PENGARUH SKEPTISISME PROFESIONAL, INDEPENDENSI AUDITOR DAN PELATIHAN AUDIT KECURANGAN TERHADAP KEMAMPUAN AUDITOR DALAM MENDETEKSI KECURANGAN
(Studi empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Malang Raya)

Linda Indrawati[1], Dwi Cahyono[2], Astrid Maharani[3]
Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Muhammadiyah Jember

ABSTRACT

This study aims to analyze the effect of professional skepticism, auditor independence and fraud cheating training on the auditor's ability to detect fraud. The population in this study is the Auditor who works in the Public Accounting Firm in Malang. The sampling technique in this study uses the Non-Probability Sampling technique with the method used Purposive Sampling which means the sampling technique is based on certain criteria such as: (1) Auditors who work in the Public Accounting Firm in Malang (2) Auditors who have a period minimum 1 year work Calculation of sample determination using Slovin formula with the results of the calculation of 51 respondents. Data processed is primary data through surveys by distributing questionnaires which are then analyzed with SPSS 22 Software, data processed using multiple linear regression analysis to test hypotheses. The results of this study indicate that partially the professional skepticism variable influences the auditor's ability to detect fraud, auditor independence affects the auditor's ability to detect fraud, and fraud audit training does not affect the auditor's ability to detect fraud. Simultaneously professional skepticism, auditor independence and cheating audit training affect the auditor's ability to detect fraud.

***Keywords**: Professional Skepticism, Auditor Independence, Fraud Audit Training and the Ability of Auditors to Detect Fraud.*

1. PENDAHULUAN

Setiap perusahaan akan membutuhkan orang yang mampu memeriksa (mengaudit) laporan keuangan, disinilah peran auditor eksternal sangat dibutuhkan karena berkaitan dengan keberlangsungan kerjasama antar perusahaan dengan pengguna laporan keuangan seperti investor dan lain sebagainya. Kantor Akuntan Publik (KAP) merupakan kantor yang bergerak dibidang jasa atas izin dari Kementerian Keuangan Republik Indonesia (Kemenkeu RI). Auditor eksternal akan melaksanakan audit di perusahaan klien dan memberikan opini wajar tidaknya laporan keuangan dengan mengacu pada Standar Akuntansi Keuangan (SAK) yang disahkan Ikatan Akuntan Indoensia (IAI). IAPI telah menetapkan Standar Audit (SA) untuk auditor sebagai acuan melaksanakan tugasnya memeriksa laporan keuangan klien. Hal tersebut untuk menunjang kapasitas profesionalismenya, karena tidak semua auditor dapat melaksanakan tanggung jawabnya. Dalam menjalankan praktiknya dilapangan, auditor harus memahami kode etik profesi akuntan publik dengan klien atau anggota satu tim audit. Kode etik profesi akuntan publik mengatur tanggung jawab profesi, dimana auditor dituntut untuk memiliki independensi, integritas dan kompetensi yang mumpuni dalam rangka mencapai kepercayaan publik.

Dalam menjalankan tugasnya memeriksa laporan keuangan klien, auditor dituntut untuk melaksanakan tanggung jawabnya dengan baik terutama ketika mendeteksi kecurangan di perusahaan klien seperti yang tertera pada Standar Audit 200 dan Standar Audit 240. Kecurangan merupakan tindakan yang dilakukan dengan sengaja dan mengakibatkan adanya salah saji materil dalam laporan keuangan dimana laporan keuangan ini adalah subyek utama dalam proses pengauditan (Wiguna, 2015). Mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan lebih sulit daripada mendeteksi adanya kesalahan penyajian yang dilakukan dengan tidak sengaja, karena kecurangan yang benar terjadi dilakukan oleh pihak karyawan atau manajemen akan disembunyikan sebaik mungkin.

Skeptisisme profesional adalah 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 (SA, 200). Proses pemeriksaan laporan keuangan yang gagal dapat disebabkan oleh kurangnya sikap skeptis auditor, oleh karena itu auditor harus menerapkan dan meningkatkan sikap skeptis dalam diri auditor untuk menjaga profesionalismenya, hingga bukti-bukti dan informasi yang diinginkan dapat diperoleh.

Auditor harus memiliki sikap independen dalam dirinya karena sikap independensi mempengaruhi opini dari hasil audit atas laporan keuangan perusahaan klien. Berdasarkan Standar Audit yang telah ditetapkan, auditor dalam melaksanakan tugasnya harus independen yang berarti auditor tidak mudah dipengaruhi, jujur, bebas dari segala kepentingan yang berkaitan dengan klien, agar keputusan yang diambil sesuai berdasarkan bukti dan informasi yang sebenarnya sehingga dapat memberikan opini yang seadanya dan akurat (SPAP, 2011).

Pelatihan audit harus diberikan kepada auditor, terutama auditor junior karena untuk meningkatkan keahliannya dalam mengaudit laporan keuangan perusahaan klien. Auditor harus mengikuti berbagai macam pelatihan dilapangan, sering mendapatkan pekerjaan dengan didampingi oleh auditor senior dan mengikuti kegiatan lainnya yang menunjang keterampilannya sebagai auditor (Noviyani dan Bandi, 2002).

