



Letter of Acceptance

Kepada Yth.
Siti Maghfiroh

Terima kasih atas kiriman paper Anda kepada Simposium Nasional Akuntansi (SNA) yang ke-21 Samarinda. Paper Anda diterima untuk dipresentasikan dalam Simposium Nasional Akuntansi (SNA) ke-21 Samarinda. Informasi tentang paper Anda adalah sebagai berikut :

Judul paper :

PENGARUH INTERAKSI ANTARA PENERAPAN KODE ETIK PROFESI DENGAN KOMPETENSI AUDITOR, DUE PROFESSIONAL CARE DAN SKEPTISME PROFESIONAL TERHADAP KEMAMPUAN AUDITOR DALAM MENDETEKSI KECURANGAN

Penulis :

Asti Agustin Pratiwi - Maksi UNSOED
Christina Tri Setyorini - Universitas Jenderal Soedirman
Siti Maghfiroh - Universitas Jenderal Soedirman

Surat ini kami sampaikan untuk membantu Anda mendapatkan dana untuk keperluan menghadiri SNA XX1 Samarinda.

Kami berharap Anda dapat hadir dan mempresentasikan paper Anda di SNA ke-21 di Samarinda.

Yogyakarta, 25 July 2018

Hormat Kami,

Syaiful Ali., MIS., Ph.D., CA.

**PENGARUH INTERAKSI ANTARA PENERAPAN KODE ETIK PROFESI
DENGAN KOMPETENSI AUDITOR, *DUE PROFESSIONAL CARE* DAN
SKEPTISME PROFESIONAL TERHADAP KEMAMPUAN AUDITOR DALAM
MENDETEKSI KECURANGAN**

Full paper

Asti Agustin Pratiwi
Maksi UNSOED
Asti.agustin@gmail.com

Christina Tri Setyorini
Universitas Jenderal Soedirman;
Nina.christina@gmail.com

Siti Maghfiroh
Universitas Jenderal Soedirman
Firoh.sutanto@gmail.com

Abstract: *APIP is a part that plays a role in preventing fraud by optimizing the supervision of the implementation of state financial management. The problem that had been arose is APIP (auditor) also has limitations in detecting fraud. Some of factor that could explain the cause of inability of auditor in detecting the fraud that came from the internal factor (inside of auditor itself) or external side. The internal factors were such as involving the auditor competence, due professional care and auditor professional skeptic. And the external factor were such as the implementation of ethic code of auditor professional in implementing the auditor job. The purpose of this research was to examine and analyze the effect of interaction between the implementation of profession ethic code with the auditor competence, due professional care and professional skeptic to the ability of auditor in detecting the fraud of Auditor in Representative BPKP of Central Java Province. This research used survey method through the distribution of questioner to the Auditor Functional Officer that were in Representative of BPKP in Central Java Province. Taking sample used the method of Purposive sampling by auditor criteria that had certification and passed the work period as the auditor at least one year. The examination of hypothesis used the Moderated Regression Analysis by IBM SPSS 23.*

The result of hypothesis examination were known that interaction between the implementation of profession ethic code with auditor competence, due professional care and professional skeptic did not give the effect to the ability of auditor in detecting the fraud. This showed that variable of profession ethic code in this research could not moderate the effect of auditor competence, due professional care and professional skeptic to the ability of auditor in detecting the fraud. Based on its type it could be concluded that profession ethic code in this research was potential moderator (homologizer moderator).

Keyword: *Competence, Due Professional care, Professional Skepticism, Detecting The Fraud*

1. PENDAHULUAN

Pengelolaan keuangan negara tidak jauh berbeda dengan sektor swasta dalam hal potensi terjadinya kecurangan. Pertiwi (2010) menyatakan bahwa permasalahan kecurangan dalam pengelolaan keuangan negara saat ini masih menjadi suatu hal yang fenomenal baik di negara berkembang maupun di negara maju. Beberapa kasus kecurangan tersebut diantaranya adalah menyangkut Tindak Pidana Korupsi (TPK) dan penyimpangan dalam pengelolaan keuangan negara. Pemerintah telah melakukan beberapa upaya dalam pencegahan kecurangan. Salah satu upaya dalam pencegahannya adalah dengan menekankan pentingnya pengawasan pelaksanaan pengelolaan keuangan negara baik dalam perencanaan maupun pelaksanaannya (Rahayu, 2016). Namun upaya tersebut dinilai belum sesuai dengan harapan masyarakat.

