Jurnal Ekonomi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Riau
http://je.ejournal.unri.ac.id/
p-ISSN 0853-7593 e-ISSN 2715-6877 Maret 2019 Volume 27 Nomor 1

Pengaruh Independensi, Kompetensi dan Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan dengan Pelatihan Audit Kecurangan sebagai Variabel Moderasi

JE-Vol.27-No.1-2019-pp.1-13

Julio Herdi Peuranda[1,2*], Amir Hasan[2], Alfiati Silfi[2]
[1] BPJS Ketenagakerjaan Bandar Lampung, Lampung, Indonesia
[2] Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Riau, Pekanbaru, Indonesia
*Email: julioherdipeuranda@gmail.com

ABSTRACT
This study aims to prove effect of independence, competence and professional skepticism on the auditor's ability to detect fraud with fraud audit training as a moderating variable. This study on the inspectorate in Riau Province and the survey research using census method, whereas the spreading technique using a questionnaire distributed to inspectors of the Inspectorate, population in this study is the auditor who works at the office inspectorate, 88 questionnaires distributed, a total of 76 questionnaires were returned. Data was analyzed using multiple linear regression testing and MRA. The results of this study indicated that Competence and Professional Skepticism have an effect toward the auditor's ability to detect Fraud, while Independence didn't have an effect toward the auditor's ability to detect fraud. Fraud Audit Training also proved incapable of effect relations on Independence and Competence toward the auditor's ability to detect fraud, while fraud audit training proved capable of effecting relations on Professional Skepticism toward the auditor's ability to detect fraud.

Keywords: Independence, Competence, Professional Skepticism, Fraud Audit Training, Auditor's Ability to Detect Fraud

ABSTRAK
Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan pengaruh independensi, kompetensi, dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan pelatihan audit kecurangan sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan pada inspektorat di Provinsi Riau dan merupakan penelitian survey dengan metode sensus, sedangkan teknik penyebarannya menggunakan kuesioner yang disebarkan kepada pemeriksa Inspektorat, Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang berkerja pada kantor inspektorat, kuesioner yang disebarkan 88, sebanyak 76 kuesioner yang kembali. Analisis data dilakukan dengan pengujian regresi linier berganda dan MRA. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompetensi dan Skeptisme Profesional berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan, sedangkan Independensi tidak berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. Pelatihan Audit Kecurangan juga terbukti tidak mampu mempengaruhi hubungan Independensi dan Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan, sedangkan Pelatihan Audit Kecurangan terbukti mampu mempengaruhi hubungan Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.

Kata kunci: Independensi, Kompetensi, Skeptisme Profesional, Pelatihan Audit Kecurangan, Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

1. PENDAHULUAN

Peraturan Pemerintah No. 60 Tahun 2008 tentang sistem pengendalian *intern* pemerintah menjelaskan bahwa pelaksanaan pengendalian *intern* dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan *Intern* Pemerintah (APIP), yang terdiri dari Inspektorat Jenderal, Inspektorat Provinsi dan Inspektorat Kabupaten/Kota. Inspektorat merupakan suatu lembaga pengawasan di lingkungan pemerintah daerah, baik untuk tingkat Provinsi, Kabupaten dan Kota. Adanya penemuan-penemuan tindak korupsi oleh pihak eksternal, yaitu Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dan Komisi Pemberantasan Korupsi (KPK), telah memperlihatkan ketidakmampuan auditor internal untuk mencegah dan mendeteksi adanya tindak kecurangan khususnya korupsi. Pada tahun 2016, BPK menemukan permasalahan adanya temuan dugaan tindak pidana korupsi (TIPIKOR) di Dispora Provinsi Riau terkait pemeliharaan sarana dan prasarana, Dinas PUPR Provinsi Riau terkait drainase dan masjid raya dan Dinas Kominfo Provinsi Riau terkait pengadaan alat *computer.*

Dalam hal ini, selaku pihak yang bertugas menjalankan pengawasan, mendeteksi kecurangan dan resiko terjadinya korupsi pada Organisasi Perangkat Daerah (OPD) semestinya auditor internal dapat lebih dulu menemukan kasus tersebut sebelum ditemukan oleh auditor eksternal. Adanya fenomena tersebut membuat peran auditor internal, dalam hal ini inspektorat, dalam melakukan pengawasan internal masih dipertanyakan. *Fraud* di definisikan sebagai serangkaian ketidakberesan (*irregularities*) mengenai perbuatan melawan hukum (*illegal act*), yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu, misalnya memberikan gambaran yang keliru (*misslead*) terhadap pihak lain, yang dilakukan oleh orang-orang dari dalam ataupun dari luar organisasi, untuk mendapatkan keuntungan baik pribadi maupun kelompok dan secara langsung atau tidak langsung merugikan orang lain (Jatiningtyas, 2011).