Kantor Akuntan Publik (KAP) di Malang Raya adalah tempat penelitian ini dilaksanakan, berdasarkan data Kementerian Keuangan Republik Indonesia per 30 April 2019. Alasan penelitian ini dilakukan di Malang Raya karena terdapat kasus kecurangan yang terjadi dibeberapa perusahaan yang terdapat di Malang Raya. Terdapat beberapa kasus yang terjadi di Malang Raya, salah satunya adalah kasus pada PT. Sapta Tunggal Surya Abadi (PT.STSA) dilansir dalam berita MalangPost.com bahwa Nanik alias Suparmie SE, didakwa menggelapkan uang PT.STSA sejumlah Rp.2 Milyar dari hasil *mark up* uang pembebasan lahan di Burring Kedungkandang. Terdapat 3 orang yang bersaksi dalam kasus tersebut yakni Yakobus driver perusahaan, Joko Susilo auditor internal perusahaan serta Suprihadi ahli akuntan publik (auditor ekstenal). Joko Susilo selaku auditor internal perusahaan menyatakan bahwa Nanik adalah orang yang melakukan pembayaran, menghitung luas harga per meternya, termasuk jumlah uang yang harus dibayarkan semua yang melakukan adalah Nanik. Gunadi Handoko membantah pernyataan Joko, dan menyatakan bahwa auditor internal maupun eksternal tidak mewawancarai pihak warga yang terlibat dalam penjualan lahan. Akan tetapi meskipun begitu pernyataan Joko Susilo didukung oleh Suprihadi selaku akuntan publik yang memberikan keterangan ahli dihadapan hakim, dan menyebutkan terdapat 3 temuan hasil auditnya yakni (1) perbedaan luas lahan tanah, (2) perbedaan harga tanah dan (3) perbedaan jumlah pembayaran. Audit yang dilaksanakan Suprihadi adalah audit dengan prosedur yang disepakati perusahaan dan akuntan dengan tidak boleh memberi pendapat tapi menyampaikan temuan yakni audit finding. Akhirnya Nanik di vonis Pasal 374 KUHP jo 55 ayat 1 ke 1, Subsider Pasal 374 KUHP Junto 56 KUHP, atau Pasal 378 KUHP Jo 55 ayat 1 ke 1 KUHP pidana penjara paling lama selama 4 tahun. Berdasarkan uraian kasus tersebut dapat disimpulkan bahwa sebagai auditor dituntut untuk dapat mendeteksi berbagai macam kecurangan yang terjadi di perusahaan klien, oleh karena itu setiap auditor harus memiliki sikap skeptisisme profesional, sikap independensi dalam diri auditor dan pelatihan audit kecurangan.

Rustiana (2009) menyatakan bahwa auditor dalam mendeteksi kecurangan laporan keuangan klien kenyataanya tidak memiliki sikap skeptisisme profesional. Konsisten dengan penelitian Sanjaya (2017) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional tidak memiliki pengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berbeda dengan penelitian Wiguna (2015) yang menyatakan bahwa skeptisisme profesional berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian kecurangan dan Mokoagouw (2018) menyatakan bahwa secara parsial variabel independen skeptisme profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor eksternal dalam mendeteksi kecurangan.

Andyani (2014) menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh positif terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan konsisten dengan penelitian Sanjaya (2017) yang menyatakan bahwa independensi memiliki pengaruh positif terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Hilmi (2011) menyatakan bahwa pelatihan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap pendeteksian kecurangan. Konsisten dengan penelitian Sanjaya (2017) yang menyatakan bahwa pelatihan auditor tidak memiliki pengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Tidak adanya konsisten dari penelitian terdahulu, oleh karena itu peneliti termotivasi untuk melakukan penelitian kembali atas faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, maka peneliti melakukan penelitian yang berjudul "Pengaruh Skeptisisme Profesional, Independensi Auditor, dan Pelatihan Audit Kecurangan terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Malang Raya)."

2. TINJAUAN PUSTAKA

Skeptisisme Profesional

Skeptisisme profesional adalah 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 pilihan penting bukti audit (SA, 200). Auditor yang skeptis tidak akan berpaku langsung pada data yang ada tanpa mencari data lebih mendalam dengan menanyakan keabsahan secara langsung mengenai data tersebut, mencari informasi kepada berbagai pihak dan lain sebagainya yang mendukung keandalan data tersebut. Auditor yang skeptis tidak puas dengan bukti yang ada begitu saja dengan mempercayai manajemen perusahan tersebut jujur dan sebaliknya, oleh karena itu auditor dalam menjalankan tugasnya mengaudit di perusahaan klien harus sangat hati-hati.

Penelitian yang dilakukan oleh Anggriawan (2014) menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisme profesional yang dimiliki oleh auditor maka kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga akan semakin baik, didukung dalam penelitian wiguna (2015) yang menyatakan bahwa skeptisme profesional berpengaruh secara parsial terhadap pendeteksian kecurangan, sedangkan dalam penelitian yang dilakukan oleh Rustiana (2009) menyebutkan bahwa skeptisisme profesional auditor tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, begitu juga dalam penelitian Sanjaya (2017) yang menyatakan bahwa skeptisme profesional tidak memiliki pengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan, auditor yang kurang skeptis dan cenderung untuk percaya begitu saja terhadap asersi yang diberikan manajemen akan menyebabkan auditor tidak mampu mendeteksi adanya kecurangan karena auditor tidak mampu menemukan bukti yang mengarah pada kecurangan. Keyakinan yang tinggi terhadap kemampuan diri sebagai auditor dalam mengaudit di perusahaan klien dengan tidak percaya begitu saja tanpa adanya bukti merupakan salah satu bekal sebagai auditor.

H_1 : Semakin tinggi sikap skeptisisme profesional semakin mampu auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Independensi Auditor

Auditor harus independen karena hal tersebut mempengaruhi opini dari hasil audit atas laporan keuangan perusahaan klien. Berdasarkan standar audit yang telah ditetapkan, auditor dalam melaksanakan tugasnya harus independen yang berarti auditor tidak mudah dipengaruhi, jjur, bebas dari segala kepentingan yang berkaitan dengan klien agar keputusan yang diambil dalam memberikan pendapat (opini) sesuai berdasarkan bukti dan informasi yang sebenarnya.

