

## HASIL AUDIT DAN OPINI YANG DIHASILKAN SEHUBUNGAN MUNCULNYA TEMUAN KECURANGAN DAN PENGARUH PENGALAMAN AUDITOR

*AUDIT RESULTS AND OPINIONS PRODUCED IN RELATION TO FINDINGS OF  
FRAUD AND THE INFLUENCE OF AUDITOR EXPERIENCE*

**Galih Kencana Putra Antariksa**  
Universitas Trisakti, Indonesia  
Email: galih.antariksa@gmail.com

### **Abstract**

*This study examines the impact of fraud findings in procurement processes and the level of auditor experience on audit results, using a case study of Company X. Company X experienced significant financial performance changes in the form of increases, followed by fraud incidents during the audit period. The research employs a qualitative approach with data collected through interviews and examination of audit evidence. The findings indicate that significant fraud findings and the level of auditor experience critically influence the audit results and the opinion issued. The study emphasizes the importance of thorough and careful risk assessment and the need for auditors to adjust their audit strategies in response to new evidence, including fraud findings. Additionally, the research highlights the necessity for robust internal controls and the auditor's role in ensuring the accuracy and reliability of financial statements. The results suggest that when significant fraud is detected, auditors must reassess risks, adjust audit procedures, and issue an appropriate opinion that reflects the true state of the financial statements.*

**Keywords:** *fraud detection, auditor experience, audit results, procurement fraud, internal controls, financial statements.*

### **Abstrak**

Penelitian ini mengkaji pengaruh temuan kecurangan dalam proses pengadaan barang dan tingkat pengalaman auditor terhadap hasil audit, dengan studi kasus pada Perusahaan X. Perusahaan X mengalami perubahan kinerja keuangan yang signifikan dalam bentuk peningkatan dan diikuti insiden kecurangan selama periode audit. Penelitian ini menggunakan pendekatan kualitatif dengan data yang dikumpulkan melalui wawancara dan pemeriksaan bukti audit. Temuan penelitian menunjukkan bahwa adanya temuan kecurangan yang signifikan dan tingkat pengalaman auditor secara kritis mempengaruhi hasil audit dan opini yang dikeluarkan. Studi ini menekankan pentingnya penilaian risiko yang menyeluruh dan seksama dan perlunya auditor untuk melakukan penyesuaian strategi audit mereka dalam upaya menanggapi bukti baru termasuk temuan kecurangan. Selain itu, penelitian ini menyoroti perlunya pengendalian internal yang kuat dan peran auditor dalam memastikan keakuratan dan keandalan laporan keuangan. Hasil penelitian ini menyarankan bahwa ketika kecurangan signifikan terdeteksi, auditor harus mengevaluasi kembali risiko, menyesuaikan prosedur audit, dan mengeluarkan opini yang tepat yang mencerminkan keadaan sebenarnya dari laporan keuangan.

**Kata kunci:** deteksi kecurangan, pengalaman auditor, hasil audit, kecurangan pengadaan, pengendalian internal, laporan keuangan.

## **PENDAHULUAN**

Berdasarkan UU RI No 40 tahun 2007 tentang Perusahaan Terbatas, pasal 68, menyebutkan bahwa Direksi wajib menyerahkan laporan keuangan Perseroan kepada akuntan publik untuk diaudit apabila telah memenuhi aktifitas usaha sesuai dengan yang

dipersyaratkan dalam undang-undang. Laporan keuangan juga harus dapat merepresentasikan keadaan Perusahaan yang sebenarnya dan dapat dipertanggungjawabkan. Sehingga, mengakibatkan banyak Perusahaan yang membutuhkan jasa audit yang ditawarkan oleh akuntan publik (Juhara, 2017). Dalam menjalankan pekerjaannya, akuntan publik diwajibkan dapat menjalankan tugasnya secara profesional. Profesionalisme tersebut dapat ditunjukkan melalui perilaku dan tindakannya yaitu dengan mematuhi kode etik akuntan publik (Ismail & Kurniawan, 2018).

Auditor eksternal/Akuntan Publik merupakan profesi yang diberikan kepada seseorang yang telah mendapatkan izin untuk memberikan layanan yang sesuai hukum. Peran profesi ini berkaitan dengan memberikan pernyataan kewajaran dalam bentuk opini atas laporan keuangan yang disajikan oleh suatu Perusahaan (Cahyono, 2017). Meskipun dalam menjalankan pekerjaannya berupa melakukan proses audit, akuntan publik memperoleh bayaran dari pihak manajemen, namun proses audit yang dilakukan bukan hanya untuk kepentingan dari Perusahaan semata, namun segala pihak publik, regulator dan pemangku kepentingan lainnya yang menggunakan informasi dari Laporan Keuangan tersebut.