Standar umum audit nomor 2 menyatakan bahwa, auditor harus mempertahankan sikap mental independen dalam semua hal yang berkaitan dengan audit. Independensi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi *fraud*. Independensi merupakan penggunaan cara pandang yang tidak berbeda dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dan pelaporan hasil temuan audit. Independensi dapat dilihat dari ganguan pribadi dan gangguan *ekstern*. Putra (2017) menemukan bahwa independensi dalam program audit, independensi dalam verifikasi, dan independensi dalam pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian *fraud*. Auditor internal membutuhkan kompetensi dalam melaksanakan tugasnya. Kompetensi merupakan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kompetensi dapat dilihat dari penguasaan standar akuntansi dan *auditing*, wawasan tentang pemerintahan, dan peningkatan keahlian. Putra (2017) menemukan bahwa kompetensi yang diukur dengan pengetahuan tentang *redflag*, pengetahuan tentang audit investigasi, pengetahuan tentang pengelolaan keuangan negara, pengetahuan tentang penelusuran aset, keterampilan komunikasi, keterampilan menggunakan *software* untuk melakukan data *interrogation*, dan keterampilan mengidentifikasi dokumen yang mencurigakan, berpengaruh terhadap pendeteksian *fraud*.

Untuk menemukan kecurangan yang dilakukan dengan sengaja, dibutuhkan sikap skeptisme professional. Skeptisme professional merupakan pikiran yang selalu mempertanyakan serta waspada terhadap kondisi yang mengindikasikan kemungkinan terjadinya salah saji material baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan. Skeptisme professional dapat dilihat dari *questioning mind* (pola pikir yang selalu bertanya-tanya), *suspension of judgement* (penundaan pengambilan keputusan), *search for knowledge* (mencari pengetahuan), *interpersonal understanding* (pemahaman interpersonal), *self confidence* (percaya diri) dan *self determination*. Putra (2017) menemukan bahwa skeptisisme profesional dengan tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, banyaknya pemeriksaan tambahan dan konfirmasi langsung, inisiatif seseorang untuk bersikap skeptis berdasarkan bukti yang diperolehnya dan tidak terlalu cepat mengambil keputusan, berpengaruh positif pada kemampuan pendeteksian kecurangan. Independensi, kompetensi, dan skeptisme professional tersebut dapat ditingkatkan dengan adanya pelatihan audit kecurangan. Pelatihan audit kecurangan merupakan disiplin

ilmu baru guna mencegah, mendeteksi, dan mengungkapkan tindak kecurangan seperti penggelapan, salah saji laporan keuangan, kejahatan di berbagai sector baik swasta maupun sector publik. Penelitian mengenai pelatihan pernah dilakukan oleh Putra (2017) dimana hasil penelitiannya adalah pelatihan audit kecurangan (*fraud audit training)* yang diukur dengan jumlah jam pelatihan yang telah diikuti oleh auditor berpengaruh positif pada kemampuan auditor mendeteksi *fraud*.

Berdasarkan pemaparan diatas, berikut tujuan yang ingin dicapai dalam penelitian ini adalah untuk mengetahui: 1) Apakah independensi, kompetensi, skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada Inspektorat di Provinsi Riau; 2) Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada Inspektorat di Provinsi Riau; 3) Apakah skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada Inspektorat di Provinsi Riau; 4) Apakah independensi yang dimoderasi oleh Pelatihan Audit Kecurangan berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan pada Inspektorat di Provinsi Riau; 5) Apakah kompetensi yang dimoderasi oleh Pelatihan Audit Kecurangan berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan pada Inspektorat di Provinsi Riau; 6) Apakah skeptisme profesional yang dimoderasi oleh pelatihan audit kecurangan berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan pada Inspektorat di Provinsi Riau.

2. TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Teori Atribusi

Teori Atribusi digunakan untuk menjelaskan kesimpulan atau *judgement* yang dibuat oleh auditor. Menurut model atribusi yang dikemukakan oleh Heider (1958) menyimpulkan bahwa seseorang terhadap sesuatu dipengaruhi oleh faktor-faktor personal dan situasional. Dalam teori atribusi disebutkan bahwa faktor-faktor tersebut disebut dengan atribusi personal dan atribusi situasional.

2.2. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP)

Menurut peraturan pemerintah No. 60 tahun 2008 tentang sistem pengendalian *intern* pemerintah menyatakan bahwa Pengawasan intern dilakukan oleh aparat pengawasan intern pemerintah. Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara nomor PER/05/M.PAN/03/2008, kegiatan utama APIP meliputi audit, revisi pemantauan, evaluasi, dan kegiatan pengawasan lainnya berupa sosialisasi, asistensi dan konsultansi. Kegiatan audit yang dapat dilakukan oleh APIP pada dasarnya dapat dikelompokkan ke dalam tiga jenis audit, yaitu audit atas laporan keuangan, audit kinerja, audit dengan tujuan tertentu.

2.3. Kecurangan (*Fraud*)

The Institute of Internal Auditor (IIA) menyebutkan yang dimaksud dengan *fraud* adalah "*An array of irregularities and illegal acts characterized by intentional deception*". *Fraud* dapat didefinisikan sebagai suatu tindakan ketidakwajaran (*irregularities)* yang melawan hukum dengan sengaja yang dilakukan oleh pihak dari dalam maupun luar organisasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi atau kelompok tertentu dengan mengorbankan kepentingan orang lain.

