

# ANALISIS KOMPETENSI AUDITOR INTERNAL TERHADAP KEMAMPUAN PENDETEKSIAN *FRAUD*

Berlina Hidayati  
e-mail: berlina.hidayati@mail.ugm.ac.id

*Magister Akuntansi, Universitas Gadjah Mada, Indonesia*

## Abstrak

Seluruh organisasi baik organisasi bisnis dan nonbisnis menghadapi ancaman *fraud* yang sulit untuk dihindari. *Fraud* menyebabkan kerugian yang tidak dapat diperkirakan jumlahnya dengan pasti sehingga organisasi melalui auditor internal harus mampu melakukan mitigasi pada kasus *fraud*. Penelitian ini mendeskripsikan kompetensi auditor internal dan perlunya kompetensi tersebut terhadap kemampuan pendeteksian *fraud*. Penelitian ini menggunakan teori konstruktivisme dan teori kompetensi untuk mendeskripsikan kompetensi auditor internal dan pengembangannya dalam melaksanakan pekerjaan mereka, terutama yang berkaitan dengan kemampuan pendeteksian *fraud*. Penelitian ini menggunakan metode kualitatif dengan pendekatan studi kasus pada Satuan Internal Universitas Negeri Yogyakarta (SPI UNY) melalui teknik wawancara mendalam dan dokumentasi. Penelitian ini memanfaatkan rerangka kompetensi auditor internal The Institute Internal Auditor (IIA). Kompetensi auditor internal dianalisis secara deskriptif dengan reduksi data, penyajian secara naratif, dan penarikan simpulan terhadap kemampuan pendeteksian *fraud* yang melekat pada fungsi auditor internal SPI UNY.

Penelitian ini menyimpulkan bahwa SPI UNY tidak memiliki dan memprioritaskan prosedur pendeteksian *fraud* sehingga kompetensi belum secara optimal dimanfaatkan untuk pendeteksian *fraud*. Auditor internal hanya mengandalkan firasat dan perasaan untuk pendeteksian *fraud*. Padahal, auditor internal telah memiliki kompetensi inti yang baik dalam pelaksanaan pekerjaan rutin.

**Keywords:** Kompetensi auditor internal, pendeteksian *fraud*, konstruktivisme.

## Pendahuluan

*Fraud* merupakan istilah umum yang mencakup semua cara yang digunakan

dengan kecerdasan manusia untuk memperoleh keuntungan lebih dengan cara-cara yang salah serta dilakukan

secara tertutup atau tersembunyi (Albrech et al., 2012: 6). Bryan dan Perry (1997) menguraikan bahwa audit internal berperan penting dalam mendeteksi fraud di dalam organisasi karena mereka memiliki tanggung jawab penting dalam tugas monitor dan investigasi.

Berdasarkan survey yang dilakukan oleh Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) di Indonesia tahun 2016, jumlah kasus *fraud* yang paling banyak terjadi pada lembaga pemerintah dengan persentase sebesar 58,8% dari 229 total kasus. Di sisi lain, persentase pengendalian untuk mendeteksi *fraud* yang dilakukan oleh audit internal hanya sebesar 13,5% sedangkan yang terdeteksi karena adanya laporan sebesar 37% (ACFE, 2016: 18). Hal tersebut menunjukkan bahwa di dunia praktek, pendeteksian *fraud* yang dilakukan oleh fungsi audit internal belum dilakukan secara optimal.

Yuntho (2016) sebagai anggota Indonesia Corruption Watch (ICW), menguraikan bahwa dalam rentan 10 tahun terdapat 37 kasus korupsi di

perguruan tinggi, salah satunya terjadi pada tahun 2016 di Universitas Airlangga Surabaya. Rektor Universitas Airlangga melakukan tindakan yang berpotensi merugikan negara pada kasus pembangunan dan peningkatan sarana serta prasarana Rumah Sakit Pendidikan sebesar 85 miliar rupiah. Berdasarkan fakta yang ditemukan pada tahun 2016 di Universitas Airlangga, peneliti ingin mengetahui kompetensi auditor internal Universitas Negeri Yogyakarta dalam mendeteksi *fraud*.