Pemeriksaan terhadap Laporan Keuangan oleh Akuntan Publik bertujuan untuk mendapatkan bukti bahwa Laporan Keuangan telah disusun dan disajikan secara benar, wajar dan sesuai dengan bukti yang dimiliki Perusahaan. Hasil pemeriksaan ini adalah dalam bentuk kesaksian yang dituangkan dalam suatu Laporan Auditor Independen (LAI). Berdasarkan Standar audit SA 700 (revisi 2021) LAI dibedakan menjadi 2, yaitu LAI tanpa modifikasi dan LAI dengan modifikasi. Auditor harus menyampaikan LAI tanpa modifikasi ketika menyimpulkan bahwa Laporan Keuangan disusun dalam semua hal yang material dengan kerangka pelaporan keuangan yang berlaku. Sebaliknya, jika auditor menyimpulkan berdasarkan bukti audit yang diperoleh bahwa Laporan Keuangan secara keseluruhan tidak bebas dari kesalahan penyajian material atau tidak dapat memperoleh bukti audit yang cukup dan tepat untuk menyimpulkan bahwa Laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari kesalahan penyajian material, maka LAI yang dikeluarkan harus dimodifikasi berdasarkan SA 705 (revisi 2021).

Perolehan bukti yang cukup dan tepat tidak hanya dipengaruhi oleh kemampuan auditor namun juga kesiapan klien (Perusahaan yang diaudit) dalam memenuhi kebutuhan bukti tersebut. Ketidakkuratan suatu bukti audit dapat disebabkan oleh suatu error (kesalahan yang tidak disengaja) atau juga bisa disebabkan oleh kecurangan (fraud). Berdasarkan standar akuntansi, fraud didefinisikan sebagai tindakan yang secara sengaja yang menghasilkan suatu salah salah saji material pada laporan keuangan. Tindakan yang mengarah kepada fraud dapat melalui dua cara, yaitu penyalahgunaan asset dan kecurangan pada pelaporan keuangan. Berdasarkan research yang peneliti lakukan, terdapat beberapa penelitian terkait bagaimana mendeteksi fraud, factor-faktor apa saja yang mendeteksi fraud, atau analysis factor-faktor yang mempengaruhi opini audit. Tapi belum banyak penelitian yang memaparkan bagaimanakah dampak temuan fraud yang ditemukan selama periode perikatan audit dan pengalaman auditor terhadap hasil audit dan opini yang akan dikeluarkan oleh auditor. Bertolak dari fenomena yang diungkapkan dalam latar belakang diatas, penulis

tertarik untuk meneliti lebih dalam mengenai “Hasil audit dan opini yang dihasilkan sehubungan munculnya temuan kecurangan dan pengaruh pengalaman auditor”.

## **TINJAUAN PUSTAKA**

### **Teori Keagenan**

Jensen dan Meckling (1976) menyatakan bahwa hubungan keagenan muncul karena kontrak antara prinsipal dan agen dengan mendelegasikan beberapa otoritas pengambilan keputusan kepada agen. Sesuai dengan kesepakatan dapat diasumsikan bahwa beberapa keputusan akan memberikan kewenangan kepada agen. Teori keagenan mengasumsikan bahwa setiap individu hanya dimotivasi oleh kepentingannya sendiri sehingga menimbulkan konflik kepentingan antara principal dan agen. Dalam pelaksanaannya, pegawai (agen) memiliki tanggung jawab untuk dapat meningkatkan kinerja perusahaan (prinsipal), namun pegawai juga berkepentingan untuk memaksimalkan kesejahteraan pribadinya.

### **Pengertian Fraud**

Fraud adalah tindakan curang yang dilakukan untuk memperoleh keuntungan secara ilegal. Tujuan utamanya biasanya adalah untuk meraih manfaat finansial, seperti uang atau aset lainnya, dengan cara yang tidak sah (Zakaria, Nawawi, dan Salin, (2016)). Tindakan ini bisa mencakup berbagai bentuk, mulai dari pemalsuan, penipuan, hingga penyalahgunaan sumber daya perusahaan. Pelaku kecurangan umumnya berupaya menghindari deteksi dan sanksi hukum dengan menggunakan metode yang kompleks dan sulit dilacak.

Hasil penelitian Association of Certified Fraud Examiners (2016) yang tertuang dalam Report to the Nation (RTTN) on Occupational Fraud and Abuse menunjukkan bahwa berdasarkan tiga kategori atas kecurangan penyalahgunaan aset, korupsi, dan kecurangan laporan keuangan, jenis kecurangan yang terjadi dalam frekuensi tertinggi adalah penyalahgunaan aset, kemudian disusul dengan korupsi, dan yang terendah kecurangan atas pernyataan. Di RTTN, jenis penipuan yang umum adalah penyalahgunaan aset dengan 83,5 persen kasus dengan kerugian rata-rata \$125.000.

Penyalahgunaan aset atau pengambilan aset secara ilegal dalam aktivitas sehari-hari disebut mencuri. Namun secara hukum, pengambilan aset secara ilegal oleh seseorang yang diberi wewenang untuk mengelola atau menangani aset tersebut, disebut penggelapan.

