenny Carolina (2019)	X1 = Kemampuan Auditor Forensik X2 = Pengalaman Auditor Forensik Y = Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif	Kemampuan auditor Forensik berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit Investigatif
8	Pengaruh Pengalaman Dan Kemampuan Pemeriksa Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi dengan Skeptisme Sebagai Variabel Moderasi	X1 = Pengalaman Pemeriksa investigatif X2 = Kemampuan Pemeriksa investigatif Moderasi = Skeptisme profesional auditor	Kemampuan pemeriksa investigatif auditor investigatif berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif. skeptisme profesional auditor memoderasi kemampuan dan pengalaman berpengaruh negatif terhadap efektivitas

	Sahreza Harahap Dan Friska Debora Maria (2020)	Y = Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif	pelaksanaan prosedur audit investigatif
9	Pengaruh Independensi, Pengalaman, Penerapan Akuntansi Forensik dan Teknik Audit Berbantuan Komputer (Tabk) Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif Dalam Mendeteksi Kecurangan Ahmad Bebin Najmuddin dan Imang Dapit Pamungkas (2021)	X1 = Independensi X2 = Pengalaman X3 = Penerapan Akuntansi Forensik X4 = Teknik audit Berbantuan Computer Y = Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa: teknik audit berbantuan komputer berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.
10	Teknik Audit Investigatif, Pengalaman dan Profesionalisme Auditor pada Pengungkapan Kecurangan:	X1 = Teknik Audit Investigatif X2 = Pengalaman Auditor	Teknik audit investigatif berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan fraud. Kecerdasan spiritual memoderasi teknik

	<p>Kecerdasan Spiritual Sebagai Pemoderasi</p> <p>Dinda Larasati, Andreas dan Rofika (2020)</p>	<p>X3 = Profesionalisme auditor</p> <p>Moderasi = Kecerdasan Spiritual</p> <p>Y = Pengungkapan Fraud</p>	<p>audit investigatif, berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan kecurangan.</p>
11	<p><i>An Emperical Investigation of The Relevant Skills of Forensic Accountants: Experience of A Developing Economy</i></p> <p>Dr. Madan Bhasin (2019)</p>	<p>X = Keterampilan Akuntansi forensik</p> <p>Y = Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif</p>	<p>Keterampilan akuntansi forensik berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif</p>
12	<p>Pengaruh Kemampuan, Pengalaman, dan Independensi Auditor pada Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif</p>	<p>X1 = Kemampuan Auditor</p> <p>X2 = Pengalaman Auditor</p> <p>X3 = Independensi Auditor</p>	<p>Kemampuan auditor berpengaruh positif pada efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif</p>

	Agung Kresna Yogaswara Antonio Lameng dan Anak Agung Ngurah Bagus Dwirandra (2018)	Y = Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif	
13	Pengaruh Kompetensi, Skeptisme Profesional Auditor dan Tekanan Anggaran Waktu Terhadap Pelaksanaan Audit Investigasi Nurfadila, Muslim, dan Syahraeni Arsyad (2017)	X1 = Kompetensi Profesional Auditor X2 = Skeptisme Profesional Auditor X3 = Tekanan Anggaran Waktu Y = Pelaksanaan Audit Investigatif	Skeptisme profesional auditor memiliki pengaruh positif terhadap pelaksanaan audit investigatif
14	Faktor Kompetensi Auditor Investigatif Yang Memprediksi Efektivitas Audit Investigasi Jhon Rinendy dan Grace Orlyn (2021)	X1= Keterampilan Auditor X2 = Pengalaman Auditor Y = Efektivitas Audit Investigatif	Keterampilan auditor memiliki pengaruh positif terhadap efektivitas audit investigatif.
15	Pengaruh Kemampuan Dan Pengalaman	X1 = Kemampuan Auditor	Kemampuan auditor tidak berpengaruh secara signifikan