2.4. *Fraud Triangle Theory*

Teori *fraud* didasari oleh *Fraud Triangle* yang diperkenalkan pertama kali oleh Donald Cresey (1953). *Fraud Triangle* merupakan suatu konsep yang menjelaskan faktor-faktor yang melatarbelakangi seseorang melakukan tindakan kecurangan meliputi diantaranya: 1. *Pressure,* 2. *Opportunity*, 3. *Rationalization.*

2.5. *Fraud Tree*

Fraud terdiri dari tiga jenis penyimpangan, menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) dalam Jatiningtyas (2011) membagi *fraud* dalam 3 (tiga) jenis atau tipologi berdasarkan perbuatan yaitu: 1) Penyimpangan atas aset (*Asset Misappropriation*); 2) Pernyataan palsu atau salah pernyataan (*Fraudulent Statement*); 3) Korupsi (*Corruption*).

2.6. *Red Flags*

Red flags merupakan suatu keadaan yang tidak biasa dan berbeda dari aktivitas normal pada umumnya. Meskipun, *red flags* tidak selalu mengindikasikan adanya kesalahan, namun terkadang *red flags* memberikan tanda-tanda peringatan kemungkinan terjadinya kecurangan (DiNapoli, 2011). Singleton et al. (2010) menyebutkan pengertian *red flags* secara sederhana dapat diartikan sebagai sidik jari (*fingerprints*) dari kecurangan.

2.7. Independensi

Independensi dalam pengauditan merupakan penggunaan cara pandang yang tidak biasa dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dan pelaporan hasil temuan audit. Independensi auditor diukur dengan menggunakan delapan item pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor terhadap bagaimana keleluasaan yang dimilikinya untuk melakukan audit, bebas baik dari gangguan pribadi maupun gangguan ekstern. Saifudin dan Pamudji (2004) mengatakan bahwa independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil audit, dan penyusunan laporan audit.

2.8. Kompetensi

Kompetensi dalam pengauditan merupakan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kompetensi auditor diukur dengan menggunakan enam item pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor terhadap bagaimana kompetensi yang dimilikinya terkait standar akuntansi dan audit yang berlaku, penguasaannya terhadap seluk beluk organisasi pemerintahan, serta program peningkatan keahlian. Kompetensi auditor adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama.

2.9. Skeptisisme Profesional

Skeptisisme mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan serta waspada terhadap kondisi yang mengindikasikan kemungkinan terjadinya salah saji material baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan. Skeptisme professional diukur berdasarkan model pengukuran skeptisisme profesional Hurrt, Eining, dan Plumlee (HEP) (2003) yang dikembangkan oleh Fakhruddin (2017). Penggunaan sikap skeptisme profesional auditor dapat digunakan ketika auditor mengkaji bukti-bukti yang sudah ada, lalu mendeteksi tanda-tanda kecurangan yang terlihat atau yang dirasakan.

2.10. Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Kemampuan mendeteksi kecurangan berarti kemampuan menemukan atau menentukan suatu tindakan ilegal yang mengakibatkan salah saji dalam pelaporan keuangan yang dilakukan secara sengaja. Auditor yang memiliki kemampuan untuk mendeteksi *fraud* pasti bisa mengetahui indikator-indikator kecurangan dalam instansinya yang memerlukan tindakan pemeriksaan lebih lanjut (investigasi) (Pramudyastuti, 2014). Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan diukur dengan pengetahuan tentang kecurangan dan kesanggupan dalam tahap pendeteksian.

2.11. Pelatihan Audit Kecurangan

Karim dalam Pramudyastuti (2014) mendefinisikan pelatihan sebagai suatu praktik kecakapan, kemahiran, ketangkasan dalam melaksanakan tugas. Salah satu pelatihan dalam pendeteksian kecurangan ialah *fraud audit training*, yaitu salah satu teknik atau pelatihan agar auditor mampu menginvestigasi dan mendeteksi kecurangan yang ada dalam laporan keuangan perusahaan. Pelatihan diukur berdasarkan persepsi auditor mengenai pelatihan *fraud* dan KKN, pelatihan pendeteksian *fraud*, dan pelatihan audit investigatif.

2.12. Kerangka Pemikiran dan Pengembangan Hipotesis

Pengaruh Independensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Auditor yang dikatakan independen adalah auditor yang memberikan penilaian yang sebenar-benarnya terhadap objek yang diperiksa dan terbebas dari beban terhadap pihak manapun. Dengan

demikian, jika auditor memiliki komitmen yang tinggi dalam mempertahankan sikap independensinya, maka sikap independensi tersebut dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi adanya kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis pertama dapat dirumuskan sebagai berikut:

H1: *Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan*.