Indonesia masih menjadi salah satu dari beberapa negara yang memiliki banyak kasus korupsi di dunia, sebagaimana tabel skor dan peringkat CPI Indonesia dalam lima tahun terakhir secara Global, Asia Pasifik, Asean maupun G20 menurut *Transparency International*, berikut ini:

Tabel 1.1 Skor dan Peringkat CPI Indonesia Tahun 2012-2016

Tahun	2012		2013		2014		2015		2016	
	Skor	Peringkat								
Global	32	118	32	114	34	107	36	88	37	90
Asia Pasifik	32	18	32	17	34	17	36	15	37	15
Asean	32	6	32	6	34	5	36	4	37	4
G20	32	18	32	18	34	18	36	16	37	16

Sumber: *Transparency Internati*

Kenaikan skor CPI dari tahun 2012 sampai 2016 belum mampu mengungguli Malaysia, Brunei dan Singapura, namun Indonesia sedikit lebih baik di atas Thailand, Filipina, Vietnam, Myanmar, dan Kamboja (Toriana, 2017). Berikut tabel perbandingan skor CPI Indonesia dengan beberapa negara di Asia Tenggara:

Tabel 1.2 Perbandingan Skor CPI di Beberapa Negara Asia

Negara	Skor		Peringkat Regional		Peringkat Global		Keterangan
	2015	2016	2015	2016	2015	2016	
Singapura	85	84	2	2	8	7	Skor Peringkat Naik Turun
Brunei Darussalam	*	58	*	8	*	41	-
Malaysia	50	49	9	10	54	55	Skor Peringkat Turun Turun
Indonesia	36	37	15	15	88	90	Skor Peringkat Turun Naik-
Thailand	38	35	11	18	76	101	Skor Peringkat Turun Turun
Filipina	35	35	16	18	95	101	Skor Peringkat Turun Tetap-

Negara	Skor		Peringkat Regional		Peringkat Global		Keterangan
	2015	2016	2015	2016	2015	2016	
Vietnam	31	33	17	21	112	113	Skor Naik-Peringkat Turun
Myanmar	22	28	24	25	147	136	Skor Naik-Peringkat Turun
Kamboja	21	21	25	28	150	156	Skor Tetap-Peringkat Turun

Sumber: *Transparency International*

Oleh sebab itu, diharapkan agar berbagai lapisan dapat bekerjasama untuk mencegah dan memberantas segala bentuk korupsi, kolusi, dan nepotisme (KKN). Terutama di lingkungan Aparatur Sipil Negara (ASN) agar skor CPI Indonesia terus mengalami peningkatan yang signifikan tiap tahunnya. Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) merupakan pihak yang berperan dalam kegiatan optimalisasi pengawasan pelaksanaan pengelolaan keuangan negara sebagai perwujudan peran aparat pengawasan intern pemerintah yang efektif. Pengawasan yang kurang optimal dapat membuka celah terhadap adanya tindakan kecurangan dan korupsi. Hal tersebut diperjelas dengan banyaknya catatan kasus yang mengarah pada tindak pidana korupsi dan ketidakpatuhan terhadap perundangan yang menimbulkan kerugian negara di lingkup instansi pusat maupun daerah, tak terkecuali di Pulau Jawa terutama Provinsi Jawa Tengah. Tingkat korupsi di Jawa Tengah merupakan yang terbesar di Jawa dengan kerugian tertinggi mencapai Rp 211,1 miliar, disusul Jawa Barat Rp 37,9 miliar dan Jawa Timur Rp 27,8 miliar. Selain itu Komite Penyelidikan Pemberantasan Korupsi, Kolusi, dan Nepotisme (KP2KKN) Jawa Tengah mencatat selama kurun waktu 10 tahun terakhir, terdapat 20 kepala daerah, dua wakil kepala daerah, satu mantan gubernur yang terseret kasus korupsi.

Dari data tersebut dapat diketahui bahwa Jawa Tengah menjadi salah satu provinsi lumbung korupsi. Berikut beberapa catatan kasus korupsi, kecurangan, ketidakpatuhan terhadap undang-undang yang menimbulkan kerugian negara di wilayah Provinsi Jawa Tengah dari tahun 2011 sampai dengan tahun 2016 yang berhasil didokumentasikan:

Tabel 1.3 Kejadian Terkait dengan Kasus Korupsi di Jawa Tengah

No.	Tahun	Kejadian terkait dengan kasus korupsi di Jawa Tengah
1.	2011	Komite Penyelidikan dan Pemberantasan Korupsi Kolusi dan Nepotisme (KP2KKN) Jawa Tengah mencatat terdapat kasus korupsi sebanyak 102 kasus dengan modus operandi yang paling populer adalah penggelapan, <i>mark-up</i> dan penyuapan. Kasus-kasus ini setidaknya dilakukan oleh 184 pelaku. Angka kerugian yang berhasil dihimpun dari 63 kasus diantaranya adalah sebesar Rp 142 miliar.
2.	2012	Dari jumlah kasus korupsi yang terjadi di tahun 2011 di atas yaitu sebanyak 102 kasus, kasus korupsi yang terjadi di tahun 2012, naik lebih dari 100 persen dibanding kasus yang terungkap di 2011. Kasus dugaan korupsi tersebut

