

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **A. Landasan Teori**

##### **1. Teori Atribusi**

Teori atribusi (*attribution theory*) adalah teori yang dikembangkan oleh Fritz Heider, dimana ia berpendapat bahwa perilaku seseorang disebabkan oleh perpaduan antara kekuatan internal (atribut personal seperti kemampuan, kelemahan, dan usaha) dan kekuatan eksternal (atribut lingkungan seperti aturan dan cuaca) (Lubis, 2014). Fritz Heider menekankan bahwa merasakan secara tidak langsung adalah determinan paling penting untuk perilaku. Orang akan berbeda perilakunya apabila mereka lebih merasakan atribut internalnya daripada atribut eksternalnya.

Teori atribusi juga mengacu tentang bagaimana seseorang menjelaskan penyebab dari perilaku dirinya sendiri atau orang lain yang akan ditentukan oleh faktor internal atau faktor eksternal (Luthans, 2006). Perilaku yang disebabkan oleh faktor internal adalah perilaku yang muncul atas kendali dari dalam diri seseorang tersebut. Faktor internal dapat berupa sifat, sikap dan karakter dari pribadi seseorang. Adapun perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal ialah perilaku seseorang yang dipengaruhi oleh faktor diluar diri dari seseorang tersebut. Faktor tersebut misalnya, kondisi atau keadaan tertentu yang menyebabkan seseorang melakukan tindakan tertentu.

Tiga faktor yang mempengaruhi penentuan atribusi penyebab apakah seseorang dipengaruhi oleh faktor internal atau faktor eksternal (Kelley dalam Gibson, 1994) adalah konsistensi, konsensus, dan kekhususan. Konsistensi merujuk pada perilaku seseorang dengan respon sama di waktu yang berbeda. Konsensus berkaitan dengan perilaku yang ditunjukkan individu dalam menghadapi situasi yang serupa dan meresponnya dengan cara yang sama. Sementara, kekhususan berhubungan dengan apakah seseorang bertindak atau berperilaku berbeda dalam situasi yang berbeda.

Relevansi teori atribusi dengan penelitian ini adalah teori atribusi digunakan sebagai dasar untuk menentukan faktor-faktor apa saja yang bisa mempengaruhi perilaku dan kinerja auditor, apakah faktor eksternal ataupun faktor eksternal. Kompetensi auditor menjadi salah satu faktor internal yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Menurut Pambudi (2016) perbedaan kompetensi yang dimiliki setiap auditor akan menyebabkan perbedaan cara auditor dalam menilai risiko kecurangan dan kemampuan mendeteksi kecurangan. Adapun faktor eksternal yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah profesionalisme.

## **2. Teori Perilaku yang Direncanakan (*Theory of Planned Behavior*)**

Teori perilaku yang direncanakan (*theory of planned behavior*) merupakan teori yang dikembangkan oleh Ajzen dan Fishbein (Kreshastuti, 2014). Dalam pandangannya terkait dengan teori perilaku

yang direncanakan, Ajzen (1991) mengasumsikan bahwa manusia biasanya akan berperilaku pantas (*behave in a sensible manner*) sesuai dengan apa yang diinginkan lingkungannya. Teori perilaku yang direncanakan bertujuan untuk memprediksi dan memahami dampak niat berperilaku, mengidentifikasi strategi untuk merubah perilaku serta menjelaskan perilaku nyata manusia.

Teori perilaku yang direncanakan merupakan pendekatan terhadap keyakinan yang mampu mendorong individu dalam bersikap dan berperilaku (Ajzen dan Fishbein dalam Adha, 2016). Pendekatan terhadap keyakinan dilakukan dengan melihat berbagai karakteristik individu berdasarkan informasi yang dimiliki, selanjutnya akan terbentuk sebuah intensi untuk bersikap dan berperilaku.