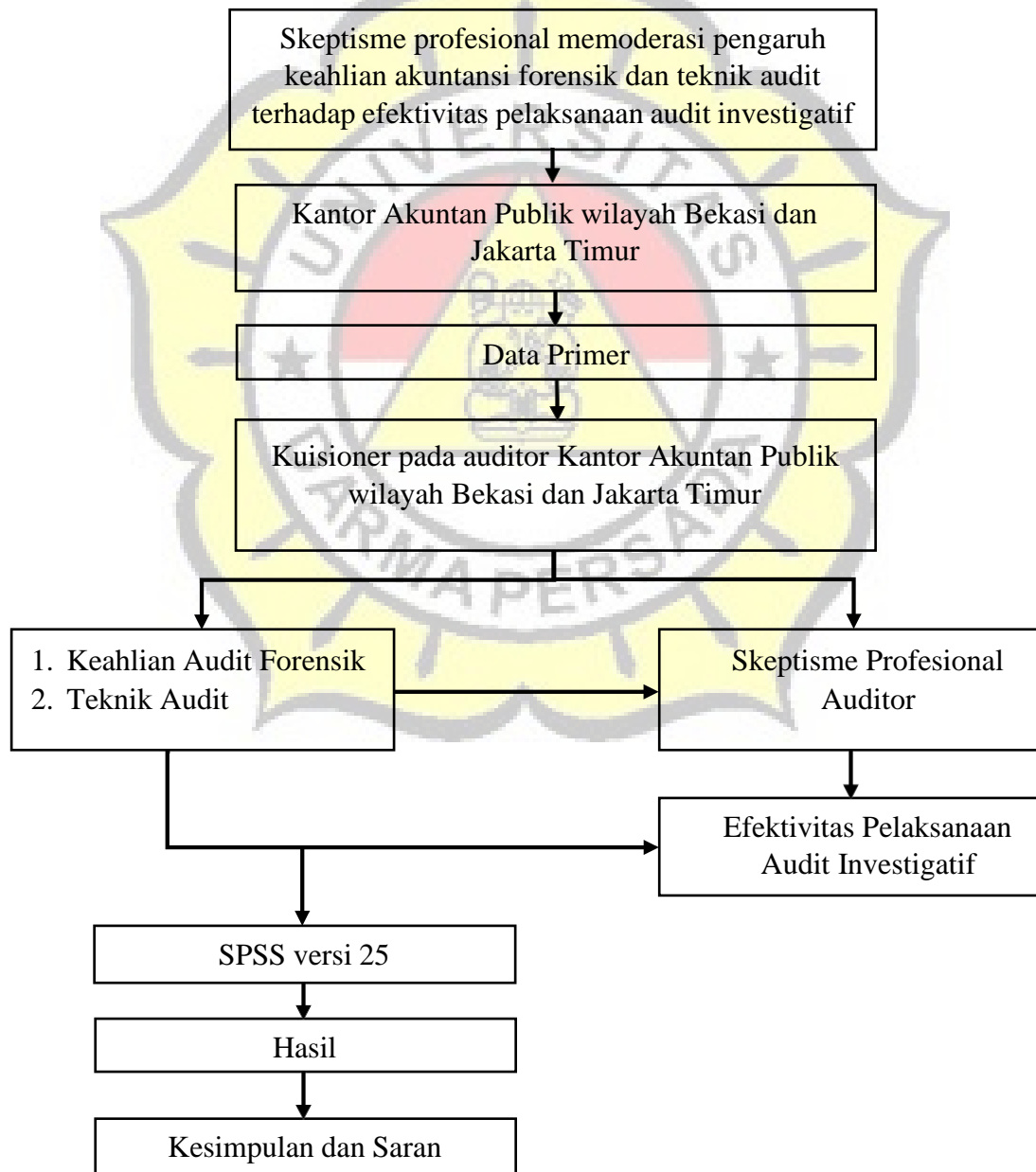
	<p>Auditor terhadap Efektifitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigasi Dalam Pengungkapan Kecurangan</p> <p>Fanny Suherman, Yulia Syafitri, Sri Yuli (2021)</p>	<p>X2 = Pengalaman Auditor</p> <p>Y = Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Investigatif dalam Pengungkapan Kecurangan</p>	<p>terhadap efektifitas pelaksanaan prosedur audit investigatif.</p>
16	<p><i>Effect of Forensic Accounting Application and expertise Forensic auditors on the conduct of investigative audits in the disclosure of Fraud by Professional Skepticism as Moderator</i></p> <p>Andreas dan William keller (2019)</p>	<p>X1= Penerapan Akuntansi Forensik</p> <p>X2= Keahlian Audit Forensik</p> <p>Moderasi = skeptisme profesional auditor</p> <p>Y= pelaksanaan audit investigatif</p>	<p>Keahlian Audit forensik berpengaruh negatif terhadap pelaksanaan audit investigatif</p> <p>Skeptisme profesional auditor tidak dapat memoderasi keahlian audit forensik terhadap pelaksanaan audit investigatif</p>