Penelitian Andnyani (2014) menyatakan bahwa selain harus memiliki sikap skeptisisme profesional yang tinggi, seorang auditor juga harus memiliki sikap independensi dalam mengaudit laporan keuangan perusahan klien, mempertahankan independensinya dengan tidak memihak kepada siapapun dan tidak memiliki kepentingan apapun selain pemeriksaan dalam pelaksanaan pengujian, evaluasi bukti audit hingga penyusunan laporan audit itu tidak mudah. Konsisten dengan penelitian Wiguna (2015) yang mendefinisikan independensi sebagai suatu keadaan yang bebas dari pengaruh siapapun, tidak dikendalikan oleh pihak lain dan tidak terpengaruh oleh pihak lain, dan penelitian Sanjaya (2017) bahwa auditor memang harus memiliki dan menerapkan sikap independensi, hasil dari penelitian tersebut independensi auditor berpengaruh positif terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sikap independensi tentunya sangat penting dalam melaksanakan proses audit di perusahaan klien, karena selain untuk menjaga kepercayaan publik juga untuk menjaga integritas dan objektivitasnya sebagai akuntan publik yang profesional.

H_2 : Semakin tinggi tingkat independensi auditor semakin mampu auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Pelatihan Audit Kecurangan

Sebagai seorang auditor dibutuhkan keterampilan dan keahlian tertentu dalam rangka kesuksesannya, oleh karena itu harus menjalani pelatihan untuk meningkatkan keahliannya sebagai jenjang auditor yang profesional. Pelatihan auditor diberikan terutama kepada auditor junior karena auditor junior memiliki masa kerja yang masih minim. Program pelatihan yang didapatkan berupa pelatihan-pelatihan yang memiliki pengaruh besar dalam peningkatan keahlian auditor karena banyaknya tindak korupsi dan kecurangan sehingga menuntut auditor harus memiliki keahlian khusus. Auditor harus mengikuti berbagai macam pelatihan dilapangan, sering mendapatkan pekerjaan dengan didampingi oleh auditor senior dan mengikuti kegiatan lainnya yang menunjang keterampilannya sebagai auditor (Noviyani dan Bandi, 2002). Pengetahuan dan pengembangan auditor akan meningkat ketika auditor sering mengikuti pelatihan secara spesifik.

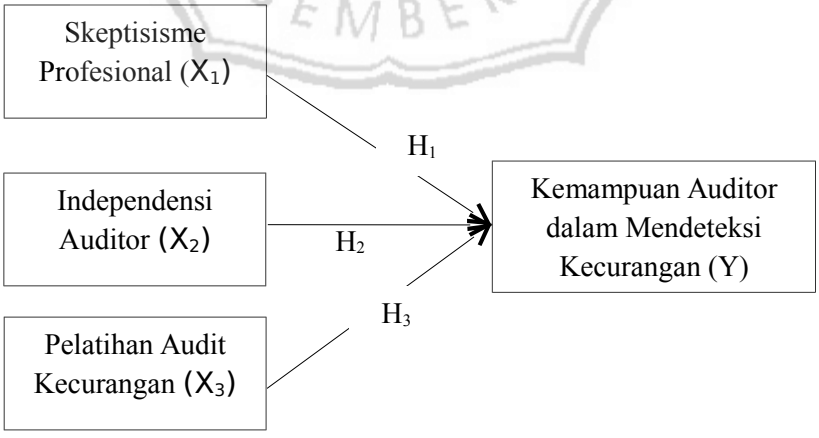
Dalam penelitian Riswanda (2015) menyatakan bahwa saat ini auditor sering mengalami kegagalan dalam mendeteksi kecurangan dikarenakan tidak semua auditor pernah mengalami kasus terjadinya tindak kecurangan, sehingga pengalaman auditor berkaitan dengan kecurangan masih minim, dari sinilah sisi pelatihan audit kecurangan sangat dibutuhkan untuk melatih auditor memahami hal-hal atau gejala-gejala yang berkaitan dengan adanya tindak kecurangan yang terjadi. Didukung dalam penelitian yang dilakukan oleh Sanjaya (2017) menyatakan bahwa pelatihan auditor merupakan salah satu usaha dalam pengembangan sumber daya manusia yang ada dalam bidang pengetahuan, keahlian, sikap dan kemampuan. Dengan adanya pelatihan yang tersistem dan berjenjang sesuai tingkatan auditor, maka hal tersebut akan semakin mempermudah auditor melengkapi kekurangan yang dimiliki auditor dalam mengaudit perusahaan klien.

Hasil penelitian Sanjaya (2017) menyatakan bahwa pelatihan auditor tidak memiliki pengaruh terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan. Dapat dilihat dari nilai signifikansi yang lebih dari 0,05 yang menyatakan hipotesis ditolak. Hal ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh Hilmi (2011) yang mengatakan bahwa pelatihan tidak berpengaruh terhadap deteksi kecurangan.

H_3 : Semakin tinggi tingkat pelatihan audit kecurangan semakin mampu auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Kerangka Konseptual

Penelitian ini menganalisis pengaruh skeptisisme profesional, independensi auditor dan pelatihan audit kecurangan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berikut kerangka konseptual dalam penelitian ini :



3. METODE PENELITIAN

Jenis dan Sumber Data

Jenis data kuantitatif digunakan dalam penelitian ini dengan skor skala likert atas jawaban responden pada setiap item pernyataan. Sumber data yang digunakan adalah data primer yang bersumber langsung dari responden tanpa adanya perantara.

Populasi dan Sampel Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja pada 8 Kantor Akuntan Publik di Malang Raya yang terdaftar di Kementerian Keuangan Republik Indonesia (Kemenkeu RI). Sampel dalam penelitian ini sebanyak 51 responden, dengan teknik pengambilan sampel *Non Probability Sampling* metode *Purposive Sampling* yang berarti pengambilan sampel memiliki kriteria tertentu sebagai berikut :

a. Auditor yang bekerja pada KAP di Malang Raya.
b. Auditor yang memiliki masa kerja minimal 1 tahun.