Pengaruh Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Pada pernyataan standar umum pertama dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), dinyatakan bahwa pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Ini berarti, auditor wajib memiliki kompetensi yang diperoleh melalui pengetahuan, keahlian, dan pengalaman. Keahlian yang dimiliki auditor dapat menjadikannya lebih peka terhadap adanya kecurangan. Selain itu, untuk mengungkap kecurangan, auditor memerlukan kompetensi yang diperoleh dari keahliannya. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis kedua dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H2: *Kompetensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Fullerton dan Durtschi (2004) menjelaskan bahwa auditor internal yang memiliki tingkat skeptisisme profesional yang tinggi akan memiliki keinginan yang tinggi untuk mencari informasi apabila terdapat gejala kecurangan. Seorang auditor yang memiliki kemampuan mendeteksi kecurangan akan lebih skeptis ketika dihadapkan dengan tanda-tanda kecurangan yang terjadi disekitarnya. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis ketiga pada penelitian ini dapat dirumuskan sebagai berikut:

H3: *Skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan***.**

Pelatihan Audit Kecurangan Memoderasi Independensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Sikap independensi diperlukan oleh auditor agar ia bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun, sehingga kecurangan yang ada pada perusahaan yang diauditnya dapat dideteksi dengan tepat, dan setelah kecurangan tersebut telah terdeteksi, auditor tidak ikut mengamankan praktik kecurangan tersebut.Untuk dapat mendeteksi kecurangan seorang auditor perlu pelatihan audit kecurangan dan mengetahui pentingnya sikap independensi. Karena jika auditor kehilangan independensinya maka laporan audit yang dihasilkan tidak sesuai dengan kenyataan yang ada sehingga tidak dapat sebagai dasar dalam pengambilan keputusan selanjutnya. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis keempat dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H4: *Pelatihan Audit Kecurangan dapat memoderasi hubungan independensi dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

Pelatihan Audit Kecurangan Memoderasi Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Dalam standar audit APIP disebutkan bahwa audit harus dilaksanakan oleh orang yang memiliki keahlian dan pelatihan teknis cukup sebagai auditor. Dalam melaksanakan proses audit, auditor membutuhkan pengetahuan dan wawasan yang luas dalam me*review* laporan keuangan. Kemudian, dengan adanya pelatihan audit kecurangan, auditor dapat menambah pengetahuannya dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis kelima dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut :

H5: *Pelatihan Audit Kecurangan dapat memoderasi hubungan kompetensi dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

Pelatihan Audit Kecurangan Memoderasi Skeptisisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Fullerton dan Durtschi (2004) menyatakan jika dalam menjalankan proses audit kemungkinan terdapat praktik kecurangan, maka auditor dengan skeptisisme tinggi akan melakukan peningkatan pendeteksian kecurangan dengan mencari informasi tambahan sebanyak mungkin. Skeptisisme profesional ini juga terbentuk tidak hanya dari diri auditor sendiri, tetapi juga pelatihan yang didapatkannya. Adanya tuntutan bagi auditor untuk mampu mendeteksi kecurangan sebagaimana yang dipersyaratkan dalam berbagai standar audit, mengharuskan auditor untuk meningkatkan kemampuannya. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis keenam dalam penelitian ini dirumuskan sebagai berikut:

H6: *Pelatihan Audit Kecurangan dapat memoderasi hubungan skeptisme professional dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

3. DATA DAN METODOLOGI

3.1. Jenis Penelitian

Jenis penelitian ini adalah jenis penelitian kausal, yaitu tipe penelitian dengan karakteristik masalah sebab akibab antara dua variabel atau lebih. Penelitian ini bertujuan untuk melihat hubungan independensi, kompetensi, dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan keuangan daerah pada Provinsi Riau dengan pelatihan audit kecurangan sebagai variabel moderasi.

3.2. Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang terdaftar dan bekerja di inspektorat di Provinsi Riau sebanyak 88 orang. Metode yang digunakan dalam penarikan sampel ini adalah sampling jenuh atau sensus.

3.3. Metode Pengumpulan Data

Metode pengumpulan data dalam penelitian ini dengan menggunakan kuesioner. Dalam penelitian ini yang akan diberikan kuesioner adalah seluruh Pejabat Fungsional Pengawasan Inspektorat Provinsi Riau yang berjumlah 88 orang.

3.4. Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Variabel Dependen

Kemampuan mendeteksi fraud terlihat dari bagaimana auditor tersebut dapat melihat tanda-tanda atau signal yang menunjukkan adanya indikasi terjadinya fraud yang disebut juga redflags. Auditor yang memiliki kemampuan untuk mendeteksi fraud pasti bisa mengetahui indikator-indikator kecurangan dalam instansinya yang memerlukan tindakan pemeriksaan lebih lanjut (investigasi) (Pramudyastuti, 2014). Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan diukur dengan pengetahuan tentang kecurangan dan kesanggupan dalam tahap pendeteksian.

Variabel Independen

Independensi dalam proses audit adalah penggunaan cara pandang yang tidak biasa dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut serta pelaporan hasil temuan audit. Independensi auditor diukur dengan menggunakan delapan item pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor terhadap bagaimana keleluasaan yang dimilikinya untuk melakukan audit, bebas baik dari gangguan pribadi maupun gangguan *ekstern*. Kompetensi dalam pengauditan merupakan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang diperlukan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kompetensi auditor diukur dengan menggunakan enam item pernyataan yang menggambarkan tingkat persepsi auditor terhadap bagaimana kompetensi yang dimilikinya terkait standar akuntansi dan audit yang berlaku, penguasaannya terhadap seluk beluk organisasi pemerintahan serta program peningkatan keahlian. Skeptisisme mencakup suatu pikiran yang selalu memprtanyakan serta waspada terhadap kondisi yang mengindikasikan kemungkinan terjadinya salah saji material baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan. Skeptisme professional diukur berdasarkan model pengukuran skeptisisme profesional *Hurrt, Eining, dan Plumlee* (HEP) (2003) yang dikembangkan oleh