No.	Tahun	Kejadian terkait dengan kasus korupsi di Jawa Tengah
		tersebar di 35 kabupaten/ kota di Jawa Tengah dengan jumlah kerugian negara yang diakibatkan korupsi pada tahun 2012 adalah sebesar Rp 381 miliar.
3.	2013	Terdapat berbagai kasus korupsi dengan para pelaku korupsi yang terdiri dari 47 anggota DPRD, 121 PNS, 11 kepala daerah, 11 direktur berbagai perusahaan, 24 kepala desa, satu rektor, satu mahasiswa, dan puluhan lainnya terdiri dari wiraswasta, pegawai BUMN/BUMD, Polri, dan empat hakim. Kerugian negara yang diakibatkan korupsi pada 2013 sebesar Rp 111 miliar. Tindak pidana korupsi tersebar di 35 kota/ kabupaten di Jawa Tengah.
4.	2014	<i>Indonesian Corruption Watch</i> (ICW) menyatakan Jawa Tengah masuk dalam provinsi dengan kasus korupsi terbanyak pada tahun 2014. Pada semester I 2014, Jawa Tengah menduduki peringkat kedua setelah Sumatera Utara dengan 22 penemuan kasus korupsi.
5.	2015	KPK dalam laporan tahunannya menyatakan bahwa terdapat perkara Tindak Pidana Korupsi sebanyak 18 perkara menduduki peringkat keenam setelah NAD (205), Jawa Barat (44), Riau dan Kepulauan Riau (32), DKI Jakarta (28) dan Sumatra Utara (26).
6.	2016	ICW menemukan jumlah kasus korupsi pada tahun 2016 sebanyak 482 kasus dengan jumlah tersangka 1.101 tersangka dan nilai kerugian negara mencapai Rp 1,45 triliun rupiah. Kemudian penyidikan kasus korupsi oleh APH semester I tahun 2016 sebanyak 202 kasus dengan 532 tersangka dan 280 kasus dengan 578 tersangka di semester 2.

Sumber: Diambil dari berbagai sumber

Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah dalam Laporan Kinerjanya Tahun 2016 menyebutkan bahwa jumlah kerugian negara yang ditimbulkan akibat tindakan korupsi pada tahun 2016 adalah sebesar Rp72,93 miliar, dengan rincian berdasarkan pelaksanaan Audit Penghitungan Kerugian Keuangan Negara (PKKN) adalah senilai Rp71,26 miliar, dan berdasarkan Pemberian Keterangan Ahli (PKA) adalah senilai Rp1,67 miliar.

Beberapa hal tersebut telah menunjukkan bahwa pencegahan dan pemberantasan kecurangan dalam pengelolaan keuangan negara khususnya di wilayah Jawa Tengah masih menjadi pekerjaan yang besar bagi pemerintah. Fenomena catatan kecurangan tersebut dapat menjadi indikator bahwa peran APIP dalam melaksanakan pengawasan belum optimal, oleh karena itu auditor dituntut untuk mampu mendeteksi kecurangan dalam melaksanakan tugas auditnya (Anggriawan, 2014).

Berbagai faktor diteliti untuk dapat menjelaskan penyebab ketidakmampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (Kartikarini dan Sugiarto, 2016). Faktor-faktor tersebut dapat berasal dari sisi internal (dalam diri auditor) maupun sisi eksternal (Pramudyastuti, 2014). Faktor-faktor internal tersebut antara lain meliputi kompetensi auditor, *due professional care* dan skeptisme profesional auditor. Sedangkan faktor eksternal diantaranya adalah adanya penerapan kode etik profesi auditor dalam pelaksanaan penugasan audit.

Kemampuan mendeteksi kecurangan merupakan hal yang harus dimiliki oleh seorang auditor karena menunjukkan sejauh mana kualitas audit yang dilakukan (Kartikarini dan Sugiarto, 2016). Dalam Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI), pada bagian standar umum, dijelaskan bahwa dalam melaksanakan penugasan audit intern harus dilakukan

dengan kompetensi dan kecermatan profesional. Kompetensi berkaitan erat dengan pendidikan, pengalaman dan pelatihan berkelanjutan. Kompetensi yang dimiliki auditor merupakan salah satu komponen penting dalam melaksanakan audit, karena kompetensi akan mempengaruhi tingkat keberhasilan auditor dalam mendeteksi kecurangan (Hartan dan Indarto 2016).

Selain kompetensi, auditor juga harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan audit intern (SAIPI, 2013). Kemahiran professional auditor yang cermat dan seksama (*due professional care*) menunjukkan kepada pertimbangan profesional (*professional judgment*) yang dilakukan auditor selama pemeriksaan (Simamora 2002). Oleh karena itu, auditor yang berpengalaman harus mengkaji secara kritis dan *judgment* yang dibuat (Halim, 2008). Kemahiran professional dengan cermat dan seksama juga merupakan hal yang dilakukan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan atau kecurangan (Suryanto, 2014). Hal ini mengindikasikan bahwa penggunaan kemahiran professional auditor yang cermat dan seksama (*due professional care*) akan berdampak bagi kemampuan auditor dalam mendeteksi adanya kecurangan.