Teori perilaku yang direncanakan merupakan fungsi dari tiga dasar determinan (Januarti dalam Suryanto dkk., 2017). Pertama, terkait dengan sikap dasar seseorang atau sikap terhadap perilaku. Teori ini menjelaskan bahwa respon seseorang terhadap intuisi, obyek, atau lingkungan mampu membentuk sikap dasar seseorang. Berkaitan dengan penelitian ini, fungsi dasar determinan pertama dapat dikaitkan dengan sikap skeptisisme profesional yang ditunjukkan oleh auditor dalam menghadapi suatu kasus atau penugasan audit yang diberikan. Kedua, berkaitan dengan norma subjektif. Fungsi dasar determinan ketiga adalah berhubungan dengan isu kontrol atau persepsi kontrol perilaku. Persepsi kontrol perilaku didasarkan pada keyakinan terhadap pengalaman masa lalu serta informasi dari

pengalaman orang lain mengenai seberapa sulit untuk melakukan suatu perilaku tertentu.

### 3. Kecurangan

#### a. Definisi Kecurangan

Kecurangan menurut Puslitbangwas BPKP (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan) adalah sebagai berikut:

Kecurangan (*fraud*) merupakan suatu perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh orang-orang dari dalam dan atau luar organisasi, dengan maksud untuk mendapatkan keuntungan pribadi dan atau kelompoknya yang secara langsung merugikan pihak lain.

Kecurangan menurut ACFE (*Association of Certified Fraud Examiners*) adalah sebagai berikut:

Kecurangan (*fraud*) adalah tindakan penipuan, tipu daya, kelicikan, mengelabui dan cara tidak jujur lainnya yang dibuat seseorang atau badan serta dapat mengakibatkan beberapa manfaat yang tidak baik kepada individu atau entitas atau pihak lain.

Kecurangan adalah bentuk penipuan yang menyertakan elemen representasi, sesuatu yang bersifat material, sesuatu yang tidak benar, dilakukan secara sengaja, dipercaya dan ditindaklanjuti oleh korban, serta korban menanggung kerugian (Zimbelman dan Albrecht, 2014). Menurut Fahmi (2008) kecurangan adalah suatu tindakan menyimpang yang disengaja dan bersifat untuk menguntungkan diri sendiri ataupun orang lain, tetapi tindakan tersebut merugikan pihak atau instansi tertentu yang menjadi korban.

Istilah kecurangan (*fraud*) juga perlu dibedakan dengan istilah kekeliruan (*error*) karena keduanya memiliki makna yang berbeda.

Istilah kekeliruan bisa dikategorikan dalam “*unintentional mistakes*” (kesalahan yang tidak disengaja). Suatu kekeliruan bisa terjadi di setiap tahap, dari terjadinya transaksi sampai proses menghasilkan sebuah laporan keuangan (Herman, 2009). Adapun kecurangan adalah kesalahan yang disengaja, dimana kesalahan tersebut mengakibatkan adanya salah saji material dalam laporan keuangan.

Berdasarkan beberapa definisi di atas dapat disimpulkan bahwa kecurangan merupakan tindakan menyimpang/salah demi mendapatkan keuntungan pribadi yang dilakukan secara sengaja dan merugikan pihak lain, dimana kecurangan ini bisa berupa tindakan penipuan dan tipu daya atas laporan keuangan. Perlu adanya suatu pendeteksian dan pencegahan guna meminimalisir terjadi kecurangan karena kecurangan mampu merugikan berbagai pihak dengan adanya salah saji material dalam laporan keuangan.

#### b. Klasifikasi Kecurangan

Sebagai organisasi anti kecurangan terbesar di dunia dan penyedia utama pelatihan dan pendidikan anti kecurangan, ACFE (*Association of Certified Fraud Examiners*) mengklasifikasikan kecurangan dalam tiga kelompok besar, yaitu kecurangan laporan keuangan, penyalahgunaan aset/kekayaan organisasi, dan korupsi. Ketiga jenis kecurangan tersebut biasanya disebut dengan *fraud tree*.

(1) Kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*)

Kecurangan laporan keuangan merupakan kecurangan dalam bentuk salah saji material laporan keuangan yang dilakukan oleh manajemen. Kecurangan ini bisa bersifat kecurangan *non financial* atau *financial*.