### **Teori fraud star**

Penelitian ini menggunakan pendekatan fraud star dalam fraud terkait dengan penyalahgunaan aset. Fraud star dipilih karena merupakan teori yang paling mutakhir dan lengkap dalam memeriksa laporan keuangan yang mengandung fraud. Ini menjelaskan lima elemen penyebab penipuan. Kelima elemen tersebut terdiri dari tekanan, peluang, rasionalisasi, kapabilitas dan kurangnya integritas.

Penyebab pertama yang membuat seseorang melakukan kecurangan adalah tekanan. Dalam penelitian yang dilakukan oleh Manossoh (2017), tekanan berpengaruh positif terhadap fraud yang dilakukan oleh pejabat pemerintah. Sebagian besar tekanan berasal dari

lingkungan dan budaya kerja yang tidak menguntungkan yang telah tertanam di dalam organisasi. Hal tersebut dapat memberikan kecenderungan seseorang melakukan fraud.

Faktor lain yang mempengaruhi terjadinya fraud adalah peluang. Peluang untuk melakukan kecurangan dapat terjadi ketika pengendalian internal yang dilakukan oleh organisasi kurang baik atau tidak efektif. Wilopo (2010) dalam Pristiyanti (2012) juga mengatakan bahwa semakin baik pengendalian internal maka semakin kecil kemungkinan terjadinya fraud di sektor pemerintahan. Pengendalian internal yang efektif akan terintegrasi dengan perilaku anggota organisasi sehingga akan menekan perilaku tidak etis yang mungkin terjadi.

Rasionalisasi sering digunakan oleh pelaku untuk memperbaiki fraud yang dilakukannya. Sarpta (2018) mengatakan bahwa rasionalisasi memiliki pengaruh yang signifikan terhadap terjadinya kecurangan. Rasionalisasi digunakan sebagai pembenaran atas kesalahan atau fraud yang dilakukan oleh seseorang. Albrecht dkk. (2011) menyatakan bahwa rasionalisasi yang sering terjadi ketika melakukan fraud antara lain adalah aset tersebut sebenarnya milik saya, saya hanya meminjam dan akan melunasinya, tidak ada pihak yang dirugikan, hal ini dilakukan untuk sesuatu yang mendesak, akan diselesaikan setelah masalah keuangan sudah selesai dan saya bersedia mengorbankan reputasi dan integritas saya selama itu meningkatkan standar hidup saya.

Cara yang sering dilakukan dalam penyalahgunaan aset adalah dengan memanfaatkan kekuasaan yang dimiliki. Kapabilitas kemudian menjadi faktor keempat yang mempengaruhi seseorang untuk melakukan fraud. Dalam kondisi tertentu sistem dan sumber daya yang buruk dapat membuat suatu lembaga berjalan dengan buruk dan begitu pula sebaliknya. Pada kondisi lain, pejabat yang memiliki kekuasaan dan melakukan penyalahgunaan kekuasaan juga akan membuat kinerja lembaga menjadi buruk sehingga akan meningkatkan fraud (Manossoh, 2017).

Dalam teori fraud star, faktor terakhir yang mempengaruhi seseorang melakukan fraud adalah kurangnya integritas. Dalam penelitiannya, Umar (2016) mengatakan bahwa seseorang akan melakukan kecurangan jika kehilangan integritasnya. Jika seseorang kehilangan integritasnya, maka dia akan kehilangan segalanya. Seseorang dengan integritas tinggi tidak akan mudah terjebak oleh situasi, depresi, atau iming-iming yang ditawarkan dengan melakukan fraud.

## **METODE**

Penelitian ini merupakan penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus. Data diperoleh melalui metode wawancara dan pemeriksaan bukti audit. Pada penelitian ini, data yang didapatkan akan diolah dan dijelaskan mengacu pada studi pustaka yang telah dilakukan. Kemudian dengan menggunakan analisis deskriptif, peneliti menganalisis kesesuaian bukti audit, standar prosedur audit yang berlaku dan pengalaman auditor dalam merumuskan suatu hasil audit di PT X. Analisis ini berkenaan dengan standar audit IAPI SA 700 dan SA 705 terkait pertimbangan yang diperhatikan dalam merumuskan suatu opini audit oleh akuntan publik.

Untuk narasumber dalam metode wawancara, peneliti mewawancarai 2 orang keypersons yang terlibat langsung dalam perikatan audit PT X, yaitu Partner in Charge (PIC) dan Audit Manager. Sedangkan terkait bukti audit, peneliti melakukan observasi memo hasil wawancara tim audit dengan CEO PT X, memo hasil diskusi internal tim audit terkait case terkait, email dari pihak manajemen PT X terkait kronologi kecurangan yang terjadi hingga bukti laporan ke kepolisian, serta memo pemeriksaan dan kesimpulan yang disusun oleh tim audit terkait kasus dan opini yang akan dikeluarkan.