Selain kompetensi dan *due professional care* yang harus dimiliki oleh auditor dalam menjalankan tugasnya, seorang auditor harus melaksanakan penugasan audit dengan kecermatan profesional. Penggunaan kecermatan profesional menuntut auditor untuk berfikir kritis terhadap bukti audit dengan selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi terhadap bukti audit tersebut atau disebut dengan skeptisme profesional. Auditor yang memiliki skeptisme tidak akan mudah percaya begitu saja dengan penjelasan yang diberikan oleh klien serta tidak mudah puas dengan bukti yang kurang persuasif sehingga akan terus mengajukan pertanyaan untuk mendapatkan penjelasan, bukti mendalam serta konfirmasi tentang suatu masalah. Dengan diterapkannya skeptisme profesional, auditor akan dapat menemukan kecurangan, yang biasanya ditutupi oleh pelakunya (Noviyanti, 2008). Terdapat hubungan penting antara karakteristik skeptisme dan keterampilan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) dimana skeptisme yang lebih tinggi akan memiliki keinginan lebih besar secara signifikan untuk meningkatkan pencarian informasi mereka terkait dengan gejala kecurangan (*fraud*) (Fullerton and Durtschi, 2004).

Dalam penerapannya faktor-faktor tersebut diatas memerlukan kode etik profesi auditor yang ketat. Etika profesional dikeluarkan oleh organisasi profesi untuk mengatur perilaku anggotanya menjalankan praktik profesinya bagi masyarakat (Mulyadi, 2002). Dalam

Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Republik Indonesia Nomor: PER/04/M.PAN/03/2008 tentang kode etik APIP, menjelaskan bahwa kode etik APIP terdiri dari dua komponen yaitu prinsip-prinsip perilaku auditor dan aturan perilaku yang menjelaskan lebih lanjut mengenai prinsip-prinsip perilaku auditor. Ichwanty (2015) menyatakan bahwa kode etik sangat dibutuhkan auditor dalam menjalankan profesinya karena kode etik akan memberikan batasan mengenai apa yang boleh dan tidak boleh dilakukan, pantas atau tidak pantas serta benar atau salah suatu hal dilakukan oleh auditor. Dengan memahami aturan etika secara benar maka diharapkan auditor mampu menerapkan standar audit yang telah ditetapkan dalam melaksanakan tugas profesionalnya. Menurut Ponemon (1993) dalam Fullerton dan Durtschi (2004), sensitivitas terhadap kondisi yang ada atau gejala yang ada (*red flag*) dipengaruhi oleh tingkat penalaran etika yang dimiliki oleh auditor. Semakin tinggi tingkat penalaran etika seorang auditor maka akan semakin sensitif pula auditor tersebut dalam mendeteksi gejala-gejala kecurangan yang terjadi disekitarnya. Badjuri (2010) dalam artikelnya mengenai peranan etika akuntan terhadap pelaksanaan *fraud* audit menuliskan bahwa dalam setiap tahapan *fraud auditing* diperlukan adanya kode etik yang mengatur mengenai perilaku auditor. Auditor diharapkan mampu menerapkan aturan kode etik yang ada secara benar agar menjadi ujung tombak kepercayaan masyarakat dalam mengungkap adanya kecurangan (*fraud*). Rahmawati dan Halim (2014) menyatakan bahwa kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah kualitas dari seorang auditor dalam menjelaskan kekurangwajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan (*fraud*) tersebut. Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan menunjukkan sejauh mana kualitas audit yang dilakukan.

Adanya fenomena bahwa jumlah kasus korupsi yang terjadi setiap tahunnya masih cukup tinggi, padahal di satu sisi sudah cukup banyak upaya pemerintah dalam mencegah dan memberantas korupsi salah satunya adalah peningkatan peran APIP dalam optimalisasi pengawasan pelaksanaan pengelolaan keuangan negara merupakan hal yang menarik dan penting untuk dibahas. Masalah yang timbul adalah auditor juga memiliki keterbatasan dalam mendeteksi *fraud*. Keterbatasan yang dimiliki auditor akan menyebabkan kesenjangan atau *expectation gap* antara pemakai jasa auditor yang berharap agar auditor dapat memberi keyakinan bahwa laporan keuangan yang disajikan tidak mengandung salah saji dan telah mencerminkan keadaan yang sebenarnya (Anggriawan, 2014). Oleh karena itu, penting untuk dilakukan penelitian lebih lanjut mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan pada Auditor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah.

Berdasarkan uraian tersebut diatas, maka dapat dirumuskan permasalahan sebagai berikut:

- Apakah interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan kompetensi auditor, *due professional care* dan skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan?