(2) Penyalahgunaan aset atau kekayaan organisasi (*asset misappropriation*)

Kecurangan dalam bentuk penyalahgunaan aset/ kekayaan organisasi terdiri dari penyalahgunaan kas (*cast misappropriation*), penyalahgunaan atas persediaan dan aset lainnya, serta pengeluaran-pengeluaran biaya secara tidak wajar (*fraudulent disbursement*).

(3) Korupsi (*corruption*)

Korupsi menurut ACFE terbagi dalam bentuk penyuaapan (*bribery*), konflik kepentingan (*conflict of interest*), pemberian tanda terima kasih yang tidak sah (*illegal gratuity*), dan pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*).

#### **4. Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan**

Menurut Sucipto (2007), kualitas seorang auditor saat menjelaskan kurang wajarnya suatu laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan maupun organisasi melalui pengidentifikasian dan pembuktian atas kecurangan adalah bentuk dari sebuah kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan

didefinisikan sebagai kesanggupan dan kemauan auditor untuk mendeteksi ada atau tidaknya suatu kecurangan dalam organisasi yang diperiksanya (Widiyastuti dan Pamudji, 2009). Kemampuan auditor mendeteksi kecurangan juga didefinisikan sebagai suatu keahlian dan kecakapan yang dimiliki seorang auditor untuk menemukan indikasi terjadinya kecurangan (Anggriawan, 2014).

Menurut Kumaat (2011), mendeteksi kecurangan merupakan upaya untuk mendapatkan indikasi awal yang cukup tentang adanya tindak kecurangan, selain itu sebagai upaya memperkecil ruang gerak pelaku kecurangan. Selain itu, tugas pendeteksian kecurangan (Nasution dan Fitriany, 2012) merupakan tugas yang tidak terstruktur yang menghendaki auditor untuk menghasilkan metode-metode alternatif dan mencari informasi-informasi tambahan dari berbagai sumber. Berdasarkan beberapa pendapat di atas, kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dapat diartikan sebagai keahlian ataupun kemahiran yang dimiliki auditor untuk menganalisa ada tidaknya kecurangan pada laporan keuangan.

Suatu tindakan yang diduga menyebabkan atau berpotensi menimbulkan kecurangan, bisa dideteksi dengan melihat tanda atau sinyal terjadinya kecurangan (*red flags*) tersebut. Meskipun *red flags* biasanya muncul di setiap kasus kecurangan yang terjadi, timbulnya *red flags* tidak selalu mengindikasikan adanya kecurangan (Amrizal, 2004). Selain itu, kemampuan bagaimana auditor untuk melihat tanda atau sinyal yang mengindikasikan terjadinya kecurangan dapat menjadi gambaran atas

kemampuan auditor itu sendiri dalam mendeteksi kecurangan (Crumbley *et al.*, 2005).

## 5. Skeptisisme Profesional

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, skeptisisme berasal dari kata skeptis yang diartikan sebagai sikap meragukan, mencurigai, dan tidak memercayai kebenaran suatu hal, teori, ataupun pernyataan. Skeptisisme berarti bersikap tidak mudah percaya terhadap suatu pernyataan yang belum cukup kuat dasar pembuktiannya. Adapun kata profesional dalam skeptisisme berarti seseorang yang profesional telah dididik dan terlatih untuk menerapkan keahliannya dalam mengambil keputusan sesuai standar profesionalnya. *American Institute of Certified Public* (AICPA) mendefinisikan skeptisisme profesional sebagai:

*Professional skepticism in auditing implies an attitude that includes a questioning mind and a critical assessment of audit evidence without being obsessively suspicious or skeptical. The auditors are expected to exercise professional skepticism in conducting the audit, and in gathering evidence sufficient to support to rufutr management's assetion (AU 316 AICPA).*

Definisi dari skeptisisme profesional menurut AICPA dapat diartikan sebagai sikap yang meliputi pikiran untuk selalu bertanya dan memiliki penilaian kritis atas bukti audit tanpa mencurigakan atau skeptis.