Apabila yang terjadi di Universitas Airlangga juga terjadi di Universitas Negeri Yogyakarta, hal tersebut dapat mengindikasikan bahwa kompetensi auditor internal di perguruan tinggi masih perlu dikembangkan lagi karena kompetensi auditor internal yang berupa pengetahuan, keterampilan, dan pelatihan dapat mendukung pelaksanaan audit internal dan sistem pengendalian yang efektif (Khalid *et al.*, 2016).

Universitas Negeri Yogyakarta (UNY) juga memiliki departemen audit

internal yang disebut Satuan Pengawas Internal (SPI). Secara struktural SPI UNY berkedudukan di bawah dan bertanggung jawab kepada Rektor, namun posisinya tetap independen dengan memiliki prinsip bersifat independen, obyektif, integritas, profesional/kompetensi, dan kerahasiaan. SPI UNY tidak terpengaruh oleh tekanan pihak manapun serta memegang teguh Kode Etik Auditor SPI UNY dalam menjalankan tugasnya.

Secara tersirat, tugas auditor internal tertuang dalam PMK 200/2017 pasal 2 ayat (2) yang menyebutkan bahwa sistem pengendalian internal memiliki tujuan untuk mencapai efektivitas dan efisiensi kegiatan BLU, keandalan dan integritas informasi keuangan serta kinerja BLU, keamanan aset BLU, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan. Pelanggaran terkait hal-hal tersebut dapat dikategorikan sebagai *fraud*. Oleh karena itu, secara tersirat PMK 200/2017 juga mengatur SPI UNY agar menjadi unit kerja yang mampu merancang aktivitas pengawasan

internal agar potensi *fraud* dapat dicegah dan dideteksi sedini mungkin.

Auditor internal yang kompeten akan memiliki pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman sesuai bidangnya yang dapat membantu manajemen dalam mengembangkan keefektifan penilaian *fraud* (Kabuye et al, 2017). Cheetham dan Chivers (1996) menjelaskan bahwa kompetensi lebih ditekankan pada kemampuan pelaksanaan tugas daripada pencapaian akademik seseorang yang berupa kompetensi kognitif, fungsional atau teknis, personal atau perilaku, etika, dan kompetensi-meta. Penelitian ini menginvestigasi kompetensi auditor internal sesuai dengan rerangka kompetensi auditor internal The Institute Internal Auditor (IIA) yang diperinci dengan sepuluh kompetensi inti auditor internal dan disusun oleh Institute Internal Auditor. Kompetensi tersebut terdiri atas kompetensi umum, perilaku, teknis, pengetahuan, dan teknik serta alat audit (IIA, 2013).

Asumsi pada penelitian ini, berdasarkan Peraturan Menteri Pendidikan Nasional RI Nomor 35

Tahun 2017 tentang Statuta Universitas Negeri Yogyakarta, Universitas Negeri Yogyakarta sebagai PTN-BLU memiliki dua aktivitas, yakni aktivitas unit pelayanan pendidikan dan unit bisnis. Hal tersebut menyebabkan tanggung jawab yang dimiliki pengelola untuk menjaga efektivitas dan efisiensi kegiatan operasional pendidikan dan usaha di Universitas Negeri Yogyakarta semakin kompleks. Oleh karena itu, Universitas Negeri Yogyakarta membutuhkan sistem pengawasan internal.

Auditor internal yang tergabung pada satuan pengawasan internal harus memiliki kompetensi dalam pelaksanaan tugasnya agar tugas SPI UNY yang diatur oleh PMK 200/2017 dapat tercapai,. Tugas dan tanggung jawab SPI UNY sangat lekat dengan kegiatan operasional harian perguruan tinggi, baik aktivitas pelayanan pendidikan maupun unit usaha sehingga memberikan kesempatan secara komprehensif pada SPI UNY untuk memonitor dan melakukan identifikasi *red flags* atas potensi *fraud*. Dengan demikian, auditor internal SPI

UNY perlu memahami dan mengembangkan kompetensi mereka agar auditor internal dapat lebih peka terhadap adanya *red flags* dan mampu mendeteksi *fraud*.

Penelitian ini dilakukan dengan studi kasus yang bersifat kualitatif deskriptif melalui wawancara dan dokumentasi. Penelitian ini diharapkan dapat menginvestigasi kompetensi auditor internal pada kemampuan pendeteksian *fraud* agar dapat memitigasi *fraud*. Selain itu, penelitian ini diharapkan mampu menjelaskan alasan mengapa kompetensi auditor internal menjadi kunci pendeteksian *fraud* di lingkungan perguruan tinggi, khususnya di Universitas Negeri Yogyakarta.