Adapun penelitian ini dilakukan dengan tujuan untuk: menguji dan menganalisis pengaruh interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan kompetensi auditor, *due professional care* dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

2. LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

Kecurangan(*fraud*) adalah setiap tindakan ilegal ditandai dengan penipuan, menyembunyikan, atau pelanggaran kepercayaan. Tindakan ini tidak tergantung pada ancaman kekerasan atau kekuatan fisik. Penipuan yang dilakukan oleh pihak dan organisasi untuk memperoleh uang, properti, atau jasa, untuk menghindari pembayaran atau kehilangan jasa, atau untuk mengamankan keuntungan pribadi atau bisnis (SAIPI, 2013). Sedangkan menurut *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) dalam Vanasco (1998), kecurangan (*fraud*) didefinisikan sebagai:

"All multifariator means which human ingenuity can devise, and which are resorted to by one individual to get an advantage over another by false suggestions or suppression of truth, and indudes all surprise, trick, cunning or dissembling, and any unfair way by which another is cheated".

Dari definisi di atas dapat diuraikan bahwa kecurangan (*fraud*) mencakup segala macam yang dapat dipikirkan manusia, dan yang diupayakan oleh seseorang, untuk mendapatkan keuntungan dari orang lain dengan saran yang salah atau pemaksaan kebenaran, dan mencakup semua cara yang tidak terduga, penuh siasat, licik, tersembunyi, dan setiap cara yang tidak jujur yang menyebabkan orang lain tertipu. Secara singkat dapat dikatakan bahwa fraud adalah perbuatan curang yang berkaitan dengan sejumlah uang atau properti. *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE), sebuah organisasi yang mendedikasikan pada pencegahan dan penanggulangan kecurangan di Amerika Serikat, mengelompokkan *internal fraud* (tindakan penyelewengan di dalam perusahaan atau institusi) menjadi tiga jenis yaitu: fraud Terhadap Aset/ Penyimpangan Aset (*Asset Misappropriation*), merupakan bentuk penyalahgunaan aset organisasi baik melalui pencurian maupun digunakan untuk keperluan pribadi tanpa izin dari organisasi tersebut; fraud Terhadap Laporan Keuangan (*Fraudulent Statements*), dilakukan dengan cara merekayasa laporan keuangan untuk memperoleh keuntungan, penggelapan aktiva organisasi sehingga laporan keuangan tersebut tidak disajikan sesuai dengan prinsip akuntansi yang berlaku umum dan; korupsi (*Corruption*), jenis kecurangan ini merupakan yang paling

sulit dideteksi karena biasanya tidak hanya dilakukan oleh pemain tunggal namun melibatkan beberapa pihak.

Oleh karena itu auditor internal pemerintah (APIP/aparat pengawas intern pemerintah) harus mempunyai kemampuan untuk mendeteksi adanya kecurangan (fraud) tersebut menghindari kerugian yang ditimbulkan akibat kecurangan tersebut. Kumaat (2011) menyebutkan bahwa mendeteksi kecurangan adalah upaya untuk mendapatkan indikasi awal yang cukup mengenai tindak kecurangan, sekaligus mempersempit ruang gerak para pelakunya (yaitu ketika pelaku menyadari prakteknya telah diketahui, maka sudah terlambat untuk berkelit). Auditor internal merupakan pihak yang dianggap mampu untuk mendeteksi adanya kecurangan dalam sebuah organisasi. Menghadapi kemungkinan adanya tindakan kecurangan, auditor harus memiliki intuisi yang tajam dalam melihat berbagai aspek dalam sebuah organisasi yang riskan (rawan) terjadi kecurangan (Kumaat, 2011). Maka dari itu, auditor internal harus memahami bagaimana cara mendeteksi secara dini terjadinya kecurangan-kecurangan yang timbul. Untuk dapat mendeteksi kecurangan, seorang auditor harus mengerti bahwa terdapat tiga hal yang menjadi pemicu terjadinya kecurangan. Ketiga hal ini disebut sebagai segitiga kecurangan (*Fraud Triangle*), yaitu: Kesempatan (*Opportunity*), Tekanan Situasional/ Motivasi (*Situational Pressure/ Motivation*) dan Rasionalisasi (*Rationalization*). Selain itu, dibutuhkan pemahaman yang baik pula terhadap jenis-jenis kecurangan yang mungkin timbul dalam sebuah organisasi dengan karakteristiknya masing-masing, sehingga tindakan pendeteksian tersebut juga tidak dapat digeneralisir terhadap semua kecurangan.

Kemampuan auditor dalam mendeteksi gejala-gejala adanya fraud ini berkaitan dengan kecakapan auditor dalam melaksanakan tugas untuk mendeteksi kecurangan. Pemahaman dan analisis lebih lanjut terhadap gejala-gejala tersebut dapat membantu langkah selanjutnya untuk memperoleh bukti awal atau mendeteksi adanya kecurangan. Hal tersebut mengacu pada teori Atribusi.