Skeptisisme profesional adalah sikap perilaku (*attitude*) yang sarat pertanyaan dalam pikiran (*quetining mind*), waspada (*being alert*) pada keadaan-keadaan yang mengindikasikan salah saji karena kesalahan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) dan penilaian yang kritis (*critical assessment*) terhadap bukti (Tuanakotta dalam Suryanto dkk., 2017).



Skeptisisme profesional (SPKN, 2017) adalah sikap dimana auditor tidak menganggap bahwa pihak yang bertanggung jawab adalah tidak jujur, tetapi juga tidak menganggap bahwa kejujuran pihak yang bertanggung jawab tidak dipertanyakan lagi. Berdasarkan beberapa definisi yang ada, dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional merupakan sikap penuh pertanyaan dalam pikiran dan kritis dalam memberikan penilaian terhadap bukti audit dengan tetap waspada pada keadaan yang mengindikasikan kecurangan.

Menurut Noviyanti (2008), penerapan skeptisisme profesional pada diri auditor akan membuat auditor tersebut tidak begitu saja menerima penjelasan dari klien, tetapi auditor akan memberikan pertanyaan lebih lanjut untuk mendapatkan alasan, bukti serta konfirmasi tentang objek yang dipermasalahkan. IAPI (Institut Akuntan Publik Indonesia) dalam Standar Audit 200, paragraf A1 juga menerangkan bahwa auditor diharuskan merencanakan dan melaksanakan audit dengan skeptisisme profesional mengingat kondisi tertentu dapat saja terjadi yang menyebabkan laporan keuangan mengandung kesalahan penyajian material.

## **6. Independensi**

Menurut SPKN (2017) independensi didefinisikan sebagai berikut:

Independensi adalah suatu sikap dan tindakan dalam melaksanakan Pemeriksaan untuk tidak memihak kepada siapapun dan tidak dipengaruhi oleh siapapun. Pemeriksa harus objektif dan bebas dari benturan kepentingan (*conflict of interest*) dalam melaksanakan tanggung jawab profesionalnya.

Independensi merupakan salah satu komponen etika yang harus dijaga oleh akuntan publik. Independensi mencerminkan sikap tidak memihak dan tidak dibawah pengaruh atau tekanan pihak tertentu dalam mengambil tindakan ataupun keputusan (Agoes dan Ardana, 2009). Hal ini berarti individu atau auditor yang independen akan bersikap netral dan objektif. Sikap tidak memihak dan mengakui adanya kewajiban untuk bersikap adil oleh auditor mampu menumbuhkan kepercayaan publik terhadap fungsi audit itu sendiri (Boynton *et al.*, 2003).

Auditor yang independen ialah auditor yang mampu mempertahankan objektivitasnya dalam memberikan pendapat, meskipun ia berada dibawah pengaruh pihak lain. Menurut Mulyadi dan Kanaka (1998), terdapat dua kata kunci dalam pengertian independensi yaitu:

a. Obyektivitas

Unsur yang menunjukkan kemampuan seseorang dalam menyatakan kebenaran sebagaimana mestinya, tanpa mementingkan kepentingan pribadi dan kepentingan orang lain.

b. Integritas

Unsur yang menunjukkan kemampuan seseorang untuk mewujudkan apa yang telah disanggupinya dan diyakini kebenarannya ke dalam kenyataan.

Independensi dan obyektivitas merupakan sikap yang penting untuk dimiliki oleh seorang auditor. Tanpa adanya sikap independensi dan obyektivitas yang dimiliki seorang auditor, justru akan membuat

masyarakat ragu terhadap pendapat yang diberikan oleh seorang auditor atas laporan keuangan auditan. Independensi seorang auditor diklasifikasikan menjadi 3 aspek (Agoes dan Ardana, 2009) yaitu:

a. Independensi dalam penampilan (*independent in appearance*)