### **Tinjauan Literatur**

Penelitian ini didukung oleh teori konstruktivisme dan teori kompetensi. Pertama, teori konstruktivisme menekankan pada interaksi antara aspek internal dan eksternal lingkungan sosial dalam proses pembelajaran (Vygotsky dalam Hodson dan Hoson, 1998). Menurut teori ini, pemerolehan

kognitif seseorang dimulai dari interaksi sosial individu dengan lingkungan secara interpersonal kemudian diinternalisasi ke dalam diri individu secara intrapersonal. Teori ini digunakan untuk acuan teoritis pengembangan kompetensi auditor internal dalam melaksanakan pekerjaan mereka.

Kedua, teori kompetensi ialah serangkaian pola perilaku yang dibutuhkan orang-orang untuk melaksanakan tugas dan fungsinya (Woodruffe, 1993). Menurut teori kompetensi ini, seseorang dalam melaksanakan pekerjaan memerlukan aspek kompetensi yang sesuai. Teori ini digunakan untuk menganalisis kompetensi auditor internal dalam kemampuan pendeteksian *fraud*.

IIA mengembangkan rerangka kompetensi audit internal yang disebut sebagai rerangka kompetensi dan disusun dalam sepuluh kompetensi inti auditor internal. Perincian dari rerangka kompetensi tersebut sebagai berikut.

1. Etika profesional.
2. Manajemen audit internal

3. Pemahaman akan rerangka praktek profesional.
4. Keterampilan tata kelola, risiko, dan pengendalian.
5. Kemahiran berbisnis.
6. Keterampilan komunikasi.
7. Keterampilan persuasi dan kolaborasi.
8. Kemampuan berpikir analitis.
9. Pelaksanaan audit internal.
10. Komitmen untuk mengembangkan kompetensi dan terus berinovasi.

Sepuluh kompetensi inti auditor internal IIA di atas yang akan menjadi dimensi penelitian ini karena rerangka kompetensi auditor internal IIA ini telah mencakup bidang-bidang utama dan telah mempertimbangkan keberagaman praktek profesional secara global dan berlaku secara universal. Sepuluh kompetensi ini akan dianalisis sejauh mana mendukung kemampuan pendeteksian *fraud* auditor internal.

### **Metode Penelitian**

Penelitian ini akan menggunakan metode penelitian kualitatif dengan pendekatan studi kasus untuk

menyelesaikan misi dan tujuan dari penelitian. Yin (2014: 4) menguraikan bahwa studi kasus digunakan pada beragam situasi atau fenomena individu, kelompok, organisasi, dan sosial. Studi kasus cocok digunakan untuk pertanyaan penelitian yang berkaitan dengan “bagaimana” dan “mengapa”.

#### *Sumber Data*

Data dalam penelitian ini bersumber dari data primer dan sekunder. Data primer penelitian ini bersumber dari hasil wawancara mendalam, dokumen statuta, dan piagam audit yang digunakan untuk menggali informasi kompetensi auditor internal SPI UNY. Penelitian ini menggunakan kerangka kompetensi auditor internal IIA, informasi yang tersedia di laman resmi Satuan Pengawasan Internal Universitas Negeri Yogyakarta sebagai data sekunder.

#### *Teknik Pengumpulan Data*

Menurut Yin (2014: 110), wawancara merupakan sumber bukti paling penting dalam penelitian dengan pendekatan

studi kasus. Peneliti melaksanakan wawancara dengan seluruh anggota SPI UNY dan satu anggota tim *ad hoc*. Daftar informan wawancara penelitian ini diperinci pada tabel 1. Selain itu, peneliti juga menggunakan beberapa dokumentasi, yaitu piagam audit internal, statuta UNY, dan informasi di *website* resmi UNY.