Metode Analisis Data

Data diolah menggunakan aplikasi IBM SPSS 22. Dilakukan uji validitas dan reliabilitas terhadap variabel yang diteliti. Dikatakan valid apabila nilai $r_{hitung} > r_{tabel}$ dan reliabel jika nilai *Cronbach Alpha* > 0,60. Selanjutnya dilakukan uji normalitas, uji multikolinearitas dan uji heteroskedastisitas. Data dikatakan normal jika P-P Plot mengikuti garis diagonal. Data dikatakan homoskedastisitas jika nilai signifikansi > 0,05. Jika nilai *tolerance* > 0,1 dan *VIF* < 10 maka tidak terjadi multikolinearitas. Selanjutnya dilakukan uji regresi linear berganda dan uji hipotesis.

4. HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Objek Penelitian

Kantor Akuntan Publik (KAP) adalah lembaga yang memiliki izin dari Kemenkeu RI sebagai wadah bagi auditor dalam melaksanakan tugasnya mengaudit laporan keuangan klien. Bagian dapat terdiri dari satu atau dua akuntan yang menjadi *partner* dalam kantor tersebut, yang dibantu oleh staf sebagai pengawas, bagian administrasi, auditor junior, auditor senior dan supervisor.

Deskriptif Statistik Responden

Data yang digunakan dalam penelitian ini meliputi jenis kelamin, umur, posisi terakhir, pendidikan terakhir dan masa kerja. Data statistik deskriptif responden sebagai berikut :

Tabel 1. Deskriptif Statistik

Variabel	Kategori	Frekuensi	Persentase
Jenis Kelamin	Laki- Laki	28	54,9
	Perempuan	23	45,1
Umur	20-25 tahun	22	43,1
	26-30 tahun	20	39,2
	31-35 tahun	6	11,8
	>35 tahun	3	5,9
Posisi Terakhir	Supervisor	1	2
	Auditor Senior	25	49
	Auditor Junior	25	49
Pendidikan Terakhir	D3	15	29,4
	S1	35	68,6
	S2	1	2
Masa Kerja	1-2 tahun	22	43,1
	3-5 tahun	24	47,1
	6-10 tahun	3	5,9
	>10 tahun	2	3,9

Sumber : Data diolah (2019)

Statistik Deskriptif

Pengukuran statistik deskriptif variabel yang dilakukan untuk memberikan gambaran umum mengenai minimum, maximum, rata-rata *(mean)*, dan standar deviasi disajikan sebagai berikut :

Tabel 2. *Descriptive Statistics*

	N	*Minimum*	*Maximum*	*Mean*	*Std. Deviation*
Skeptisisme Profesional	51	38	50	41,20	2,623
Independensi Auditor	51	45	60	50,04	3,130
Pelatihan Audit	51	24	30	24,75	1,547
Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan	51	51	64	54,31	2,717
Valid N *(listwise)*	51				

Sumber : Data diolah (2019)

Berdasarkan tabel diatas dapat dijelaskan bahwa jumlah responden (N) adalah 51. Dari 51 responden ini variabel pelatihan audit memiliki nilai minimum 24, variabel skeptisisme profesional memiliki nilai 38, independensi auditor 45 dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan nilai 51. Nilai maksimum tertinggi berada pada variabel dependen yaitu kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan sebesar 64, selanjutnya variabel independen yaitu independensi auditor dengan nilai maksimum 60, skeptisisme profesional sebesar 50 dan variabel pelatihan audit sebesar 30.

Variabel yang memiliki nilai rata-rata *(mean)* tertinggi adalah variabel kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan nilai 54,31 sedangkan rata-rata dalam penelitian Sanjaya (2017) 27,54. Variabel independensi auditor dengan nilai 50,04 sedangkan dalam penelitian Sanjaya (2017) 32,97. Selanjutnya rata-rata 41,20 berada pada variabel skeptisisme profesional dan dalam penelitian Sanjaya (2017) rata-rata skeptisisme profesional sebesar 37,31. Variabel pelatihan audit kecurangan bernilai 24,75 sedangkan dalam penelitian Sanjaya (2017) rata-rata pelatihan auditor sebesar 12,15.

Berdasarkan uraian tersebut perbedaan rata-rata *(mean)* dapat disebabkan oleh perbedaan banyaknya jumlah responden yang diperoleh. Responden yang diperoleh pada penelitian terdahulu Sanjaya (2017) adalah 39 Responden sedangkan responden dalam penelitian ini berjumlah 51 responden. Selain itu, peningkatan jumlah rata-rata *(mean)* dapat disebabkan oleh meningkatnya tingkat kesadaran responden terhadap sikap skeptisisme profesionalnya, bahwa sebagai seorang auditor memang harus memiliki sikap skeptis dalam melaksanakan proses audit di perusahaan klien (SA,200). Meningkatnya sikap independensi bahwasannya sebagai auditor memang harus independen dalam melaksanakan proses audit di perusahaan klien, yang berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) menyatakan bahwa sebagai auditor yang independen tidak mudah dipengaruhi dan tidak dibenarkan untuk memihak kepentingan siapapun. Auditor secara intelektual harus berkewajiban untuk jujur, bebas dari kewajiban terhadap kliennya, tidak mempunyai kepentingan dengan klien baik terhadap manajemen maupun pemilik perusahaan. Variabel pelatihan audit kecurangan meningkat selain dapat disebabkan oleh jumlah responden yang diterima peneliti, selain itu dapat disebabkan oleh KAP yang peduli terhadap pengembangan diri masing-masing auditor yang berdasarkan teori bahwa sebagai auditor terutama auditor junior memang harus mendapatkan pelatihan seperti pelatihan di lapangan dengan mengaudit di perusahaan klien didampingi oleh auditor senior (Hilmi, 2011). Sehingga dapat disimpulkan peningkatan variabel skeptisisme profesional, independensi auditor dan pelatihan audit kecurangan dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Standar deviasi tertinggi berada pada variabel independensi auditor 3,130 selanjutnya kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan 2,717 variabel skeptisisme profesional sebesar 2,623 dan variabel pelatihan audit sebesar 1,547.