Fakhruddin (2017). Audit kecurangan merupakan disiplin ilmu baru guna mencegah, mendeteksi, dan mengungkapkan tindak kecurangan seperti penggelapan, salah saji laporan keuangan, kejahatan di berbagai sector baik swasta maupun sektor publik. Pelatihan diukur berdasarkan persepsi auditor mengenai pelatihan *fraud* dan KKN, pelatihan pendeteksian *fraud*, dan pelatihan audit investigatif. Variabel ini diukur dengan menggunakan skala *likert.* Menurut Ghozali (2012), skala *likert* merupakan metode untuk mengukur sikap, pendapat, dan persepsi seseorang atau kelompok orang tentang fenomena sosial. Dalam skala *likert,* variabel yang diukur dijabarkan menjadi indikator variabel.

3.5. Metode Analisis Data

Statistik Deskriptif

Statistik deskriptif dalam penelitian merupakan tahapan transformasi data penelitian dalam bentuk tabulasi sehingga mudah di pahami dan diinterpretasikan. Statistik deskriptif pada penelitian ini terdiri dari rata-rata, standar deviasi, maximum dan minimum.

Multiple Regression Analysis

Metode analisis data yang digunakan pada penelitian ini adalah analisis regresi linear berganda (*Multiple Regression Analysis)* dan *Moderated Regression Analysis* (MRA).) MRA merupakan aplikasi khusus regresi linier berganda, dimana dalam persamaan regresinya mengandung unsur interaksi (perkalian dua atau lebih variabel independen).

3.6. Uji Kualitas Data

Uji Validitas

Untuk melakukan uji validitas dalam penelitian ini menggunakan *Pearson correlation* dengan cara menghitung korelasi antar nilai yang diperoleh dari pertanyaan-pertanyaan. Apabila antara skor masing-masing pertanyaan dengan total skor mempunyai tingkat signifikansi di bawah 0,05, maka pertanyaan tersebut dinyatakan valid dan sebaliknya (Ghozali, 2012).

3.7. Uji Reliabilitas Data

Pengukuran reliabilitas dalam penelitian ini dilakukan dengan *One Shot* atau pengukuran sekali saja sedangkan cara menghitungnya peneliti menggunakan uji reliabilitas dengan batasan nilai minimum 0,6 (Ghozali, 2012).

3.8. Uji Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Untuk mengetahui apakah keduanya terdistribusi normal atau tidak yaitu dengan melihat nilai dari *normal probability plot (P Plot)*. Apabila gambar distribusi dengan titik-titik data yang menyebar di sekitar garis diagonal, dan penyebaran titik-titik data searah mengikuti garis diagonal maka data dapat disimpulkan berdistribusi normal.

Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinearitas bertujuan untuk menunjukkan apakah terdapat hubungan diantara sesame variabel independen. Untuk mendeteksi ada atau tidaknya multikolinearitas di dalam model regresi dapat dilihat dari nilai VIF (*Variance Inflation Factor*) dan *tolerance* apabila nilai VIF <10 dan nilai tolerance > 0,10 maka model regresi bebas dari multikolinearitas (Ghozali, 2012).

Uji Heteroskedastisitas

Uji Heteroskedastisitas bertujuan untuk menguji apakah dalam suatu model regresi terdapat persamaan atau perbedaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Untuk mendeteksi ada tidaknya heteroskedastisitas dapat dilakukan dengan melihat *scatter* plot jika tidak ada pola yang jelas serta titik-titik menyebar di atas angka nol (0) dan di bawah angka nol (0) pada sumbu Y maka tidak terjadi heteroskedastisitas.

3.9. Pengujian Hipotesis

Uji Signifikansi Parsial (Uji – t)

Uji Hipotesis di tentukan dengan uji-t, nilai t hitung di peroleh berdasarkan *coefficient* t dalam uji-t tabel pada derajat kebebasan (dk) = n-k-l. Untuk mengetahui hubungan masing-masing variabel bebas terhadap variabel terikat dan untuk mengetahui ada tidaknya pengaruh masing-masing variabel bebas secara individual terhadap variabel terikat adalah dengan menggunakan tingkat signifikan 0,05 (Ghozali, 2012).

Koefisien Determinasi (R^2)

Koefisien Determinasi (R^2) digunakan untuk mengukur seberapa besar kemampuan model dalam menerangkan variasi variabel dependen (Ghozali, 2012).