Tabel 1. Daftar Partisipan

No.	Partisipan	Kode	Jabatan	Durasi
1.	Partisipan 1	P1-SPI	Sekretaris	57 menit 38 detik
2.	Partisipan 2	P2-SPI	Ketua	20 menit 49 detik
3.	Partisipan 3	P3-SPI	Staf	104 menit 21 detik
4.	Partisipan 4	P4-SPI	Staf	36 menit 50 detik
5.	Partisipan 5	P5- <i>Ad hoc</i>	Anggota <i>Ad hoc</i>	53 menit 48 detik

Sumber: Diolah peneliti (2019)

#### *Teknik Analisis Data*

Penelitian ini menganalisis data yang telah dikumpulkan melalui tiga fase, yaitu reduksi data, penyajian data, dan penarikan simpulan. Pertama peneliti melakukan transkripsi data dan pengodean untuk mempermudah tahap reduksi. Kedua, peneliti menyajikan data berupa teks naratif dan mengklasifikasikan dalam tingkatan taksonomi bloom yang diterbitkan oleh BPKP yang diperinci pada tabel 2 dan penarikan simpulan atas data yang telah diolah.

Tabel 2. Taksonomi Bloom

Cognitive	Affective	Psikomotorik
C1: Pengetahuan	A1: Pengenalan	P1: Imitasi
C2: Pemahaman	A2: Pemberian respon	P2: Manipulasi
C3: Penerapan	A3: Penghargaan terhadap nilai	P3: Presisi
C4: Analisis	A4: Pengorganisasian	P4: Artikulasi
C5: Sintesis	A5: Pengalaman	P5: Naturalisasi
C6: Evaluasi	N/A	N/A

Sumber: BPKP (2010, 4-6)

Untuk memverifikasi data, penelitian ini menggunakan triangulasi sumber, yaitu data dikumpulkan dari banyak informan (Miles dan Huberman 2014). Hal ini menguatkan temuan melalui informasi dari beberapa partisipan. Langkah terakhir dalam memverifikasi data adalah *member checking* untuk menemukan keakuratan hasil penelitian. *Member checking* dilakukan dengan membawa data transkripsi ke setiap peserta untuk memastikan tidak ada manipulasi data (Creswell, 2016).

Tabel 3. Objek Audit SPI UNY

Unit yang Diaudit	Lima Bidang Audit	Prinsip SPI UNY
1. Rektor dan Wakil Rektor	1. Bidang akuntansi dan pelaporan keuangan	1. Pembinaan
2. Biro	2. Bidang organisasi dan tata kelola	2. Konsultatif
3. Fakultas dan Pascasarjana,	3. Bidang hukum dan	3. Peringatan dini
4. Lembaga	ketenagaan/kepegawaian	4. Penindakan sesuai prosedur
5. Unit Pelaksana Teknis (UPT)	4. Bidang kemahasiswaan	
6. Badan Pengelolaan dan Pengembangan Usaha (BPPU).	5. Bidang pengelolaan aset, sarana prasarana, dan barang milik negara	

Sumber: Diolah peneliti (2019)

## Hasil dan Pembahasan

### *Satuan Pengawasan Internal UNY*

#### *Objek Audit SPI UNY*

Sistem pengendalian dan pengawasan internal UNY menjadi tanggung jawab Rektor dan secara teknis ditugaskan kepada Satuan Pengawasan Internal (SPI). Objek yang diaudit oleh SPI UNY tentu saja ialah seluruh unit yang dikelola rektor. Objek tersebut dapat diperinci pada tabel 3 sebagai berikut.

#### *Sumber Daya Manusia SPI UNY*

Saat ini SPI UNY hanya terdiri atas empat orang dengan posisi satu ketua, satu sekretaris, dan 2 staf. Personil empat orang tersebut tidak dipetakan sesuai spesifikasi bidang audit. Daftar personil UNY digambarkan dalam tabel 4. Personil SPI UNY melaksanakan tugas secara bersama-

sama dan di bantu tim *ad hoc* untuk penugasan audit.

Tabel 4. Daftar Anggota SPI UNY

No.	ID	Jabatan	Induk Kepegawaian	Bergabung Sejak
1.	Kt-P2	Ketua	Dosen FE UNY	N/A
2.	Skr-P1	Sekretaris	Bidang Keuangan	2011
3.	Stf1-P3	Staf	Bidang Umum	2015
4.	Stf2-P4	Staf	Bidang Perencanaan	2019

Sumber: Diolah peneliti (2019)

Masa tugas tim *ad hoc* hanya sebatas perikatan atas kegiatan audit dengan surat tugas. Penentuan orang-orang yang bergabung dengan tim *ad hoc* ditentukan oleh pimpinan SPI UNY. Kriteria yang berdasarkan subjektivitas pimpinan dengan melihat potensi tim *ad hoc* dan atau pengalaman penugasan tim *ad hoc* sebelumnya.