Teori atribusi diperkenalkan oleh Kelley pada tahun 1967. Teori ini menjelaskan tentang persepsi dan perilaku seseorang. Persepsi merupakan sebuah proses individu dalam mengorganisasikan dan menginterpretasikan kesan sensoris (indra) mereka dalam rangka memberikan makna/ pengertian pada lingkungannya (Robbins dan Timothy, 2015). Luthans (1995) menjelaskan bahwa:

“Attribution refers simply to show people explain the cause of another’s or their own behaviour. It is process by which people draw conclusions about the factor that influence, or make sense of, one another's behaviour.

Atribusi mengacu pada bagaimana orang menjelaskan penyebab perilaku orang lain atau dirinya sendiri. Atribusi merupakan proses kognitif dimana orang menarik kesimpulan mengenai faktor yang mempengaruhi atau masuk akal terhadap perilaku orang lain. Terdapat dua jenis umum atribusi yang ada pada orang, yaitu atribusi disposisional (*dispositional attribution*), yang menganggap perilaku seseorang berasal dari faktor internal seperti ciri kepribadian, motivasi atau kemampuan, dan atribusi situasional (*situational attributions*) yang menghubungkan perilaku seseorang dengan faktor eksternal seperti peraturan atau pengaruh sosial dari pihak lain (Luthans, 1995). Dalam hal ini bahwa perilaku yang dilakukan oleh auditor dalam mendeteksi kecurangan dapat dipengaruhi oleh kendali pribadi (faktor internal) ataupun faktor eksternal. Karakteristik personal seorang auditor merupakan suatu faktor internal yang mendorong seseorang untuk melakukan sesuatu dalam hal ini kemampuan (kompetensi) auditor dalam mendeteksi kecurangan. Skeptisme serta sikap kecermatan dan kehati-hatian profesional (*due professional care*) juga merupakan salah satu karakteristik personal.

Kompetensi merupakan kemampuan dan karakteristik yang dimiliki oleh seorang baik berupa pengetahuan, keahlian, dan sikap perilaku yang diperlukan dalam pelaksanaan tugas jabatannya. Standar kompetensi auditor menjelaskan mengenai ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/keahlian (*skill*), dan sikap perilaku (*attitude*) untuk melakukan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik. Adanya kompetensi yang dimiliki oleh seseorang auditor dapat mengasah kepekaannya dalam menganalisis laporan keuangan dan mampu mendeteksi trik-trik rekayasa yang dilakukan untuk melakukan kecurangan tersebut sehingga ia dapat mengetahui apakah di dalam tugas auditnya itu, terdapat tindakan kecurangan atau tidak (Widyastuti dan Sugeng, 2009).

Skeptisme profesional adalah : sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan. Sikap skeptisme profesional digunakan auditor ketika melaksanakan pengumpulan bukti audit dan evaluasi kecukupan bukti audit. Sikap ini bukan berarti menuntun auditor untuk bersikap tidak percaya dan menganggap auditan berlaku tidak jujur pada saat pengumpulan dan evaluasi bukti. Tetapi sikap ini ditunjukkan dengan sikap auditor yang tidak mudah merasa puas dan cukup dengan bukti yang kurang meyakinkan yang diberikan oleh manajemen. Auditor dengan tingkat kepercayaan berbasis identifikasi (*identification-based trust*) jika diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi akan menunjukkan skeptisme profesional yang lebih tinggi dalam mendeteksi kecurangan (Noviyanti, 2008).

Kehati-hatian dalam pemeriksaan (*due care*) artinya melakukan pekerjaan dengan sangat hati-hati dan selalu mengindahkan norma-norma profesi dan norma moral yang berlaku (Halim, 2008). Konsep kehati-hatian dalam pemeriksaan, didasarkan pada isu pokok tingkat kehati-hatian yang diharapkan pada auditor yang bertanggungjawab. Dalam auditing disebut sebagai *prudent* auditor. Auditor harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan audit intern (SAIPI bagian 2020). Penggunaan kecermatan profesional menekankan tanggung jawab setiap Auditor untuk memperhatikan Standar Audit serta mempertimbangkan penggunaan audit berbasis teknologi dan teknik analisis data lainnya. *Due professional care* dapat diterapkan dalam pertimbangan profesional (*professional judgment*), meskipun dapat saja terjadi penarikan kesimpulan yang tidak tepat ketika audit sudah dilakukan dengan seksama. Kecermatan profesional (*due professional care*) tidak berarti kesempurnaan.