Sumber: Penelitian Terdahulu

2.3 Kerangka Pemikiran

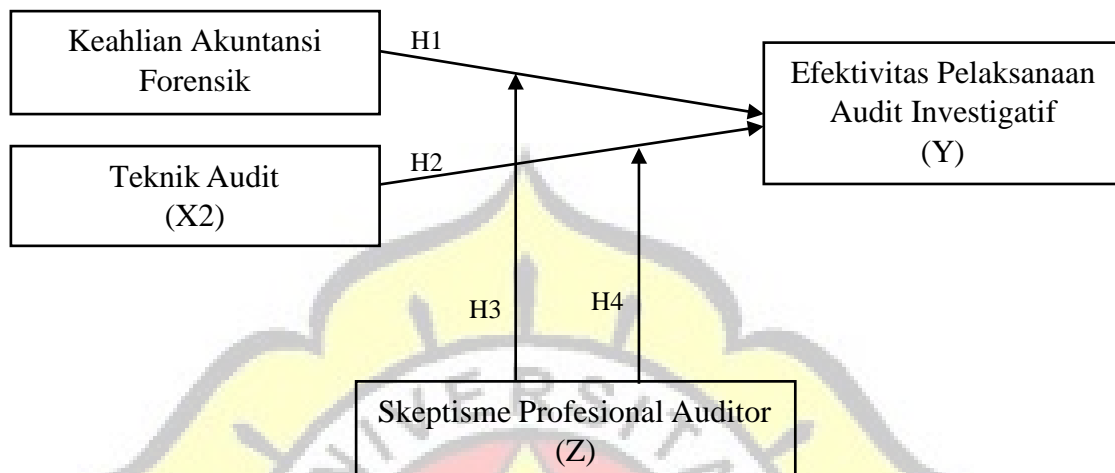
Kerangka pemikiran untuk menjelaskan secara teoritis gambaran hubungan antara variabel yang akan diteliti, serta gambaran konsep pemecahan masalah yang berlandaskan teori ilmiah sebagai dasar penyusunan kerangka pemikiran yang akan menghasilkan hipotesis. Pada penelitian ini kerangka pemikirannya adalah sebagai berikut:

Gambar 2.1
Kerangka Pemikiran



2.4 Hipotesis

Gambar 2.2
Kerangka Hipotesis



Sumber: data yang akan diolah (2022)

Hipotesis penelitian adalah dugaan sementara yang berdasar atau jawaban sementara terhadap masalah penelitian yang kebenarannya masih harus diuji secara empiris (Raihan, 2017). Berdasarkan kerangka hipotesis dalam penelitian ini, maka hipotesis dalam penelitian adalah sebagai berikut:

2.4.1. Pengaruh Keahlian Akuntansi Forensik Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif

Pada penelitian terdahulu keahlian akuntansi forensik termasuk jarang diteliti. Akuntansi forensik merupakan suatu pengujian mengenai bukti atas suatu pernyataan atau pengungkapan informasi (Gbegi & Adebisi, 2019). Keahlian akuntansi forensik dalam penelitian ini merupakan keahlian auditor yang harus dimiliki untuk mengungkapkan kemungkinan terjadi kecurangan atau adanya kesalahan saji dalam laporan keuangan yang tidak disengaja.

Beberapa penelitian sebelumnya seperti oleh Benedikta dan Carolina (2019) kemampuan auditor forensik berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit Investigatif. Gbegi &

Adebisi (2019) menunjukkan hasil bahwa keterampilan akuntansi forensik berpengaruh signifikan terhadap Investigatif dalam pengungkapan penipuan. Didukung penelitian yang dilakukan oleh Bhasin (2019) menunjukkan bahwa keterampilan akuntansi forensik berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif. Hal ini menunjukkan bahwa pentingnya keahlian auditor forensik untuk mendukung berjalannya efektivitas pelaksanaan audit investigatif.