Jumlah sumber daya manusia yang mengelola SPI UNY ini masih terbatas dibandingkan ruang lingkup tugas audit yang harus dilaksanakan. Keterbatasan ini tidak terlalu menjadi hambatan anggota SPI UNY dalam penyelesaian tugas pokoknya (pelaksanaan audit) karena mendapat bantuan dari tim *ad hoc*. Namun, di sisi lain anggota SPI UNY harus bekerja

keras dan memikul beban kerja berlebihan untuk menyelesaikan tugas-tugas SPI UNY.

### *Kompetensi SPI UNY*

Peneliti menginvestigasi pemanfaatan sepuluh kompetensi umum auditor internal dalam keterampilan dan kemampuan auditor internal untuk melakukan pendeteksian *fraud*. Pada penelitian ini, peneliti tidak memisahkan pengukuran kompetensi secara *knowledge* dan *skill*. Selanjutnya, sesuai dengan taksonomi bloom, kompetensi diukur dalam kaitannya *cognitive development* yang meliputi kognitif, afektif dan psikomotorik. Perkembangan kognitif dianggap tidak terpisahkan dari perkembangan motorik atau skill.

Auditor internal SPI UNY mampu memberikan layanan audit internal karena menerapkan seperangkat pengetahuan, keterampilan dan pengalaman yang relevan. Pekerjaan dapat mudah diselesaikan dengan hasil yang diharapkan dan dengan waktu yang lebih singkat karena adanya dukungan kompetensi

yang memadai. Oleh karena itu, lebih baik memiliki kompetensi terlebih dahulu sebelum bertanggung jawab atas suatu pekerjaan. Kompetensi auditor internal SPI UNY menjadi salah satu solusi atau dukungan yang paling utama dari keterbatasan sumber daya

manusia dan banyaknya tugas yang harus diselesaikan oleh SPI UNY.

Analisis hasil wawancara sepuluh kompetensi inti auditor internal diringkas sebagai pada tabel 5 sebagai berikut.

Tabel 5. Ringkasan Analisis Hasil Wawancara Kompetensi SPI UNY

No.	Kompetensi	Klasifikasi Taksonomi Bloom	Temuan
1.	Etika profesional	C3, A4, P3	Peran konsultasi dan kedekatan dengan <i>auditee</i> masih memengaruhi etika profesional auditor internal SPI UNY
2.	Manajemen audit internal	C4, A4, P4	Mereka telah melakukan pengorganisasian nilai yang menjadi prioritas dan dapat menunjukkan perilaku yang tepat, hanya saja keputusan dan eksekusi akhir tidak dapat sepenuhnya ditentukan oleh personil SPI UNY.
3.	Pemahaman akan Rerangka Praktek Profesional	C4, A4, P3	Auditor internal mampu melaksanakan sesuai prosedur namun belum mampu menjelaskan secara cepat, tepat, dan mendalam rerangka praktek profesional itu terdiri dari komponen-komponen apa saja.
4.	Keterampilan tata kelola, risiko, dan pengendalian	C3, A4, P3	Mereka hanya sebatas mengidentifikasi risiko untuk penentuan objek melalui informasi anggaran terbanyak dan belum dimanfaatkan untuk kebutuhan yang lain untuk mendukung ketercapaian tata kelola dan pengendalian.
5.	Kemahiran bisnis	C4, A4, P4	Auditor internal memperoleh akses pada seluruh informasi di unit yang dikelola oleh UNY
6.	Keterampilan komunikasi	C6, A5, P5	Auditor internal SPI UNY telah mengintegrasikan untuk pelaksanaan audit secara konsisten kompetensi komunikasi dalam diri mereka dengan otomatis tanpa berpikir