Independensi dalam penampilan berkaitan dengan pandangan pihak lain terhadap diri auditor dalam pelaksanaan audit, dimana auditor harus mampu menjaga sikap independensinya agar pihak lain tetap mempercayainya.

b. Independensi dalam fakta/kenyataan (*independent in fact*)

Independensi dalam fakta adalah sikap independensi dimana auditor harus menjunjung tinggi kejujuran dalam pelaksanaan audit dan menjaga integritasnya serta selalu mentaati kode etik profesi yang berlaku.

c. Independensi dalam pikiran (*independent in mind*)

Independensi dalam pikiran berhubungan dengan kemampuan auditor menjalankan dan menyelesaikan tugas auditnya. Contoh dari independensi dalam pikiran adalah auditor berpikir untuk menggunakan *audit findings* atas indikasi pelanggaran atau korupsi untuk memeras *audittee*. Walaupun baru dipikirkan, belum dilaksanakan, *in-mind auditor* sudah kehilangan independensinya.

## **7. Kompetensi**

Kompetensi adalah kemampuan atau kualifikasi tertentu yang diperlukan oleh seorang auditor dalam menjalankan tugas audit secara

benar. Menurut SPKN (2017) kompetensi adalah pendidikan, pengetahuan, pengalaman, dan/atau keahlian yang dimiliki seseorang, baik tentang pemeriksaan maupun tentang hal-hal atau bidang tertentu. Kompetensi dalam arti luas adalah penguasaan ilmu/pengetahuan (*knowledge*), keterampilan (*skill*), dan memiliki sikap serta perilaku (*attitude*) yang sesuai dengan profesinya, sedangkan kompetensi dalam arti lebih sempit hanya berorientasi pada pengetahuan dan keterampilan saja, tanpa mempertimbangkan sikap dan perilaku (Agoes dan Ardana, 2009).

Kompetensi auditor (Efendy, 2010) adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan saksama. Kompetensi auditor menurut *Exposure Draft IAPI* (Institut Akuntan Publik Indonesia) 2016, adalah sebagai berikut:

Kompetensi auditor merupakan kemampuan profesional individu auditor dalam menerapkan pengetahuan untuk menyelesaikan suatu perikatan baik secara bersama-sama dalam suatu tim atau secara mandiri berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik, kode etik, dan ketentuan hukum yang berlaku.

Berdasarkan *International Education Standard 8: Competence Requirements for Audit Professionals*, auditor harus memiliki kompetensi minimal terkait dengan pengetahuan profesional, keahlian profesional, dan nilai, etika serta sikap profesional. Auditor juga dituntut untuk menjaga dan meningkatkan kompetensi melalui pelatihan berkelanjutan (IAPI, 2016). Hal ini juga didukung oleh pernyataan dalam SPKN (2017), dimana

pemeriksa harus memelihara kompetensinya melalui pendidikan profesional berkelanjutan paling singkat 80 jam dalam 2 tahun.

## **8. Profesionalisme**

Profesionalisme merupakan kemampuan, keahlian, dan komitmen profesi dalam melaksanakan tugas diikuti prinsip kehati-hatian (*due care*), ketelitian, dan kecermatan, serta berpedoman kepada standar dan ketentuan peraturan perundang-undangan (SPKN, 2017). Profesionalisme (Arens *et al.* dalam Noveria, 2006) didefinisikan sebagai tanggung jawab individu untuk berperilaku yang lebih baik dari sekedar mematuhi peraturan masyarakat dan perundang-undangan yang berlaku. Menurut Putri dan Juliarsa (2015) profesionalisme auditor adalah sebuah bentuk kesungguhan dan tanggung jawab dari sikap dan perilaku auditor dalam melaksanakan profesinya agar kinerja pekerjaan tercapai sesuai dengan yang diatur IAPI.