Selain karakteristik personal auditor, terdapat faktor lain diluar personal auditor yang berpengaruh pada kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yaitu faktor eksternal. Faktor eksternal dalam hal ini adalah adanya kode etik profesi auditor yang merupakan pedoman perilaku bagi auditor dalam menjalankan tugas dan tanggung jawabnya, dimana di dalamnya menjelaskan lebih lanjut mengenai prinsip moral dan nilai yang digunakan auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas audit intern. Kode Etik Auditor Intern disusun oleh organisasi profesi yang beranggotakan perorangan dan unit kerja Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) yaitu Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI). Auditor wajib mematuhi prinsip-prinsip dan aturan perilaku tersebut. Etika profesional meliputi standar sikap para anggota profesi yang dirancang agar praktis dan realistis, tetapi sedapat mungkin realistis, harus berada di atas hukum tetapi di bawah standar ideal agar etika tersebut mempunyai arti dan berfungsi sebagaimana mestinya (Halim, 2008).

2.1 Kode Etik Profesi, Kompetensi Auditor dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.

Standar kompetensi auditor menjelaskan mengenai ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan/ keahlian (*skill*), dan sikap perilaku (*attitude*) untuk melakukan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik. Kompetensi tersebut terdiri dari pendidikan, pengetahuan, keahlian dan keterampilan, pengalaman, serta kompetensi lain yang diperlukan untuk melaksanakan tanggung jawabnya. Melalui kompetensi yang baik auditor dapat melaksanakan proses audit dengan lebih efektif dan efisien, serta auditor dapat mengasah sensitivitas (kepekaan) dalam

menganalisis laporan keuangan yang diauditnya. Herawaty dan Susanto (2009) menyatakan bahwa pengetahuan mendeteksi kecurangan diperoleh melalui berbagai pelatihan formal maupun pengalaman khusus, berupa kegiatan seminar, lokakarya serta pengarahan dari auditor senior kepada auditor juniornya. Hartan dan Indarto (2016) menyatakan bahwa kompetensi akan mempengaruhi tingkat keberhasilan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian Widyastuti dan Sugeng (2009) menyimpulkan bahwa dengan menggunakan kompetensi yang baik, auditor dapat menjalankan tugasnya dengan lebih baik, terlebih dalam mendeteksi kecurangan. Prasetyo (2013) menemukan adanya kompetensi yang dimiliki seorang auditor dalam penugasan auditnya, dapat membuat kemampuan mendeteksi kecurangannya menjadi lebih baik.

Selain kompetensi, faktor lain yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor yaitu adanya penerapan kode etik profesi auditor. Badjuri 2010 menyatakan bahwa adanya kode etik bagi akuntan merupakan bentuk pertanggungjawaban profesi terhadap masyarakat dan negara. Dalam melaksanakan tugas profesionalnya, akuntan wajib mematuhi aturan etika yang tercermin dalam kode etik profesi. Kode etik akuntan telah mengatur hubungan antara akuntan terhadap kliennya, sehingga akuntan wajib memosisikan diri sebagai pihak yang independen. Ketika akuntan menemukan adanya kecurangan (*fraud*) oleh kliennya maka ia wajib mengungkapkannya sebagai bagian dari tugas profesionalnya. Dengan memahami aturan etika secara benar maka diharapkan akuntan mampu menegakkan integritas, objektivitas dan independensi dalam tugas profesionalnya. Pflugrath (2007), menyimpulkan bahwa efek interaktif dari kode etik dan kompetensi teknis, yang bersama-sama merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar kontrol atas kualitas dari audit *judgment*. *Audit judgment* juga erat kaitannya dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi adanya kecurangan. Penelitian lain yaitu penelitian Deli (2015) juga menggunakan kode etik profesional sebagai variabel pemoderasi dalam penelitiannya yang berjudul faktor-faktor yang mempengaruhi kualitas audit dengan etika auditor sebagai moderating variabel. Hasil penelitian membuktikan bahwa etika auditor tidak dapat memoderasi hubungan kompetensi auditor dengan kualitas audit. Hal ini sejalan dengan penelitian Ningtyas (2016).

Berdasarkan uraian tersebut diatas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H1 : *Interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan kompetensi auditor berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

2.2 Kode Etik Profesi, *Due Professional Care* dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.

Kehati-hatian dalam pemeriksaan (*due care*) artinya melakukan pekerjaan dengan sangat hati-hati dan selalu mengindahkan norma-norma profesi dan norma moral yang berlaku. Auditor harus menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama (*due professional care*) dan secara hati-hati (*prudent*) dalam setiap penugasan audit intern (Simamora, 2002). Kemahiran professional dengan cermat dan seksama juga merupakan hal yang dilakukan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik karena kekeliruan atau kecurangan (Suryanto, 2014). Hal ini mengindikasikan bahwa penggunaan kemahiran professional auditor yang cermat dan seksama (*due professional care*) akan berdampak bagi kemampuan auditor dalam mendeteksi adanya kecurangan. Sebagaimana hasil penelitian Singgih dan Icuk (2010) yang menyimpulkan bahwa *due professional care* berpengaruh terhadap kualitas audit. Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian Febriyanti (2014), Suryanto (2014) serta Ningtyas (2016). Akan tetapi dampak *due professional care* terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan sangat terkait dengan penerapan kode etik oleh auditor, karena Kode etik akan memberikan batasan mengenai apa yang boleh dan tidak boleh dilakukan, pantas atau tidak pantas serta benar atau salah suatu hal dilakukan oleh auditor (Ichwanti, 2015). Hal tersebut di dukung penelitian Febriansyah (2014) yang membuktikan bahwa *due professional care* yang di perkuat (dimoderasi) etika profesi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun, hasil penelitian ini berbeda dengan penelitian Ningtyas (2016) yang membuktikan bahwa interaksi *due professional care* dan etika profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H2 : *Interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan due professional care berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