Tabel 5. Ringkasan Analisis Hasil Wawancara Kompetensi SPI UNY

No.	Kompetensi	Klasifikasi Taksonomi Bloom	Temuan
7.	Keterampilan persuasi dan kolaborasi	C5, A5, P5	Auditor internal telah membangun dan membina kemitraan dengan <i>auditee</i> . Kerja sama dengan dilaksanakan dengan rekan kerja se-tim termasuk di dalamnya ada tim <i>ad hoc</i> .
8.	Kemampuan berpikir analitis	C3, A3, P2	Pemberian solusi dan penyelesaian akhir permasalahan yang terjadi, mereka lebih mendiskusikan dengan pimpinan atau dengan penyelesaian yang bersifat praktis daripada pemikiran kritis untuk mengusulkan perbaikan.
9.	Pelaksanaan audit internal	C5, A5, P5	Auditor internal UNY mampu mengombinasikan pengetahuan audit dalam satu kesatuan yang terstruktur secara konsisten dan melaksanakan audit
10.	Komitmen untuk mengembangkan kompetensi dan terus berinovasi	C3, A3, P3	Auditor internal SPI UNY telah memiliki motivasi dan kesadaran untuk melakukan inovasi. Namun, untuk beberapa rencana perubahan untuk kemajuan manajemen SPI belum dapat terealisasi dengan baik karena keterbatasan SPI UNY itu sendiri maupun dukungan manajemen untuk mewujudkannya.

Sumber: Diolah peneliti (2019)

Selanjutnya, kompetensi yang paling menonjol dari seluruh personil SPI UNY ialah kompetensi komunikasi. Auditor internal SPI UNY memiliki kemampuan komunikasi yang terbuka. Berbekal kompetensi komunikasi, mereka telah membangun dan membina kemitraan dengan *auditee*, rekan kerja, dan pimpinan untuk memenuhi harapan tiap-tiap pihak sebagai cerminan kompetensi persuasi dan kolaborasi. Kompetensi ini berhubungan langsung dengan kompetensi pelaksanaan audit internal. Kompetensi pelaksanaan audit internal untuk tiap-tiap personel SPI UNY juga terpotret cukup optimal karena auditor

internal sudah terbiasa melaksanakan audit dan memahami bagaimana prosedur yang harus dilalui.

Kompetensi-kompetensi tersebut sangat mendukung kemampuan auditor internal dalam pendeteksian sinyal *fraud*. Kompetensi komunikasi memungkinkan auditor internal mampu memperoleh dan mengumpulkan informasi dan mendapatkan akses ke seluruh objek audit selama proses audit. Kemitraan memungkinkan *auditee* merasa tidak sedang diinvestigasi, sehingga mereka dengan suka rela membuka informasi atas unit mereka. Kemudian auditor internal dapat melakukan sintesis atas informasi

tersebut untuk mengidentifikasi sinyal-sinyal *fraud*.

Namun, kompetensi tata kelola, risiko, dan pengendalian, kompetensi berpikir analitis, dan komitmen pengembangan kompetensi dan inovasi belum terlihat optimal pada anggota SPI UNY. SPI UNY secara sederhana telah melaksanakan audit berbasis risiko namun pelaksanaannya belum optimal. Hal ini terlihat dari SPI UNY baru melaksanakan identifikasi risiko dan pemanfaatannya terbatas untuk menentukan objek audit. Pengidentifikasian risiko ini dapat dikembangkan dengan kompetensi berpikir analitis untuk berbagai kebutuhan, yaitu untuk melakukan inovasi, mengusulkan perbaikan strategi organisasi, dan memprediksi perubahan di masa datang agar lebih efektif (IIA, 2013).

Selain itu ketiga ini tata kelola, risiko, dan pengendalian, kompetensi berpikir analitis, dan komitmen pengembangan kompetensi dan inovasi juga dapat memberikan kontribusi kemampuan pendeteksian *fraud*. Seperti yang dijabarkan oleh Albrech (2012) bahwa pendeteksian *fraud* dapat didukung dengan adanya pengendalian internal yang efektif. Perbaikan dan pengembangan ketiga kompetensi ini perlu mendapat perhatian khusus bagi SPI UNY untuk pendeteksian *fraud*.