Hasil Analisis Regresi Linear Berganda

Koefisien Determinasi *(Adjusted R^2)*

Berdasarkan tabel dibawah dijelaskan bahwa nilai koefisien determinasi yang sudah disesuaikan adalah 0,679 hal ini berarti 67,9% variasi dari kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan bisa

dijelaskan oleh variasi independen (skeptisisme profesional, independensi auditor dan pelatihan audit kecurangan), sedangkan sisanya 32,1% (100% - 67,9% = 32,1%) dijelaskan oleh variabel lain yang tidak ada dalam penelitian ini, seperti variabel pengalaman kerja dan tekanan waktu (Anggriawan, 2014) variabel kompetensi dan resiko audit (Sanjaya, 2017).

Tabel 3. Koefisien Determinasi

Model Summary[b]

Model	*R*	*R Square*	*Adjusted R Square*	*Std. Error of the Estimate*
1	,835[a]	,698	,679	1,540

a. *Predictors: (Constant),* Pelatihan Audit Kecurangan, Independensi, Skeptisisme Profesional

b. *Dependent Variable*: Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Sumber : Data diolah (2019)

Uji Regresi Linear Berganda

Berdasarkan tabel 4 dibawah menunjukan distribusi persamaan regresi sebagai berikut :

Tabel 4. Uji Regresi Linear Berganda

Coefficients[a]

Model		*Unstandardized Coefficients*		*Standardized Coefficients*
		B	*Std. Error*	*Beta*
1	*(Constant)*	15,295	3,785	
	Skeptisisme Profesional	,342	,162	,330
	Independensi Auditor	,347	,114	,400
	Pelatihan Audit Kecurangan	,306	,247	,174

a. *Dependent Variable*: Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Sumber : Data diolah (2019)

$$Y = 15,295 + 0,342X_1 + 0,347X_2 + 0,306X_3 - e$$

Koefisien regresi skeptisisme profesional (X_1) memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti bahwa auditor yang bekerja di KAP Malang Raya memiliki sikap skeptis sesuai Standar Audit (SA) dalam dirinya dengan selalu bertanya, tidak percaya begitu saja terhadap asersi yang diberikan manajemen hingga mampu mendeteksi adanya salah saji secara material yang disengaja atau tidak.

Koefisien regresi independensi auditor (X_2) memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti bahwa auditor junior dan auditor senior bahkan supervisor yang bekerja di KAP Malang Raya menjaga independensinya untuk meraih kepercayaan publik dan berpedoman pada Standar Audit (SA) dan kode etik yang telah ditetapkan oleh IAPI.

Koefisien regresi pelatihan audit kecurangan (X_3) memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti bahwa auditor yang bekerja di KAP Malang Raya telah mendapatkan pelatihan yang memang harus diberikan kepada auditor untuk menunjang keterampilan dan keahliannya secara lebih profesional agar mampu dalam melaksanakan pendeteksian pemeriksaan laporan keuangan.

Hasil Uji Hipotesis

Uji Parsial (Uji t)

Berdasarkan tabel dibawah dijelaskan bahwa nilai signifikansi skeptisisme profesional 0,040 < 0,05 dengan nilai t_{hitung} 2,108 > t_{tabel} 2,01174 maka H_o ditolak dan H_a diterima yang berarti variabel skeptisisme profesional (X_1) secara parsial berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Diketahui t_{hitung} variabel independensi auditor adalah sebesar 3,046 dan nilai

t_{tabel} adalah 2,01174 sehingga $t_{hitung} > t_{tabel}$ dengan tingkat signifikansi 0,004 yang lebih kecil dari 0,05. Maka H_o ditolak dan H_a diterima berarti independensi auditor (X_2) secara parsial berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Diketahui t_{hitung} variabel pelatihan audit kecurangan adalah sebesar 1,237 dan nilai t_{tabel} adalah 2,01174 sehingga $t_{hitung} < t_{tabel}$. dengan tingkat signifikansi 0,222 yang lebih besar dari 0,05. Maka dapat disimpulkan bahwa variabel pelatihan audit kecurangan (X_3) secara parsial tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Tabel 5. Uji t

Coefficients[a]

Model		*t*	*Sig.*
1	*(Constant)*	4,041	,000
	Skeptisisme Profesional	2,108	,040
	Independensi Auditor	3,046	,004
	Pelatihan Audit Kecurangan	1,237	,222

a. *Dependent Variable*: Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Sumber : Data diolah (2019)

Uji Simultan (Uji F)

Tabel 6. Uji F

ANOVA[a]

Model		*Sum of Squares*	*Df*	*Mean Square*	*F*	*Sig.*
1	Regression	257,508	3	85,836	36,191	,000[b]
	Residual	111,472	47	2,372		
	Total	368,980	50			

a. *Dependent Variable*: Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

b. *Predictors: (Constant),* Pelatihan Audit Kecurangan, Independensi, Skeptisisme Profesional

Sumber : Data diolah (2019)

Pengaruh keseluruhan masing-masing variabel independen terhadap variabel dependen dapat diketahui dengan uji Simultan (Uji F). Hasil uji F dapat dilihat pada tabel dibawah ini jika nilai probabilitas lebih kecil dari 0,05 maka H_a diterima dan H_o ditolak, sedangkan jika nilai probabilitas lebih besar dari 0,05 maka H_a ditolak dan H_0 diterima.