Berbeda hasil penelitian yang dilakukan oleh Akinbowale et al., (2020) menyatakan bahwa kemampuan audit forensik tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit Investigatif. Penelitian yang dilakukan oleh Zeng et al., (2021) menyatakan bahwa kemampuan auditor tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif.

Berdasarkan uraian penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang dibangun dalam penelitian ini adalah:

H1 = Keahlian akuntansi forensik tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.

2.4.2. Pengaruh Teknik Audit Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif

Teknik audit seperti halnya keahlian audit forensik termasuk jarang diteliti oleh peneliti terdahulu. Adanya teknik audit dapat mendukung berjalannya proses dalam mengaudit laporan keuangan. Teknik adalah cara-cara yang dipakai auditor dalam mengaudit laporan keuangan untuk memperoleh pembuktian dalam pembuktian dalam membandingkan keadaan yang sebenarnya dengan keadaan yang seharusnya (Larasati et al.,2020).

Beberapa penelitian sebelumnya seperti yang dilakukan oleh Fauzi et al. (2020) menyatakan bahwa pengaruh teknik audit berbantuan komputer berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif dalam mendeteksi kecurangan. Penelitian Najmuddin & Pamungkas (2021) menyatakan bahwa Teknik audit berbantuan

komputer berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif. Didukung penelitian lain yang dilakukan oleh Gbegi & Adebisi (2019) menyatakan bahwa teknik akuntansi forensik berpengaruh signifikan terhadap audit investigatif dalam Pengungkapan Penipuan. Dalam penelitian Larasati et al., (2020) menunjukkan bahwa Teknik audit investigatif berpengaruh signifikan terhadap pengungkapan *fraud*. Hal ini menunjukkan bahwa penguasaan teknik audit sangat penting, agar audit investigatif dapat berjalan dengan efektif.

Berbeda hasil penelitian yang dilakukan oleh Akinbowale (2020) menyatakan bahwa teknik akuntansi forensik tidak berpengaruh terhadap efektivitas audit investigatif. Berdasarkan uraian penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang dibangun dalam penelitian ini adalah:

H2 = Teknik audit tidak berpengaruh terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.

2.4.3. Skeptisme Profesional Auditor Memoderasi Pengaruh Keahlian Akuntansi Forensik dan Teknik Audit Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Audit Investigatif

Skeptisme profesional auditor adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu bertanya dan penilaian kritis atas bukti audit yang mencurigakan atau skeptis (Pelu et al, 2020). Sedangkan menurut Nurfadila et al., (2017) menyatakan bahwa Skeptisme adalah paham yang memandang sesuatu selalu tidak pasti (meragukan dan mencurigakan) terhadap bukti audit.

Beberapa penelitian sebelumnya seperti yang dilakukan oleh Pelu et al., (2020) menyatakan bahwa skeptisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif. Pada penelitian yang dilakukan oleh Nurfadila et al., (2017) menyatakan bahwa skeptisme profesional auditor berpengaruh positif terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.

Berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Harahap dan Maria (2020) yang menyatakan bahwa skeptisme profesional auditor

memoderasi kemampuan dan pengalaman auditor berpengaruh negatif terhadap efektivitas pelaksanaan prosedur audit investigatif, sedangkan penelitian yang dilakukan Andreas dan Keller (2019) menunjukkan bahwa skeptisme profesional auditor tidak dapat memoderasi keahlian audit forensik terhadap pelaksanaan audit investigatif. Berdasarkan uraian penelitian sebelumnya, maka hipotesis yang dibangun dalam penelitian ini adalah:

H3 = Skeptisme profesional auditor tidak dapat memoderasi pengaruh keahlian akuntansi forensik terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.

H4 = Skeptisme profesional auditor tidak dapat memoderasi pengaruh teknik audit terhadap efektivitas pelaksanaan audit investigatif.