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

Tabel 1: Statistik Deskriptif

	N	Mean	Std Deviation
Independensi	76	16,33	2,408
Kompetensi	76	27,01	2,553
Skeptisme Profesional	76	41,78	3,321
Pelatihan Audit Kecurangan	76	12,50	2,341
Kemampuan Mendeteksi Kecurangan	76	46,29	3,528
Valid N (listwise)	76		

Keterangan : Data Olahan Primer (2018)

4.1. Pengujian Kualitas Data

Uji Validitas Data

Alat uji yang digunakan adalah korelasi *pearson* yaitu dengan mengkorelasikan skor tiap-tiap item pertanyaan dengan total skor variabel. Pengujian validitas dari instrumen penelitian dilakukan dengan menghitung angka korelasi atau r hitung dari nilai jawaban tiap responden untuk tiap butir pertanyaan, kemudian dibandingkan dengan r tabel. Nilai r tabel diperoleh dengan persamaan N-2 = 76 - 2 = 74 = 0,226 dengan tingkat signifikansi 5%, maka diperoleh nilai r tabel 0,226. Seluruh item pertanyaan variabel-variabel penelitian mempunyai nilai kolerasi (r) yang lebih besar dari r tabel yaitu 0,226. yang artinya semua butir pertanyaan dapat dikatakan valid dan dapat dipergunakan sebagai instrument penelitian.

Uji Realibilitas Data

Uji realibilitas yang digunakan adalah dengan menggunakan *Coefficient Cronbach's Alpha*. Ringkasan hasil pengujian realibilitas dari program SPSS dapat dilihat pada Tabel 2 berikut ini :

Tabel 2: Hasil Uji Realibilitas Data

No	Variabel	*Cronbach Alpha*	Keterangan
1	Independensi (X1	0,753	Reliabel
2	Kompetensi (X2)	0,933	Reliabel
3	Skeptisme Profesional (X3)	0,899	Reliabel
4	Pelatihan Audit Kecurangan (X4)	0,955	Reliabel
5	Kemampuan Mendeteksi Kecurangan (Y)	0,900	Reliabel

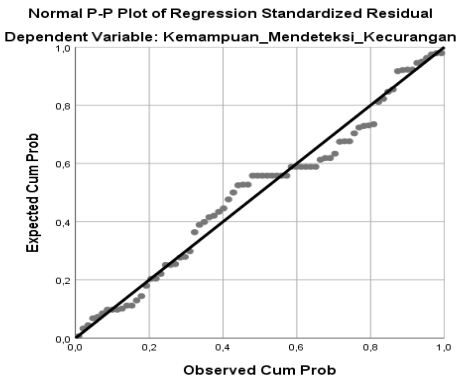
Keterangan : Data Olahan Primer (2018)

4.2. Pengujian Asumsi Klasik

Uji Normalitas

Berdasarkan hasil uji normalitas pada Gambar 1. diperoleh hasil bahwa kedua grafik tersebut menunjukkan bahwa model regresi layak digunakan karena memenuhi asumsi normalitas.

Gambar 1: Grafik Uji Normalitas

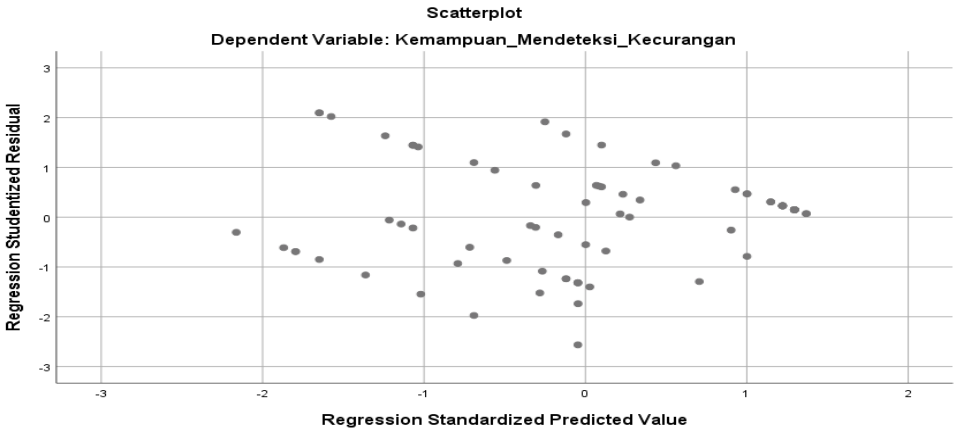


Uji Multikolinieritas

Nilai *Tolerance* masing-masing variabel independen dalam penelitian ini memiliki nilai besar dari 0,10 dan nilai VIF kecil dari 10 sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi bebas dari gejala multikolinearitas.

Uji Heterokedastisitas

Gambar 2: Grafik Scatterplot



Keterangan: Data Olahan Primer (2018)

Berdasarkan Gambar 2, terlihat bahwa model regresi ini merupakan data yang homogen atau terjadi kesamaan varians dari residual satu pengamatan ke pengamatan yang lain.

4.3. Pengujian Hipotesis Regresi Linier Berganda

Uji Parsial (Uji-t)

Tabel 3: Hasil Analisis Regresi Berganda

Coefficients[a]			
Model		t	Sig.
1	(Constant)	2,144	,035
	Independensi	1,617	,110
	Kompetensi	3,445	,001
	Skeptisme Profesional	5,335	,000
a. Dependent Variable: Kemampuan Mendeteksi Kecurangan			

Keterangan : Data Olahan Primer (2018)

Koefisien Determinasi

Nilai R-Squared pada penelitian ini sebesar 0,538 yang artinya adalah sumbangan pengaruh variabel independensi yaitu kompetensi dan skeptisme profesional terhadap variabel kemampuan mendeteksi kecurangan sebesar 53,8%. Sedangkan sisanya 46,2% dipengaruhi oleh variabel lain yang tidak dimasukkan dalam model regresi ini.