Berdasarkan tabel 6 diatas dijelaskan nilai F_{hitung} 36,191 > F_{tabel} 2,80 dengan signifikansi 0,000 < 0,05 maka H_a diterima dan H_o ditolak. Sehingga dapat disimpulkan bahwa skeptisisme profesional, independensi auditor dan pelatihan audit kecurangan berpengaruh secara simultan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Pembahasan Hasil Analisis Data

Pengaruh Skeptisisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan dari hasil uji t_{hitung} 2,108 > t_{tabel} 2,01174 dan tingkat signifikansi 0,040 < 0,05 maka H_a diterima dan H_0 ditolak. Hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisisme profesional yang dimiliki oleh auditor maka semakin mampu auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Seorang auditor yang ditugaskan untuk mengaudit di perusahaan klien. Hal utama yang dilihat auditor adalah transaksinya, khususnya dengan nominal yang material atas dasar ukuran perusahaan dan hal lainnya yang telah dipertimbangkan. Bukti transaksi yang ada ini bertentangan dengan bukti audit yang diperoleh. Auditor yang skeptis akan mengasumsikan bahwa sistem pengendalian internal yang paling baik masih akan ada celah memungkinkan terjadinya kecurangan. Dalam mengaudit

auditor menentukan tingkat materealitasnya, jika ada kejanggalan yang dirasa maka auditor harus memperluas pemeriksaannya. Misalnya dari 10 transaksi yang disampling ada 5 *troubel*, berarti modal *probability* sudah 50%. Kalau misalnya dari total populasi transaksi ada 100, dan disampling 10 dan dari 10 ada 5 yang *troubel* berarti ada kemungkinan dari 100 transaksi ini 50 nya *troubel*. Setidaknya dari 10 sampling itu tidak ada atau hanya 1 transaksi yang *troubel* maka tidak perlu dilakukan perluasan pemeriksaan, akan tetapi dari 10 transaksi ada hampir 50% modal probabilitasnya oleh karena itu dilakukan perluasan pemeriksaan dengan menambah menjadi 20 sampling. Jika dari 20 ditemukan 4 berarti ada masalah yang terjadi. Bukti transaksi tersebut akhirnya di lihat satu persatu atau biasa disebut *vouching*. Sebagai auditor harus memiliki sikap skeptis dalam dirinya akan tetapi sikap tersebut tidak ditunjukkan secara langsung kepada klien. Jarak antara auditor dan auditee justru harus semakin dekat dengan cara membangun komunikasi yang baik dengan klien karena tujuan mengaudit, auditor memperoleh informasi yang tadinya tidak terdeteksi jadi terungkap.

Skeptisisme profesional merupakan suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan tidak mudah percaya begitu saja dengan asersi manajemen tanpa adanya bukti audit, maka semakin skeptis auditor akan semakin mudah auditor mendeteksi kecurangan yang terjadi. Auditor junior dan senior di Malang Raya melaksanakan proses auditnya dengan cermat dan seksama, melakukan perencanaan terlebih dahulu sebelum melaksanakan proses pemeriksaan kemudian menelaah bukti-bukti audit yang ada, mencari data lebih mendalam dan mendeteksi tanda-tanda yang terlihat dan terasa janggal.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Adnyani (2014), Wiguna (2015), Mokoagouw (2018) yang menyatakan bahwa secara parsial variabel independen skeptisme profesional auditor berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor eksternal dalam mendeteksi kecurangan. Berbeda dengan penelitian terdahulu yang dilakukan oleh Rustiana (2009) dan Sanjaya (2017) yang menyatakan bahwa variabel skeptisme profesional tidak memiliki pengaruh terhadap variabel kemampuan (tanggungjawab) auditor dalam mendeteksi kecurangan. Perbedaan dari masing-masing hasil penelitian tersebut dapat disebabkan oleh analisis deskriptif responden yang diperoleh masing-masing peneliti baik dari segi masa kerja maupun jabatan karena hal tersebut sangat berpengaruh dengan jawaban masing-masing responden. Responden yang diperoleh peneliti 49% adalah seorang auditor senior sama halnya dengan auditor junior 49% dan 2% adalah seorang supervisor. Berdasarkan hasil penelitian ini skeptisisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, jadi dapat disimpulkan bahwa sikap skeptisisme profesional yang dimiliki auditor secara teori sesuai dengan yang dilapangan berdasarkan jawaban responden yang diperoleh peneliti di KAP Malang Raya.

Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Hasil penelitian pada auditor Kantor Akuntan Publik di Malang Raya menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal tersebut dapat dilihat dari hasil uji t_{hitung} 3,046 > t_{tabel} 2,01174 dan tingkat signifikansi 0,004 < 0,05 maka H_a diterima dan H_0 ditolak, hal ini mengindikasikan bahwa semakin tinggi tingkat independensi auditor maka semakin mampu auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Independensi merupakan sikap yang harus dijaga oleh auditor dengan bersikap jujur dan adil, memiliki rasa tanggung jawab yang tinggi dalam memberikan opini, bebas dari kepentingan khusus dengan klien dan lain sebagainya berdasarkan standar audit sebagai akuntan publik yang harus mempertahankan dan menjaga kepercayaan para pengguna laporan keuangan, maka semakin independen auditor akan semakin mudah auditor mendeteksi kecurangan yang terjadi. KAP ini merupakan kantor yang bergerak dibidang jasa, berdiri sendiri dan eksternal yang dituntut independen untuk mempertahankan kepercayaan publik. Misalnya seorang auditor ditugaskan untuk mengaudit