Selanjutnya, dalam SPKN (2017) juga diterangkan bahwa pemeriksaan keuangan negara diharuskan menggunakan kemahiran profesional dan pertimbangan profesional secara cermat serta seksama di seluruh proses pemeriksaan. Penerapan kemahiran profesional seorang auditor secara cermat dan seksama dalam menjalankan profesinya dapat memungkinkan auditor memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan (Widiyastuti dan Pamudji, 2009). Selain itu, bagaimana profesional menjalankan profesinya dapat diukur

menggunakan konsep profesionalisme melalui cerminan sikap dan perilaku auditor. Hal ini serupa dengan yang dikemukakan oleh Dali dan Mas'ud (2014), dimana konsep profesionalisme digunakan untuk mengukur bagaimana para profesional melihat profesinya yang tercermin dari perilaku dan sikap.

Dalam konsep profesionalisme, terdapat lima dimensi yang dapat digunakan untuk mengukur profesionalisme itu sendiri (Hall dalam Kusuma, 2012), yaitu:

a. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi dicerminkan dari dedikasi profesionalisme dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki. Selain itu, dicerminkan dari keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini adalah ekspresi dari pencurahan diri yang total terhadap pekerjaan. Pekerjaan didefinisikan sebagai tujuan, bukan hanya alat untuk mencapai tujuan, sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani, baru kemudian materi.

b. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial adalah pandangan tentang pentingnya peranan profesi dan manfaat yang diperoleh baik masyarakat ataupun profesional atas adanya pekerjaan tersebut.

c. Kemandirian

Kemandirian dimaksudkan sebagai suatu pandangan seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain (pemerintah, klien, dan bukan anggota profesi). Adanya campur tangan dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

d. Keyakinan terhadap peraturan profesi

Keyakinan terhadap profesi adalah suatu keyakinan bahwa yang paling berwenang menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak mempunyai kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.

e. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi berkaitan dengan penggunaan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk didalamnya organisasi formal dan kelompok kolega informal sebagai ide utama dalam melaksanakan pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesional.

## **B. Penurunan Hipotesis**

### **1. Skeptisisme Profesional dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan**

Skeptisisme profesional auditor merupakan sikap (*attitude*) auditor dalam melakukan penugasan audit dimana sikap ini mencakup pikiran

yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit (Noviyanti, 2008). Dalam menjalankan tugas sebagai auditor khususnya dalam mendeteksi kecurangan, auditor diharuskan untuk mengumpulkan bukti-bukti yang cukup dan relevan. Selain itu, dalam pengumpulan dan pemahaman atas bukti-bukti audit, auditor harus berpikir kritis.

Sikap skeptisisme profesional yang ditunjukkan auditor dalam menjalankan tugas mendeteksi kecurangan dapat dikatakan sebagai sikap dasar yang terbentuk dari diri auditor setelah merespon tugas yang didapat tersebut. Hal ini karena diri auditor memberikan respon terhadap tugas atau bukti-bukti audit yang didapat. Sesuai dengan teori perilaku yang direncanakan, sikap dasar seseorang bisa terbentuk karena seseorang tersebut merespon intuisi, obyek, atau lingkungan.

Sikap skeptisisme profesional auditor yang tinggi dalam menjalankan tugasnya, mampu meningkatkan kemampuan auditor dalam upaya mendeteksi kecurangan. Hal ini sesuai dengan yang ditemukan oleh Fullerton dan Durtschi (2004), dimana kemampuan mendeteksi auditor akan meningkat apabila sikap skeptisisme profesionalnya juga tinggi. Skeptisisme profesional menurut Hartan (2016) memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Hasil lain juga ditunjukkan dalam penelitian Raya (2015), dimana skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan. Akan tetapi, berbeda dengan penelitian Suryanto dkk., (2017)



yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan penjelasan diatas dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dapat dibuat sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

## **2. Independensi dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan**

Menurut Mulyadi (2002) independensi merupakan suatu sikap atau keadaan yang bebas dari pengaruh dan tidak dikendalikan pihak lain. Akuntan publik dituntut untuk menjaga dan mempertahankan independensinya dalam mempertimbangkan fakta yang ditemukan dalam audit atau pemeriksaan. Apabila auditor tidak dapat bersikap independen maka akan sulit upaya untuk mendeteksi atau mencegah terjadinya kecurangan (Yunintasari, 2010).