## **HASIL DAN PEMBAHASAN**

PT X adalah perusahaan swasta tertutup yang didirikan pada tahun 2020 dan berdasarkan anggaran dasarnya Perusahaan ini bergerak dibidang penjualan suku cadang kendaraan. PT X dimiliki sebesar 60% oleh sebuah Perusahaan otomotif asing dan sisanya dimiliki oleh Perusahaan lokal. Pada Maret 2023, Akuntan Publik (AP) Erika (nama disamarkan), berdasarkan surat perikatan audit yang telah disepakati oleh AP Erika dan perwakilan PT X, ditunjuk untuk melakukan audit atas Laporan Keuangan PT X untuk tahun buku yang berakhir pada 31 Maret 2023. AP Erika telah memiliki pengalaman lebih dari 10 tahun melakukan audit laporan keuangan diberbagai industry baik diindustry property, manufaktur, retail dan lainnya. Laporan keuangan PT X untuk tahun buku yang berakhir pada 31 Maret 2022 diaudit oleh AP yang berbeda dan mendapatkan opini wajar tanpa pengecualian.

Pada laporan keuangan tahun buku 31 Maret 2023, terdapat perubahan transaksi yang signifikan pada keseluruhan performa keuangan jika dibandingkan dengan 31 Maret 2022. Hal ini disebabkan pengembangan bisnis oleh Perusahaan yaitu dengan masuk ke pasar e-commerce. Pada tahun 2023, Perusahaan melakukan perdagangan tidak hanya ke para agen secara door to door (secara offline) namun juga dilakukan secara online melalui marketplace. Berdasarkan Laporan Keuangan PT X untuk tahun buku 31 Maret 2023 yang belum diaudit, tercatat bahwa terdapat peningkatan Penjualan PT X hingga 67x dari penjualan di tahun sebelumnya. Hal ini juga sejalan dengan peningkatan akun-akun lain pada laporan keuangan PT X seperti Piutang, Persediaan, Pajak (PPN) dibayar dimuka, Aset tetap, Sewa, dan Utang usaha.

Berdasarkan hasil wawancara dengan Budiyanto selaku Manager perikatan audit PT X, pada awal dimulainya proses audit telah dilakukan pertemuan awal dengan pihak manajemen yang hadir oleh AP Erika selaku PIC dan juga CEO PT X. Pertemuan itu dalam rangka untuk pemahaman awal mengenai sifat dari usaha Perusahaan, kondisi bisnis dan industry tempat Perusahaan berada, peraturan dan kebijakan yang harus ditaati Perusahaan. Pertemuan ini juga dikonfirmasi oleh AP Erika. AP Erika menambahkan bahwa tujuan dari pertemuan tersebut adalah untuk memperbaharui dan mengkonfirmasi pemahaman tim audit atas Perusahaan, sehingga dapat menjadi dasar awal yang digunakan dalam penilain risiko Perusahaan dan risiko Perikatan audit dan selanjutnya perencanaan auditnya. Pemaparan yang disampaikan oleh tim PIC ini sejalan dengan Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang berlaku di Indonesia yaitu SA 300 tentang perencanaan suatu audit atas Laporan

keuangan dan SA 315 Pengidentifikasi dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya.

Berdasarkan hasil wawancara, Budiyanto menyampaikan bahwa setelah risiko dan perencanaan awal audit ditetapkan, dia kemudian menjalankan proses audit sesuai dengan strategy audit yang telah ditetapkan. Verifikasi nilai yang tercatat dalam laporan keuangan melalui wawancara pihak yang mengerti operasi usaha perusahaannya dan yang terlibat dalam pelaporan keuangan, pengumpulan perjanjian dan bukti-bukti audit, termasuk detail transaksi.

Menurut informasi Budiyanto, berdasarkan pemeriksaan yang dilakukan oleh dirinya dan tim, dia menemukan terjadi peningkatan yang sangat signifikan dalam performa keuangan Perusahaan, hal ini ditunjukkan dengan peningkatan penjualan yang sangat signifikan jika dibandingkan dengan tahun sebelumnya. Pada tahun 2023, Perusahaan mencatat penjualan sebesar Rp 59 miliar sedangkan di tahun 2022 perusahaan hanya mencatat penjualan sebesar Rp834 juta. Peningkatan juga terjadi di akun-akun lain seperti piutang usaha, persediaan, asset tetap, utang usaha dan utang lain-lain. Peningkatan signifikan pada akun-akun tersebut menyebabkan peningkatan permintaan bukti audit yang diperlukan untuk memverifikasi ketepatan nilai yang tersaji. Budiyanto, menyampaikan bahwa response manajemen atas penyediaan bukti audit yang diminta oleh timnya sangat lambat dan juga sering tidak akurat, sehingga menyebabkan banyaknya pengulangan permintaan revisi data dan menyebabkan mundurnya target penyelesaian audit.