diperusahaan A. Sebelum menerima perikatan dengan perusahaan tersebut ada standar yang mengarahkan bahwa auditor eksternal tidak diperbolehkan mengaudit diperusahaan yang masih memiliki hubungan dekat dengan auditee dan auditor harus patuh akan hal itu karena berkaitan dengan opini masyarakat, investor atau para pengguna laporan keuangan lainnya. Ketika auditor mengaudit diperusahaan A, katakanlah diperusahaan tersebut telah ditemukan penggelapan uang disitulah peran auditor untuk menjaga independensinya, hal tersebut harus diungkapkan secara jujur. Misalnya lagi diperusahaan B banyak sekali ditemukan temuan (kekeliruan) auditor ada datanya, maka auditor harus mengusulkan bahwa hal tersebut harus dikoreksi, diusulkan kepada manajemen sebagai penanggung jawab laporan keuangan jurnal koreksinya. Kalau manajemen menerima maka laporan yang tadinya salah akan menjadi benar dan opini yang tadinya wajar dengan pengecualian akan menjadi wajar tanpa pengecualian. Jadi disini dalam kondisi apapun auditor berusaha untuk tidak mudah dipengaruhi, bebas dalam menyatakan pendapatnya dan dalam mempertimbangkan fakta-fakta yang digunakan, misalnya dijanjikan *fee* audit yang besar untuk menstabilkan laporan keuangan, auditor tidak diperbolehkan melakukan hal itu untuk menjaga integritas dan profesionalisme dalam ranah publik.

Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Adnyani (2014) menyatakan bahwa variabel independensi berpengaruh signifikan terhadap tanggungjawab auditor dalam mendeteksi kecurangan dan kekeliruan laporan keuangan, sama dengan penelitian yang dilakukan oleh Wiguna (2015) menyatakan bahwa variabel independensi auditor berpengaruh signifikan terhadap pendeteksian kecurangan, dan penelitian Sanjaya (2017) independensi memiliki pengaruh positif terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sikap independensi yang dimiliki auditor senior dan junior di KAP Malang Raya akan mendorong auditor untuk selalu berusaha bekerja keras atas dasar tanggung jawabnya kepada publik. Berdasarkan hasil penelitian ini independensi auditor berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, jadi dapat disimpulkan bahwa sikap yang dimiliki auditor secara teori sesuai dengan yang dilapangan berdasarkan jawaban responden yang diperoleh peneliti di KAP Malang Raya.

Pengaruh Pelatihan Auditor Kecurangan terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan dari hasil uji t_{hitung} 1,237 < t_{tabel} 2,01174 dan tingkat signifikansi 0,222 > 0,05 maka H_a ditolak dan H_0 diterima. Hasil penelitian pada auditor Kantor Akuntan Publik di Malang Raya menyatakan bahwa pelatihan audit kecurangan tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Auditor yang bekerja di KAP terutama auditor junior lebih banyak diberikan pelatihan atau dibimbing secara langsung (praktik dilapangan) untuk dapat memahami prosedur audit yang benar. Misalnya auditor Z yang masih junior dalam masa tahap awal bekerja, sebelum berangkat ke *auditee* akan di *briving* terlebih dahulu hal-hal apa saja yang nanti akan dilakukan disana seperti di *scan* bukti transaksi yang ada, dihitung dengan cermat nominal yang tertera dalam bukti transaksi kalau misalnya ada salah penghitungan untuk diberitakan kepada auditor senior kemudian disalin *hardfile* dalam bentuk *softfile* di microsoft office excel apabila klien berkata *softfile* hilang atau rusak agar mudah dideteksi tingkat selisih kesalahan nominalnya. Menurut (IAI, 2004) seorang auditor harus menjalani pelatihan teknis yang cukup untuk memenuhi persyaratan sebagai seorang auditor yang profesional. Program yang didapatkan berupa pelatihan yang memiliki pengaruh lebih besar dalam peningkatan keahlian auditor karena banyaknya tindak korupsi dan kecurangan sehingga menuntut auditor harus memiliki keahlian khusus. Keahlian tersebut didapatkan oleh auditor melalui sebuah pelatihan dilapangan.

Dalam penelitian di KAP Malang Raya ini responden yang menerima kuesioner penelitian 49% adalah seorang auditor junior dengan masa kerja 1-2 tahun saja, maka dapat disimpulkan bahwa

kemungkinan terjadinya tidak ada pengaruh pelatihan audit kecurangan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan disebabkan banyaknya responden yang belum terlalu sering mendapatkan pelatihan audit atau auditor junior di KAP Malang Raya sudah mengikuti pelatihan audit akan tetapi pelatihan tersebut kurang maksimal sehingga kurang membantu dalam melaksanakan pekerjaannya. Jadi dapat disimpulkan bahwa tidak berpengaruhnya antar variabel tersebut disebabkan banyaknya responden auditor junior yang diperoleh peneliti di KAP Malang Raya. Hasil penelitian ini konsisten dengan penelitian yang dilakukan oleh Sanjaya (2017) variabel pelatihan auditor memiliki pengaruh negatif terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan.

5. KESIMPULAN DAN SARAN

Kesimpulan

Hasil analisis dan pembahasan penelitian dapat disimpulkan sebagai berikut :

1. Variabel skeptisisme profesional berpengaruh secara signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, sehingga hipotesis 1 (H_1) diterima. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat skeptisisme profesional auditor maka kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan semakin meningkat.
2. Variabel independensi auditor berpengaruh secara signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, sehingga hipotesis 2 (H_2) diterima. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat independensi auditor maka kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan semakin meningkat.
3. Variabel pelatihan audit kecurangan tidak berpengaruh secara signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, sehingga hipotesis 3 (H_3) ditolak. Maka dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi tingkat pelatihan audit kecurangan maka kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan semakin meningkat.