Independensi (Hartan, 2016) merupakan salah satu faktor penting dalam proses audit, karena bila seorang auditor tidak menerapkan sikap independensi maka laporan keuangan yang diaudit tidak dapat dijadikan dasar untuk pengambilan keputusan. Seorang auditor yang mempertahankan sikap independensi tidak akan mempedulikan adanya gangguan, ancaman, bahwa tekanan dari pihak lain untuk mendeteksi suatu kecurangan yang terjadi karena auditor tersebut berintegritas tinggi.

Semakin tinggi sikap independensi auditor, maka semakin meningkat pula kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Menurut penelitian Hartan (2016), independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hasil yang sama juga diungkapkan dalam penelitian Raya (2015), yakni independensi berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan. Penelitian yang dilakukan Aulia (2013) juga menunjukkan independensi auditor berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan. Menurut Aulia (2013), semakin tinggi independensi auditor akan semakin tinggi juga pendeteksian kecurangan, sehingga perlu adanya motivasi tambahan dan pengawasan terhadap auditor guna meningkatkan pendeteksian kecurangan tersebut. Hasil berbeda ditunjukkan dalam penelitian Simanjuntak (2015), dimana independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan penjelasan diatas dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dapat dibuat sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

### **3. Kompetensi dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan**

Kompetensi auditor (Efendy, 2010) adalah pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan saksama. Sebagai salah satu bagian dari kompetensi, pengalaman adalah salah satu elemen penting dalam tugas audit disamping pengetahuan (Agustin, 2013). Pengalaman yang dimiliki

seorang auditor dapat dilihat dari berapa lama auditor tersebut bekerja serta berapa jumlah klien yang sudah menerima jasanya. Semakin lama auditor bekerja maka semakin matang juga auditor tersebut membuat suatu pertimbangan ataupun keputusan, sehingga akan meminimalisir risiko audit.

Kompetensi sebagai faktor internal setiap individu dapat mempengaruhi individu itu sendiri dalam bersikap ataupun berperilaku. Perbedaan kompetensi setiap individu tentunya juga akan berpengaruh terhadap bagaimana individu tersebut berperilaku. Berkaitan dengan penelitian ini, perbedaan kompetensi auditor umumnya akan memiliki hasil yang berbeda dalam menjalankan tugas audit. Umumnya perbedaan kompetensi akan terlihat dalam bagaimana auditor menilai risiko kecurangan dan kemampuannya untuk mendeteksi kecurangan itu sendiri. Hal ini sejalan dengan teori atribusi, dimana dalam teori tersebut menjelaskan bahwa perilaku individu dipengaruhi oleh faktor internal ataupun faktor eksternal.

Berdasarkan penelitian Hartan (2016), kompetensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hasil yang relevan juga ditunjukkan oleh penelitian Widiyastuti dan Pamudji (2009) serta Simanjuntak (2015), dimana dalam penelitiannya variabel kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan seorang auditor. Menurut Widiyastuti dan Pamudji (2009) penggunaan kompetensi yang baik akan membantu auditor menjalankan tugasnya

dengan lebih baik. Selain itu, dengan kompetensi yang baik juga mampu melatih kemampuan menganalisis laporan keuangan dan mendeteksi modus rekayasa yang dilakukan untuk melakukan kecurangan. Ketiga hasil penelitian tersebut tidak relevan dengan hasil penelitian Pambudi (2016), yang menunjukkan bahwa kompetensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan penjelasan diatas dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dapat dibuat sebagai berikut:

H<sub>3</sub>: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

#### **4. Profesionalisme dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan**

Profesionalisme (Arens *et al.* dalam Noveria, 2006) didefinisikan sebagai tanggung jawab individu untuk berperilaku yang lebih baik dari sekedar mematuhi peraturan masyarakat dan perundang-undangan yang berlaku. Setiap profesi mengharuskan sumber daya manusianya untuk bekerja secara profesional sesuai dengan etika profesi yang berlaku. Sama halnya dengan seorang auditor yang dituntut untuk menerapkan profesionalisme dalam menjalankan tugasnya. Adanya tuntutan untuk bersikap profesional adalah sesuatu yang dapat mempengaruhi individu dalam berperilaku. Sesuai dengan pembahasan teori atribusi, dimana penyebab perilaku individu dapat dipengaruhi oleh faktor eksternal atau internal.