Pada akhir bulan November 2023, CEO PT X melaporkan bahwa terdapat kasus kecurangan (fraud) dalam bentuk pencurian asset yang dilakukan oleh seorang pegawai di Perusahaan. Menurut perhitungan awal dari manajemen, kerugian yang dialami Perusahaan mencapai kurang lebih Rp 500 juta dan manajemen berpendapat bahwa tidak ada dampaknya terhadap laporan keuangan yang berakhir pada tanggal 31 Maret 2023 karena temuan ini terjadi setelah tanggal tersebut. Kasus ini awal dideteksi oleh PT X dikarenakan terdapat komplain dari pihak pelanggan pada bulan Agustus 2023 atas barang pesannya yang tidak kunjung tiba. Setelah ditelusuri lebih dalam, ternyata pelanggan melakukan pemesanan dan pembayaran kepada seorang karyawan penjualan dan karyawan tersebut tidak menyerahkan pembayaran kepada Perusahaan. Kasus ini sudah dilaporkan kepada pihak kepolisian oleh Manajemen Perusahaan dan pihak yang bersangkutan sudah dikeluarkan serta diminta membayarkan ganti rugi.

Dengan adanya fakta baru yang ditemukan oleh tim audit dalam masa perikatan audit, menyebabkan tim harus memperbaharui pemahamannya lebih detail terkait Perusahaan. Hal ini juga berdampak pada evaluasi kembali yang harus dilakukan tim audit terkait risiko perikatan audit termasuk rencana strategy audit yang harus diterapkan dalam memitigasi risiko tersebut. Berdasarkan wawancara dengan Budiyanto dan AP Erika, berikut adalah perbaharuan audit prosedur yang tim audit lakukan sehubungan ditemukannya temuan baru terkait kecurangan:

1. Meminta keterangan lebih detail dari CEO terkait kronologi kasus hingga Tindakan yang diambil Perusahaan.

2. Meminta manajemen untuk memberikan/menunjukkan dokumen-dokumen penting terkait kasus.
3. Meminta pernyataan secara tertulis dari manajemen terkait tindakan yang telah diambil serta perkiraan dampak kerugian
4. Berkonsultasi dengan pihak ahli untuk mendapatkan masukan dan saran atas kasus ini
5. Mengevaluasi dampak temuan kecurangan terhadap laporan keuangan dan akun-akun di dalamnya.
6. Memperluas lingkup pengujian atas akun-akun yang terdampak dengan kasus kecurangan ini.
7. Memformulasikan dan menyusun laporan auditor (opini) yang akan diberikan dengan mempertimbangkan semua fakta dan bukti yang diperoleh selama proses audit lapangan berlangsung.
8. Mengkomunikasikan hasil audit kepada manajemen dan juga pihak yang bertanggung jawab terhadap pengelolaan Perusahaan.

Berdasarkan wawancara dengan Budiyanto, Budiyanto mengemukakan bahwa dirinya telah berdiskusi dengan CEO PT X Bersama dengan AP Erika untuk mengetahui kronologi kecurangan yang terjadi. Selain itu, Budiyanto juga memperoleh bukti kronologi kejadian hasil investigasi oleh manajemen PT X berupa memo investigasi, laporan ke pihak kepolisian, serta keputusan pemutusan hubungan kerja antara PT X dengan pihak yang terlibat. Peneliti juga diperkenankan untuk membaca memo kronologi pelaporan yang dibuat oleh PT X beserta hasil keputusannya. Ringkasan dari kronologi kecurangan adalah sebagai berikut:

1. Pada awal Agustus 2023, Yanti (pegawai pengiriman barang) mendapatkan komplain dari salah satu pelanggan sehubungan dengan pembelian barang yang tidak kunjung diterima.
2. Pegawai pengiriman selanjutnya berkordinasi dengan Hasan (pegawai collection) perihal keterlambatan pengiriman ini, dan berdasarkan informasi dari pegawai collection ditemukan bahwa pengiriman tidak dapat diproses dikarenakan customer tersebut belum melunasi pembayaran atas ordernya.
3. Customer tersebut mengatakan bahwa dia sudah membayarkan lunas atas pesannya itu kepada Anton (pegawai sales), dengan membuktikan bukti chat dan transfernya.
4. Atas hal ini selanjutnya Yanti melaporkan kepada pihak HR dan Head office, sehingga di keesokan hari nya dilakukan investigasi oleh pihak Head office dan HR.
5. Dari hasil investigasi yang dilakukan oleh pihak Head office dan HR, yaitu dengan a) mengintrogasi Anton, b) melihat dan memeriksa bukti mutasi rekening Anton, c) memeriksa riwayat chat Anton dan konfirmasi langsung dengan pihak customer, maka Anton memang terbukti melakukan kecurangan berupa penggelapan asset, Anton pun mengakui tindakannya dengan membuat surat pernyataan dan selanjutnya pihak Perusahaan melanjutkan proses kepada pihak kepolisian.
6. Skema tindakan kecurangan yang dilakukan oleh Anton adalah sebagai berikut:

- a) Anton membuat suatu order fiktif atas Customer “A” meskipun Customer “A” tidak menginstruksikan hal tersebut, dan barang hasil order tersebut dijual ke customer pribadi dari Anton
- b) Jika Customer “A” akhirnya melakukan real order, maka Anton akan membuatkan order fiktif lain atas nama Customer lain untuk nantinya barangnya akan ia kirimkan langsung ke Customer A, dan pembayaran oleh customer lain tersebut akan di depositkan atas nama Customer A
- c) Skema lainnya adalah Anton melakukan mark-up jumlah pemesanan oleh Customer A, dan ketika apa yang di invoice berbeda dari barang yang diterima customer sebelumnya juga tidak pernah complain karna yang penting customer mendapat barang sesuai yang diminta dan hanya membayar sesuai dengan yang di ordernya.
- d) Semua pembayaran tersebut dibayarkan oleh para customer ke rekening pribadi Anton bukan ke rekening Perusahaan. Dan nanti Anton yang akan melakukan penyetoran ke rekening Perusahaan.

Peneliti selanjutnya melanjutkan wawancara dengan AP Erika, terkait tindakan yang dilakukannya sehubungan dengan kasus yang dihadapi. Berdasarkan hasil wawancara, AP Erika menjelaskan bahwa setelah mendapatkan pemahaman yang detail terkait kasus melalui wawancara dengan klien, AP Erika melakukan diskusi internal dengan tim audit perikatan tersebut untuk menyamakan pemahaman dan mengetahui pendapat setiap anggota tim perikatan. Berdasarkan pemahaman dan pengalaman yang dimiliki, AP Erika menceritakan bahwa dia merasa tidak yakin dengan pernyataan CEO yang menyatakan bahwa atas temuan kecurangan di bulan Agustus 2023 tersebut tidak memiliki dampak terhadap laporan keuangan yang berakhir pada 31 Maret 2024. Karena terdapat kemungkinan bahwa memang tindakan kecurangan ini sudah dilakukan oleh oknum terkait sebelum bulan Agustus 2023. AP Erika juga berpendapat, bahwa berdasarkan pengalamannya, suatu kecurangan sangat kecil hanya melibatkan 1 individu, tindakan ini pasti melibatkan pihak lain yang membantu sehingga kecurangan tersebut bisa terlaksana dan tertutupi hingga di temukan.

Meskipun AP Erika memiliki pengalaman yang cukup dalam audit, namun untuk meningkatkan kehati-hatian, AP Erika merasa perlu untuk berdiskusi dengan praktisi professional lainnya untuk mendapatkan pandangan lain, serta mempertimbangkan keikutsertaan pakar khusus dalam kecurangan dalam menganalisis kasus ini lebih mendalam.

Dengan mempertimbangkan profil Perusahaan dan kondisi yang ditemukan saat audit lapangan, serta kebijakan Kantor Akuntan Publik tempat AP Erika bekerja, AP Erika menyimpulkan meskipun terdapat temuan kecurangan dalam perikatan audit ini tetapi hasil evaluasi menunjukkan tidak diwajibkan keterlibatan pakar kecurangan dalam perikatan audit ini kecuali dari pihak manajemen Perusahaan meminta tambahan ruang lingkup kerja yang baru dalam bentuk audit investigasi (bukan audit umum). Meski demikian, AP Erika tetap melakukan konsultasi dengan praktisi professional lainnya, yaitu Direktur risiko dan Profesional Teknis Audit di KAP guna mendapatkan tambahan pandangan mengenai strategy audit tambahan yang perlu dilakukan dan pertimbangan hasil audit yang dapat diberikan.



Berdasarkan hasil konsultasi yang dilakukan, para praktisi memiliki arah pikiran yang sejalan dengan AP Erika, dan menyarankan agar AP Erika melakukan pemahaman lebih mendalam lagi, mengumpulkan semua bukti-bukti yang dibutuhkan dan memperbaharui strategy auditnya. Selanjutnya, AP Erika berdiskusi kembali dengan Budiyanto, dan memintanya untuk membantu mengumpulkan bukti tambahan sehubungan dengan keraguan yang dimiliki. Selain itu AP Erika, juga mengevaluasi dan memperbaharui rencana auditnya, dengan melakukan perubahan-perubahan sebagai berikut:

1. Tim audit meningkatkan risiko atas akun-akun tertentu yang terkait dengan kecurangan terkait menjadi risiko signifikan, dengan rincian akun-akun tersebut antara lain: Akun Penjualan, Persediaan, Piutang, dan Harga Pokok Pembelian.
2. Tim audit merumuskan tambahan prosedur audit untuk akun-akun tersebut diatas, dengan cara menambah jumlah sample dan atau memperpanjang cakupan periode waktu pengujian.
3. Tim audit juga meminta detail penerapan pengendalian internal di Perusahaan dan menguji apakah sudah berjalan dengan efektif atau tidak.
4. Tim audit meminta untuk dapat melakukan interview dengan pihak HR dan orang Gudang untuk mendapatkan pemahaman lebih mendalam mengenai kasus kecurangan.
5. Tim audit juga meminta bukti evaluasi dari manajemen, sebagai dasar dalam menyatakan bahwa dampak dari tindak kecurangan tersebut tidak mempengaruhi laporan keuangan untuk tahun buku 31 Maret 2023.