Berbeda dengan kompetensi etika profesional, manajemen audit internal, pemahaman atas rerangka praktek profesional, kemahiran bisnis yang dapat diklasifikasi di tingkatan menengah. Kemampuan pendeteksian *fraud* juga tidak akan terlepas dari keempat kompetensi ini. Kompetensi-kompetensi tersebut merupakan fondasi internal dalam diri auditor internal melaksanakan pengauditan. Dari keempat kompetensi ini, kompetensi etika profesional auditor internal SPI UNY masih perlu mendapat perhatian khusus karena terdapat beberapa hal yang perlu digarisbawahi, yaitu karena kompetensi ini yang menjadi faktor penentu dalam diri auditor internal bersifat etis dan profesional untuk menghilangkan kepentingan yang akan memengaruhi hasil pekerjaan terutama pendeteksian *fraud* secara sungguh-sungguh.

*Kemampuan Pendeteksian Fraud SPI UNY*  
SPI UNY belum secara khusus melaksanakan prosedur audit untuk mendeteksi atau mengetahui potensi *fraud* karena fokus kegiatan masih melingkupi audit operasional dan atau penugasan lain. Oleh karena itu, materi atau pemahaman tentang *fraud* tidak menjadi perhatian utama bagi para auditor internal SPI UNY. Auditor SPI UNY cenderung memanfaatkan perasaan (*feeling*) dan firasat mereka dalam mengenali sinyal

atau *red flags* yang mungkin terjadi sebagai indikasi awal adanya *fraud*.

Pemahaman dan kemampuan para auditor internal SPI UNY dalam mengetahui sinyal dari potensi *fraud* berbeda-beda. Beberapa jawaban dari partisipan menunjukkan tidak adanya keseragaman penguasaan *fraud*. Partisipan pertama menunjukkan respons yang tidak ingin terlibat lebih jauh atau cenderung menghindari karena kekhawatirannya. Partisipan kedua menjelaskan dari sudut pandang atas fenomena yang sering terjadi untuk identifikasi *fraud*, fenomena ini berupa adanya *conflict interest* dan materialitas. Partisipan ketiga mengungkapkan peran audit internal terkait dengan *fraud* sebagai fungsi pencegahan dini. Berbeda dengan partisipan kelima mengungkapkan potensi *fraud* dari temuan audit operasional yaitu kesalahan pencatatan. Padahal kesalahan pencatatan atau pengadaan barang jika dilakukan tanpa sengaja bukan termasuk ke dalam kategori *fraud*. Kesalahan seperti ini hanya dinilai sebagai eror. Sedangkan *fraud* ialah perbuatan yang dilakukan dengan sengaja untuk kepentingannya.

Seluruh kompetensi yang ada dalam diri personil SPI UNY tidak dioptimalkan untuk pendeteksian *fraud*, yaitu hanya untuk pelaksanaan tugas sehari-hari. Beberapa kasus yang dicontohkan sebagai sinyal dari

potensi *fraud* tidak tergolong ke dalam *fraud*, seperti kesalahan pencatatan. Sinyal-sinyal potensi *fraud* yang disampaikan oleh partisipan merupakan temuan atas audit operasional yang dihasilkan dari *analytical review*. Berbeda halnya jika temuan ini berulang dalam jangka waktu tertentu dan dilakukan dengan sistemik mungkin saja temuan ini dapat berupa potensi *fraud*.

Satu di antara lima partisipan menyampaikan bahwa dirinya akan cenderung menghindari *fraud* karena tidak ingin membahayakan rekannya dan menambah masalah pribadi. Selain itu, partisipan tersebut juga memiliki persepsi bahwa *fraud* merupakan sesuatu yang mengerikan. Selanjutnya, informasi dari partisipan lain yang menyebutkan sinyal *fraud* masih tergolong dalam kesalahan yang tidak disengaja. Kesalahan yang tidak sengaja masih bisa dikategorikan sebagai eror bukan merupakan *fraud*. Pernyataan-pernyataan tersebut kurang lebih dapat mencerminkan bahwa kemampuannya dalam pendeteksi *fraud* sangat rendah. Lebih lanjut, Gerbang utama pengendalian *fraud* juga cukup lemah.

#### *Teori Konstruktivisme*

Kemampuan pendeteksian *fraud* SPI UNY masih dapat ditingkatkan dengan pengkonstruksian pengetahuan, pengalaman,

keterampilan, dan keahlian melalui tiga dimensi yang telah dimiliki oleh auditor SPI UNY. Dimensi tersebut yaitu, pertama auditor internal sebagai pembelajar memiliki sifat yang terbuka dan aktif secara mandiri dalam mengembangkan kompetensi. Kedua, SPI UNY memiliki dukungan instruktur dari pihak internal dan eksternal dan mereka berperan sebagai fasilitator. Akan tetapi, untuk meningkatkan kompetensi terutama kemampuan pendeteksian *fraud* dibutuhkan pemilihan materi dan pemberian tantangan yang berkaitan dengan pendeteksian *fraud*.