Saran

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan, peneliti memberikan saran dan implikasi atas hasil penelitian sebagai berikut :

1. Dalam penelitian selanjutnya dapat ditambahkan variabel lain yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan misalnya variabel pengalaman auditor, tekanan waktu dan variabel lainnya.
2. Pemilihan waktu yang tepat dalam penyebaran kuesioner, seperti di waktu setelah SPT atau setelah perusahaan membayar pajak dan tidak bertepatan dengan audit pemilu.
3. Meningkatkan jumlah sampel dalam penelitian selanjutnya misalnya lingkup auditor yang terdaftar di Kemenkeu RI wilayah Jawa Timur.

DAFTAR PUSTAKA

Adnyani, N., Atmadja, A. T., & Herawati, N. T., 2014. Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Independensi, dan Pengalaman Auditor terhadap Tanggungjawab Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan dan Kekeliruan Laporan Keuangan (Studi Kasus pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Wilayah Bali. Jurnal Undiksha.

Agoes, S. 2017. Auditing: Petunjuk Praktis Pemeriksaan Akuntan oleh Akuntan Publik. Buku 1 Edisi 5, Jakarta : Salemba Empat.

Anggriawan, E., F. 2014. Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik di DIY). Universitas Negeri Yogyakarta.

Arens, A. & Loebbecke, J.K., 2003. Auditing Pendekatan Terpadu, buku 1 edisi 8, (Alih bahasa, Jusuf, A. A.) Jakarta : Salemba Empat.

Arens, Alvin A., Randal J. Elder & Mark S. Beasley. 2013. *Auditing and Assurance Service : An Integrated Approach* di alih bahasakan oleh Soekrisno Agoes. Salemba Empat. Jakarta.

Aulia. MY, 2013. Pengaruh Pengalaman, Independensi dan Skeptisime Profesional Auditor terhadap Pendeteksian Kecurangan (Studi Empiris pada KAP di Wilayah DKI Jakarta). Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.

Crumbley, D., Heitger, L., & Smith, G. 2005. *Forensic and investigative Accounting.*

Fitriany, Nasution, H,. 2012. Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit Dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisme Profesional Dan Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan, Universitas Indonesia, Jakarta.

Fullerton, R. R., & Durtschi, C. 2004. *The Effect of Professional Skepticism on the Fraud Detection Skills of Internal Auditors.*

Ghozali, Imam. 2013. Aplikasi Analisis Multivariat dengan Program IBM SPSS 21. Edisi 7. Universitas Dipenogoro. Semarang.

Hamid, Abdul, 2007. Panduan Penulisan Skripsi. FEIS UIN Press, Jakarta.

Hartan, T, H., 2016. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, dan Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan. Universitas Negeri Yogyakarta.

Hilmi, F. 2011. Pengaruh Pengalaman, Pelatihan dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Pendeteksian Kecurangan.Studi Empiris pada KAP di Wilayah Jakarta. Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.

Ikatan Akuntan Indonesia, 2001. Standar Auditing: Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit Laporan Keuangan. Standar Profesional Akuntan Publik. IAI-KAP. Jakarta : Salemba – Empat.

Indriantoro, Nur dan Bambang Supomo. 2007. Metode Penelitin Bisnis. Bandung.

Karyono. 2013. *Forensic Fraud*. Yogyakarta: ANDI.

Karim, & Abdul. 2012. Pengaruh Sikap Skeptisme Profesional, Pelatihan Audit Investigatif/Forensik, dan Pengalaman Audit Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi Kasus pada Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah). Tesis (Tidak Dipublikasikan). Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi UNDIP,Semarang.

Kushasyandita, Sabhrina, 2012. Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika, Dan Gender Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor, Fakultas Ekonomika Dan Bisnis Universitas Diponegoro, Semarang.

Merdian, Alif., 2014. Pengaruh Skeptisme Profesional dan Pengalaman Auditor terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan (Studi Survei pada beberapa Kantor Akuntan Publik). Universitas Widyatama.

Mokoagouw, M., Kalangi, L., Gerungai, N., 2018. Pengaruh Skeptisme Profesional dan Pengalaman Auditor terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Survei pada Auditor BPK RI Perwakilan Sulawesi Utara). Universitas Sam Ratulangi.

Noviyanti, S., 2008. Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangant. Konferensi Akuntansi Pertama Universitas Indonesia. Depok.

Noviyani, Putri dan Bandi. 2002. Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan terhadap Struktur Pengetahuan Auditor tentang Kekeliruan. Semarang

Putra, I, M., 2013. Kecurangan *(Fraud)* dan Kecurangan Laporan Keuangan *(Fraudulent Financial Reporting*. jalanrancagoong.com (17 Maret 2013).

Ramaraya, Tri, Koroy, 2008. Pendeteksian Kecurangan *(Fraud)* Laporan Keuangan oleh Auditor Eksternal. Jurnal Akuntansi dan Keuangan.

Rustiana, Lily., Lovita. 2009. Pengaruh Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan DIY). Universitas Atma Jaya Yogyakarta.

Sanjaya, A. 2017. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Kompetensi, Pelatihan Auditor dan Resiko Audit terhadap Tanggungjawab Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. Universitas Katolik Soegijapranata.

Sugianto, 2017. Pengaruh Pengalaman dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Mendeteksi Fraud dengan Independensi sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris pada Auditor BPKP RI Perwakilan Provinsi Sulawesi Selatan).

Transparency International. 2017. *Transparency International Corruption Perceptions Index* 2017. www.transparency.org.

Tuanakotta, Theodorus, M., 2010. Akuntansi Forensik dan Audit Investigasi (Edisi II). Jakarta:Salemba Empat.

Tuanakotta, Theodorus, M., 2013. Audit berbasi ISA (*International Standard on Auditing).* Jakarta:Salemba Empat.

Widiyastuti, M., dan Pamudji, S., 2009. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan *(Fraud)*. Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang.

Wiguna, F., Hapsari D, W., 2015. Pengaruh Skeptisme Profesional dan Independens Auditor terhadap Pendeteksian Kecurangan (Survei Pada Auditor KAP di Malang).