Dari hasil prosedur tambahan yang dilakukan, tim audit menemukan fakta baru, bahwa Anton telah bergabung ke Perusahaan sejak Juni 2022, dan mengaku sudah melakukan tindakan kecurangan sejak saat itu. Anton juga mengaku bahwa dia dibantu oleh seorang rekan lainnya, yang juga sudah dipecat oleh Perusahaan. Terkait nama rekan tersebut, datanya tidak bisa diperoleh tim audit. Termasuk bukti bahwa Anton baru bergabung di Perusahaan pada Juni 2022 juga tidak dapat diberikan oleh manajemen.

Selain itu, dari semua perubahan dan tambahan prosedur yang tim audit telah lakukan, tim audit tidak dapat memverifikasi saldo akun-akun yang terdampak dari temuan kecurangan dan tidak juga dapat memperkirakan besarnya dampak akibat kecurangan tersebut, dikarenakan keterbatasan data yang diberikan Perusahaan. Manajemen tidak dapat memberikan evaluasi bahwa kecurangan tersebut tidak berdampak pada Laporan keuangan yang berakhir pada tanggal 31 Maret 2023. Tim audit juga tidak dapat memperoleh beberapa bukti audit terkait tindak lanjut dan hasil dari pelaporan kasus kecurangan ke kepolisian dari Perusahaan. Tim audit juga menilai bahwa terjadi kelemahan pengendalian internal yang signifikan di Perusahaan yang berakibat pada munculnya kecurangan dan kegagalan memberikan bukti yang cukup dan memadai atas laporan keuangan Perusahaan.

Mempertimbangkan hasil audit yang diperoleh oleh tim audit, AP Erika berpendapat bahwa dikarenakan keterbatasan data dan bukti audit yang diperoleh tidak dapat dipastikan bahwa kasus kecurangan yang ditemukan pada bulan Agustus 2023 tidak berdampak terhadap laporan keuangan untuk tahun yang berakhir pada 31 Maret 2023. Selain itu, dikarenakan ditemukannya kelemahan signifikan atas pengendalian Internal di Perusahaan, dan keterbatasan bukti pendukung yang cukup dan memadai yang dapat disediakan oleh

manajemen perusahaan dalam proses audit, AP Erika juga tidak dapat menentukan dengan akurat apakah dibutuhkan suatu penyesuaian tambahan terhadap pencatatan akuntansi dan laporan keuangan Perusahaan.

Sehingga, AP Erika memutuskan untuk memberikan opini “tidak menyatakan pendapat” atas laporan keuangan PT X tahun buku 31 Maret 2023.

### **Analisis peneliti**

Dalam penelitian ini, peneliti berkesempatan untuk mewawancarai secara langsung tim audit yang menanggapi suatu perikatan audit yang terdapat temuan kecurangan di dalamnya. Peneliti juga diperlihatkan bukti-bukti audit yang diperoleh tim audit selama perikatan sehubungan dengan kasus kecurangan dan verifikasi pencatatan akuntansi dan pelaporan keuangan Perusahaan. Berdasarkan hal tersebut, penulis menganalisis kasus dan tindakan yang dilakukan oleh tim audit sebagai berikut:

- a) Terdapat peningkatan performa keuangan yang sangat signifikan yang terjadi diperusahaan yang diakibatkan mulai dikenalnya produk Perusahaan dan juga perubahan saluran distribusi (dari sebelumnya hanya toko fisik menjadi toko fisik dan juga platform digital).
- b) Peningkatan atas performa keuangan Perusahaan tidak didukung oleh pengendalian internal yang cukup dan baik oleh Perusahaan. Hal ini mengakibatkan munculnya celah/kesempatan dari tindakan kecurangan.
- c) Perusahaan juga terlihat kewalahan dalam mengelola peningkatan perform keuangan yang terjadi, yang mana terlihat dari ketidak akuratan penyediaan bukti audit hingga ketidakmampuan dalam menyediakan bukti audit yang cukup dan memadai.
- d) Prosedur audit yang dilakukan oleh tim audit dalam menghadapi kasus kecurangan telah sesuai dengan Standar Audit yang berlaku, yaitu mengacu kepada SA 240 mengenai tanggung jawab Auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan.
- e) Proses evaluasi Kembali atas risiko dalam audit laporan keuangan serta menambah cakupan pengujian yang dilakukan oleh tim audit dalam merespon temuan kecurangan juga sudah tepat sesuai dengan Standar Audit yang berlaku.
- f) AP Erika menunjukkan sikap profesionalnya yang sesuai dengan pengalamannya dalam audit dalam mengevaluasi kembali risiko, evaluasi keikutsertaan pakar kecurangan hingga keputusan dalam berkonsultasi dengan pihak-pihak professional dalam KAP sehubungan dengan kasus yang dihadapi.
- g) Hasil audit yang dikeluarkan oleh AP Erika dengan mempertimbangkan semua bukti dan fakta yang diperoleh selama proses audit berlangsung hingga menyatakan opini “tidak menyatakan pendapat” adalah tepat sesuai dengan Standar Audit yang berlaku yang diatur dalam SA 705 – Modifikasi terhadap opini dalam Laporan Auditor Independen..