### **Simpulan**

Auditor internal SPI UNY mampu memberikan layanan audit internal karena menerapkan seperangkat pengetahuan, keterampilan dan pengalaman yang relevan. Pekerjaan dapat mudah diselesaikan dengan hasil yang diharapkan dan dengan waktu yang lebih singkat karena adanya dukungan kompetensi yang memadai. Kompetensi inti yang dimiliki auditor internal dapat membantu auditor internal lebih akurat dan presisi dalam melakukan pendeteksian *fraud*. Selain itu, setiap kompetensi inti tersebut dapat menuntun auditor internal lebih cermat dalam mengidentifikasi *red flags* dan mendeteksi *fraud* baik ketika terdapat penugasan khusus maupun secara spontan. Akibatnya, auditor internal tidak lagi

mendeteksi potensi *fraud* hanya berdasarkan *feeling* atau firasat lagi, namun juga berdasarkan kompetensi yang matang.

### **Referensi**

- ACFE. 2016. Survei *Fraud* Indonesia 2016. Jakarta: ACFE Indonesia Chapter, 2017
- Albrecht, et al. 2012. *Fraud Examination*. South-Western, a Division of Thompson Learning. Creswell, John W. 2016. *Research Design: Pendekatan Metode Kualitatif, Kuantitatif, dan Campuran*. Edisi Keempat. Diterjemahkan oleh Achmad Fawaid dan Rianayati Kusmini Pancasari. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- BPKP. 2010. *Peraturan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor: Per-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor*. Jakarta: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan
- Bryan, Lisa M., Perry, Barry J. 1997. *Heightened Responsibilities of the Internal Auditor in the Detection of Fraud*. *Managerial Finance*, Vol. 23 Iss 12 pp.38-43
- Cheetham, Graham dan Chivers, Geoff. 1996. *Towards a holistic model of professional competence*. *Journal of European Industrial Training*, Vol. 20 Issue: 5, pp.20-30, <https://doi.org/10.1108/03090599610119692>
- Hodson, D., & Hodson, J. 1998. *From Constructivism to Social Constructivism: a Vygotskian Perspective on Teaching and Learning Science*. *School Science Review*, 79(289), 33-41.

- IIA. 2013. *The IIA's Global Internal Audit Competency Framework*. Florida: IIA
- Kabuye, Frank., Nkundabanyanga, Stephen Korutaro., Opiso, Julius., dan Nakabuye, Zulaika. 2017. *Internal Audit Organisational Status, Competencies, Activities and Fraud Management in the Financial Services Setor*. *Managerial Auditing Journal*, <https://doi.org/10.1108/MAJ-09-2016-1452>
- Kementerian Keuangan. 2017. *Peraturan Menteri Keuangan Nomor 200/PMK.05/2017 tentang Sistem Pengendalian Intern pada Badan Layanan Umum*. Jakarta: Kementerian Keuangan
- Khalid, Azam Abdelhakeem., Haron, Hasnah., dan Masron, Tajul Ariffin. 2016. *Competency and effectiveness of internal Shariah audit in Islamic financial institutions*, *Journal of Islamic Accounting and Business Research*, <https://doi.org/10.1108/JIABR-01-2016-0009>
- Miles, M. B. dan A. M. Huberman. 2014. *Qualitative Data Analysis*: Beverly Hills. Sage Publication Inc.
- Woodruffe, Charles. 1993. *What Is Meant by a Competency?*. *Leadership & Organization Development Journal*, Vol. 14 No. 1, 1993. pp. 29-36 MCB University Press, 0143-7739
- Yin, Robert K. 2014. *Case Study Research: Design and Methods*. *Applied Social Research Methods*. Series; Vol. 5. California: SAGE Publications.
- Yuntho, Emerson. 2016. *Perguruan Tinggi Anti Korupsi*. Diakses pada 27 Maret 2019. <https://indonesiana.tempo.co/read/96732/2016/11/01/emerson/perguruan-tinggi-antikorupsi-emerson-yuntho>