4.4. Pengujian Hipotesis Moderate Regresion Analysis (MRA)

Dalam penelitian pengujian efek moderasi menggunakan analisis *pure* moderator yaitu pengujian yang dilakukan dengan membuat regresi interaksi, tetapi variabel moderator tidak berfungsi sebagai variabel independen. Hasil persamaan untuk penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 4: Hasil Pengujian Hipotesis keempat MRA

Coefficients[a]			
Model		T	Sig.
1	(Constant)		
	Independensi	,248	,805
	Pelatihan Audit Kecurangan	,967	,337
	X1X4	-,238	,813
a. Dependent Variable: Kemampuan_Mendeteksi_Kecurangan			

Berdasarkan Tabel 4 diatas, diperoleh nilai t-hitung sebesar -0,238 > -1,993 dan tingkat signifikan 0,813 > 0,05. Maka, dapat disimpulkan bahwa H0 diterima yang artinya tidak ada pengaruh siginifikan antara interaksi independensi dan pelatihan audit kecurangan dengan kemampuan mendeteksi kecurangan.

Tabel 5: Hasil Pengujian Hipotesis kelima MRA

Coefficients[a]			
Model		T	Sig.
1	(Constant)	1,659	,101
	Kompetensi	,334	,740
	Pelatihan Audit Kecurangan	,036	,971
	X2X4	,402	,689
a. Dependent Variable: Kemampuan_Mendeteksi_Kecurangan			

Berdasarkan Tabel 5 diatas, diperoleh nilai t-hitung sebesar 0,402 < 1,993 dan tingkat signifikan 0,689 > 0,05. Maka, dapat disimpulkan bahwa H0 diterima yang artinya tidak ada pengaruh siginifikan antara interaksi kompetensi dan pelatihan audit kecurangan dengan kemampuan mendeteksi kecurangan.

Tabel 6: Hasil Pengujian Hipotesis keenam MRA

Coefficients[a]			
Model		T	Sig.
1	(Constant)	3,063	,003
	Skeptisme Profesional	-1,104	,273
	Pelatihan Audit Kecurangan	-1,818	,073
	X3X4	2,114	,038
a. Dependent Variable: Kemampuan_Mendeteksi_Kecurangan			

Berdasarkan Tabel 6 diatas, diperoleh nilai t-hitung sebesar 2,114 > 1,993 dan tingkat signifikan 0,038 < 0,05. Maka, dapat disimpulkan bahwa Ha diterima yang artinya ada pengaruh siginifikan antara interaksi skeptisme profesional dan pelatihan audit kecurangan dengan kemampuan mendeteksi kecurangan.

4.5. Pembahasan

Pengaruh Independensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai t hitung yaitu 1,617 < 1,993 maka H1 diterima yang artinya tidak ada pengaruh siginifikan antara independensi dengan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini memperkuat penelitian Marcelina (2009), Pramudyastuti (2014), Nyoman Adnyani (2014) dan Siti Rahayu (2015), yang menunjukkan hasil temuan yang sama, yaitu menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Namun, hasil hipotesis pertama penelitian ini menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil audit aparat Inspektorat masih terpengaruh dengan pemegang kebijakan, apabila menemukan kecurangan mereka terkadang tidak berani mengungkap untuk menjaga jabatan agar tidak kena mutasi jika ada yang merasa dirugikan oleh temuan tersebut dan sering kali auditee lebih pintar dari auditor.

Pengaruh Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai t hitung yaitu 3,445 > 1,993 sehingga H2 ditolak yang artinya terdapat pengaruh positif dan siginifikan antara kompetensi dengan kemampuan mendeteksi kecurangan. Hasil ini memperkuat penelitian yang dilakukan oleh Widiyastuti dan Pamudji (2009) yang hasil penelitiannya adalah kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Menurut Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Apartur Negara No. PER/05/M.PAN/03/2008 tanggal 1 Maret 2008, auditor harus mempunyai pengetahuan, keterampilan dan kompetensi lainnya yang diperlukan dalam melaksanakan tanggungjawabnya.

Pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai t hitung 5,335 > 1,993 sehingga dapat disimpulkan H3 ditolak yang artinya terdapat pengaruh positif dan siginifikan antara skeptisme profesional dengan kemampuan mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan Rafael (2013), Pramudyastuti (2014), dan Nurrahmah (2016) dimana hasil penelitiannya adalah skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Skeptisme professional merupakan suatu sikap yang mencakup suatu pikiran yang selalu mempertanyakan, waspada terhadap kondisi yang dapat mengindikasikan kemungkinan kesalahan penyajian, baik yang disebabkan oleh kecurangan maupun kesalahan, dan suatu penilaian penting atas bukti audit.