### **KESIMPULAN**

Kesimpulan hasil penelitian ini adalah ketika dalam suatu perikatan audit ditemukan suatu fakta baru yang signifikan seperti kecurangan, Auditor bertanggung jawab melakukan

evaluasi besar kecilnya risiko dan dampak dari peristiwa tersebut terhadap laporan keuangan bersangkutan. Untuk meningkatkan kehati-hatian, auditor dapat meminta pendapat praktisi atau ahli lainnya, sehingga dapat membuka dan memperluas pandangan terkait kasus kecurangan. Selanjutnya, auditor harus menyesuaikan prosedur audit yang dilakukan agar dapat meresponse terhadap perubahan risiko yang terjadi. Pada akhirnya, sesuai dengan perikatan yang telah disepakati harus mengeluarkan opini yang tepat yang dapat dipertanggung jawabkan dan dapat mencerminkan Laporan Keuangan yang diaudit. Semua Tindakan dan keputusan hasil audit yang diambil oleh auditor harus sesuai dengan Standar Audit yang berlaku.

## DAFTAR PUSTAKA

- Albrecht, W. S., C. O. Albrecht, C. C. Albrecht, dan M. F. Zimbelman. 2012. *Fraud Examination*. 4th Edition. South-Western: Cengage Learning
- Association of Certified Fraud Examiners. 2016. *Financial Transactions and Fraud Schemes*. Texas, United States: Association of Certified fraud Examiners
- Cahyono, A. Y. (2017). Pengaruh ukuran kap (kantor akuntan publik), opini audit going concern dan ukuran perusahaan terhadap auditor switching pada perusahaan manufaktur periode 2013-2015. 1–14.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2021). *Standar Audit (SA) 700. Perumusan Suatu Opini dan Pelaporan Atas Laporan Keuangan*. Jakarta. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2021). *Standar Audit (SA) 705. Modifikasi Terhadap Opini dalam Laporan Auditor Independen*. Jakarta. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2021). *Standar Audit (SA) 300. Perencanaan Suatu Audit atas Laporan Keuangan*. Jakarta. Institut Akuntan Publik Indonesia.
- Institut Akuntan Publik Indonesia. (2021). *Standar Audit (SA) 315. Pengidentifikasian dan Penilaian Risiko Kesalahan Penyajian Material Melalui Pemahaman atas Entitas dan Lingkungannya*. Jakarta. Institut Akuntan Publik Indonesia
- Ismail, H. A., & Kurniawan, D. (2018). Penerapan Kode Etik Auditor dalam Menjaga Kerahasiaan Data Klien: Studi Kasus Kantor. *Substansi*, 2(2), 260–280.
- Jensen and Meckling. (1976). *Theory of The Firm: Management Behavior, Agency Cost and Ownership Structure*. *Journal of Financial Economics*. V.3, No. 4, pp. 305-360.
- Juhara, D. (2017). Pengaruh Kode Etik Akuntan Publik Terhadap Kualitas Hasil Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bandung. *Jurnal Riset Bisnis Dan Iptek*, 10(2), 95–104.
- Manossoh, H. (2017). Faktor-Faktor Penyebab Terjadinya Fraud pada Pemerintah di Provinsi Sulawesi Utara. *Jurnal EMBA: Jurnal Riset Ekonomi, Manajemen, Bisnis Dan Akuntansi*, 4(1). Retrieved from <https://ejournal.unsrat.ac.id/index.php/emba/article/view/11649>
- Pristiyanti, I. R. (2012). Persepsi Pegawai Instansi Pemerintah Mengenai Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fraud di Sektor Pemerintahan. *Accounting Analysis Journal*, 1(1), 1–14. Retrieved from <http://journal.unnes.ac.id/sju/index.php/aaj/article/view/707>

- Sarpta, R. B. (2018). Analisis Fraud Pentagon dalam Mendeteksi Fraudulent Financial Reporting Menggunakan Beneish M-Score Model (Studi Empiris pada Perusahaan Manufaktur yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia Tahun 2014-2016). Universitas Bandar Lampung. Retrieved from [http://digilib.unila.ac.id/31452/3/Skripsi Tanpa Bab Pembahasan.pdf](http://digilib.unila.ac.id/31452/3/Skripsi%20Tanpa%20Bab%20Pembahasan.pdf)
- Umar, Haryono. (2016). Corruption The Devil. Jakarta: Penerbit Universitas Trisakti.
- Zakaria, K. M., Nawawi, A., & Salin, A. S. A. P. (2016). Internal Controls and Fraud (Empirical Evidence From Oil & Gas Company). *Journal of Financial Crime*, 23(4), 1154–1168. Retrieved from <https://doi.org/10.1108/JFC-04-2016-0021>