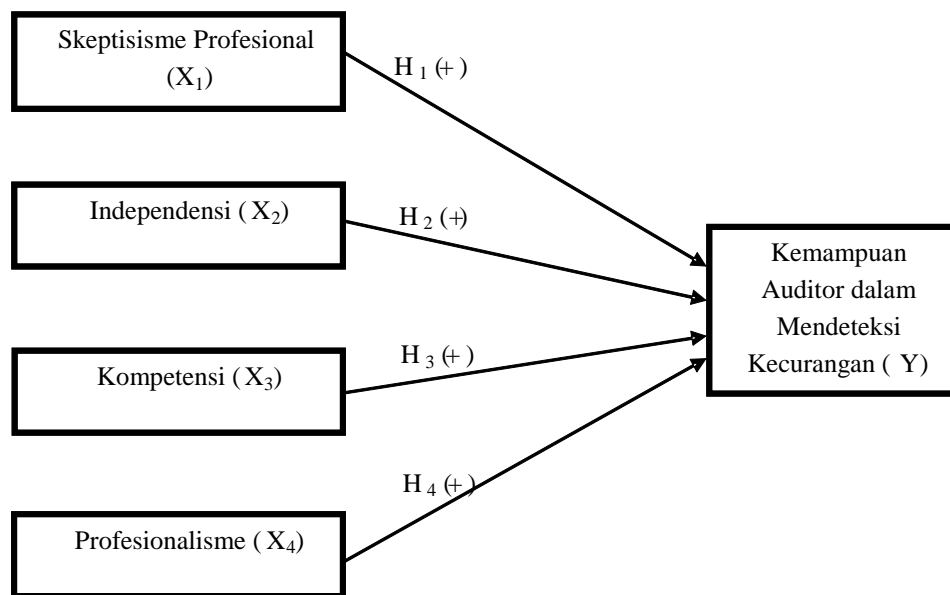
Kebutuhan akan kepercayaan publik terhadap kualitas jasa yang diberikan profesi mempengaruhi diterapkannya sikap profesional yang tinggi pada setiap profesi (Kusuma, 2012). Tidak terkecuali dalam menjalankan tugas audit atau pemeriksaan guna mendeteksi kecurangan. Kemungkinan terjadi atau adanya kecurangan dalam suatu laporan keuangan dapat dideteksi atau dicegah jika auditor menjalankan peranan dan tanggung jawabnya secara profesional.

Auditor dituntut untuk menjalankan tugasnya sesuai dengan etika profesi yang telah ditetapkan. Penggunaan sikap profesionalisme dalam mendeteksi kecurangan akan membantu auditor mendapatkan hasil kinerja yang lebih baik. Selain itu, auditor akan memiliki keyakinan yang cukup mengenai apakah salah saji dalam suatu laporan keuangan yang diauditnya disebabkan oleh adanya kekeliruan maupun kecurangan.

Menurut Yunintasari (2010) dalam penelitiannya, profesionalisme auditor berpengaruh positif dalam upaya mencegah dan mendeteksi kecurangan. Penelitian lain yang dilakukan oleh Atmaja (2016) juga menunjukkan hasil bahwa profesionalisme mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penerapan profesionalisme oleh auditor dalam melaksanakan tugasnya mampu membuat auditor tersebut mendeteksi kecurangan sesuai dengan standar dan ketentuan perundang-undangan yang berlaku (Atmaja, 2016). Berdasarkan penjelasan di atas dan penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dapat dibuat sebagai berikut:

H<sub>4</sub>: Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

### C. Model Penelitian



**GAMBAR 2.1.**  
Rerangka Penurunan Hipotesis