Pelatihan Audit Kecurangan Memoderasi Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai t hitung yaitu -0,238 > -1,993 dan tingkat signifikan 0,813 > 0,05, sehingga dapat disimpulkan H4 diterima yang artinya tidak ada pengaruh siginifikan antara interaksi independensi dan pelatihan audit kecurangan dengan kemampuan mendeteksi kecurangan. Hasil pengujian ini membuktikan pelatihan audit kecurangan yang memoderasi independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil pengujian ini tidak sejalan dengan penelitian sebelumnya yang dilakukan oleh Marcelina (2009), Pramudyastuti (2014), Adnyani (2014) dan Rahayu (2015), yang menunjukkan hasil temuan yang sama yaitu menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Dalam menjalankan tugasnya, auditor juga harus selalu sikap mental independen dalam memberikan jasa professional sebagaimana di atur dalam akuntan publik yang ditetapkan oleh IAI.

Pelatihan Audit Kecurangan Memoderasi Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai t hitung yaitu 0,402 < 1,993 dan tingkat signifikan 0,689 > 0,05 sehingga dapat disimpulkan H5 diterima yang artinya tidak ada pengaruh siginifikan antara interaksi kompetensi dan pelatihan audit kecurangan dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini mendukung penelitian yang dilakukan oleh Pramudyastuti (2014) dimana pelatihan audit kecurangan yang merupakan salah satu komponen kompetensi yang tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan karena jarangnya auditor yang mengikuti pelatihan.

Pelatihan Audit Kecurangan Memoderasi Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil pengujian diperoleh nilai t-hitung yaitu 2,114 > 1,993 dan tingkat signifikan 0,038 < 0,05 sehingga dapat disimpulkan terdapat pengaruh siginifikan antara interaksi skeptisme profesional dan pelatihan audit kecurangan dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini memperkuat penelitian yang dilakukan Noviyanti (2008) bahwa skeptisme professional berpengaruh terhadap pendeteksian kerugian daerah. Selain itu, penelitian ini juga sejalan dengan penelitian Sarinah (2013), Pramudyastuti (2014), dan Nurrahmah (2016) yang hasil peneltiannya adalah skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu, pada hipotesis ke enam berhasil dibuktikan dengan adanya pelatihan audit kecurangan juga meningkatkan sikap skeptisme professional auditor yang selalu adanya sikap curiga dalam mendeteksi kecurangan, sehingga dapat meningkatkan kemampuan dalam mendeteksi kecurangan.

5. KESIMPULAN

Berdasarkan pengujian yang telah dilakukan maka penelitian ini memperoleh hasil diantaranya: 1) Tidak adanya pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor internal mendeteksi kecurangan; 2) Terdapat pengaruh kompetensi terhadap kemampuan auditor internal mendeteksi kecurangan; 3) Terdapat pengaruh skeptisisme profesional yang dimiliki oleh auditor internal berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan; 4) Tidak ada pengaruh pelatihan audit kecurangan terhadap hubungan independensi dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan; 5) Tidak ada pengaruh pelatihan audit kecurangan terhadap hubungan kompetensi dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan; 6) Terdapat pengaruh pelatihan audit kecurangan terhadap hubungan skeptisme professional auditr dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

DAFTAR PUSTAKA

Adnyani, Nyoman. (2014). Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Independensi, dan Pengalaman Auditor Terhadap Tanggungjawab Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan Dan Kekeliruan Laporan Keuangan. E-*journal Universitas Pendidikan Ganesha*; *2*(1) :1-11

DiNapoli, Thomas P. (2008). *Red flags for fraud. State of New York Office of the State Comptroller*. Diakses tanggal 26 Maret 2018.

Fullerton, Rosemary R., dan Cindy Durtschi. (2004). The Effect of Professional Skepticism On The Fraud Detection Skills of Internal Auditor. Diakses dari http://ssrn.com/abstract=617062, Diakses tanggal 2 Januari 2017

Ghozali, Imam. (2012). *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro

Ikatan Akuntan Indonesia. (2001). "*Standar Profesional Akuntan Publik*". Salemba Empat. Jakarta, Indonesia

Jatiningtyas, N., (2011). *Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Fraud Pengadaan Barang/Jasa pada Lingkungan instansi Pemerintah Di wilayah Semarang*. Diakses dari www.eprints.undip.ac.id

Pramudyastuti, Octavia Lhaksmi. (2014). "Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pelatihan Audit Kecurangan, dan Independensi Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan". *Tesis tidak dipublikasikan*. Magister Akuntansi Fakultas Ekonomika dan Bisnis Universitas Gadjah Mada

Rafael, Sarinah J.M. (2013). "Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Etika dan Skeptisisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor Internal Pemerintah dalam Mendeteksi Fraud. *Tesis tidak dipublikasikan*. Program Magister Akuntansi Universitas Gadjah Mada

Rahayu, Siti dan Gudono. (2015). Faktor-faktor yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Kecurangan: Sebuah Riset Campuran dengan Pendekatan Sekuensial Eksplanatif. *Jurnal Simposium Nasional Akuntansi XIX*. Lampung

Saifuddin & Pamudji, S. (2004). Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasieksperimen pada Auditor dan Mahasiswa). Semarang. *Tesis Program Magister Akuntansi Universitas Padjadjaran.*

Singleton, Tommie W., Aaron J. Singleton. (2010). *Fraud Auditing and Forensic Accounting.* Fourth Edition. John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey

Widiyastuti, Marcellina dan Sugeng Pamudji. (2009). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Fraud). *Value Added*, 5(2)