2.3 Kode Etik Profesi, Skeptisme Profesional dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.

Penggunaan kecermatan profesional menuntut auditor untuk melaksanakan sikap skeptisme profesional. Skeptisme profesional merupakan sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Adanya sikap skeptisme profesional, maka seorang auditor akan lebih mampu menganalisis adanya tindak

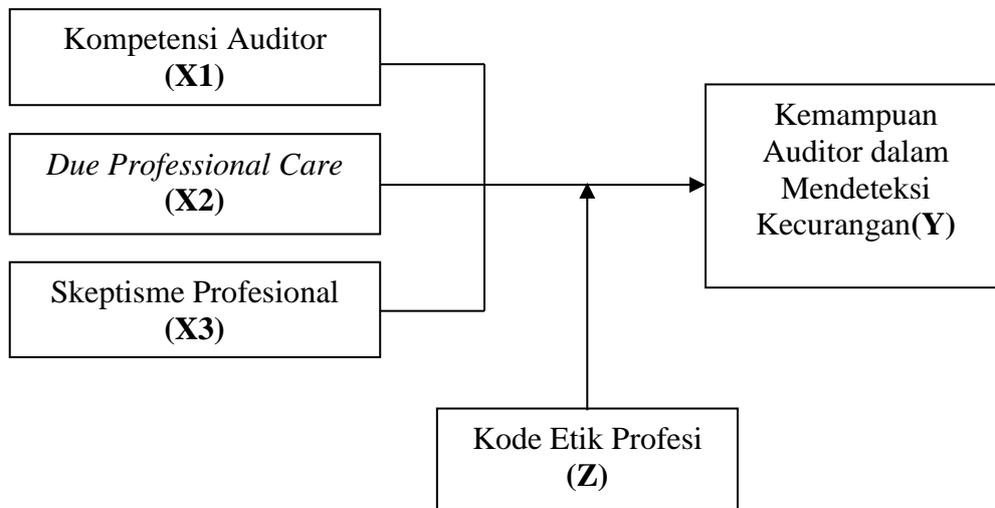
kecurangan pada laporan keuangan sehingga auditor akan meningkatkan pendeteksian kecurangan pada proses auditing selanjutnya. Noviyanti (2008) membuktikan bahwa auditor dengan tingkat kepercayaan berbasis identifikasi (*identification-based trust*) jika diberi penaksiran risiko kecurangan yang tinggi akan menunjukkan skeptisme profesional yang lebih tinggi dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini sejalan dengan hasil penelitian Fullerton and Durtschi (2004) yang menyimpulkan bahwa auditor dengan skeptisme yang lebih tinggi akan memiliki keinginan lebih besar secara signifikan untuk meningkatkan pencarian informasi mereka terkait dengan gejala kecurangan (*fraud*). Nasution dan Fitriany (2012) menyimpulkan bahwa skeptisme profesional terbukti berpengaruh positif terhadap peningkatan kemampuan auditor mendeteksi gejala-gejala kecurangan. Semakin banyak informasi tambahan yang diperoleh auditor maka akan semakin mampu auditor tersebut membuktikan benar atau tidaknya gejala-gejala kecurangan tersebut. Hasil penelitian yang menyatakan bahwa skeptisme berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga dihasilkan oleh penelitian Prasetyo (2013), Anggriawan (2014), Oktaresa (2014), Simanjuntak (2015), Hartan dan Indarto (2016). Namun sebaliknya hasil penelitian Suryanto (2017) menemukan bahwa skeptisme profesional auditor tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yaitu oleh.

Akan tetapi Menurut Ponemon (1993) dalam Fullerton dan Durtschi (2004), sensitivitas terhadap kondisi yang ada atau gejala kecurangan yang ada (*red flag*) dipengaruhi oleh tingkat penalaran etika yang dimiliki oleh auditor. Semakin tinggi tingkat penalaran etika seorang auditor maka akan semakin sensitif pula sikap skeptic auditor tersebut dalam mendeteksi gejala-gejala kecurangan yang terjadi disekitarnya. Namun hasil penelitian tersebut bertentangan dengan hasil penelitian Turangan (2016) bahwa secara parsial skeptisme profesional dan kepatuhan pada kode etik berpengaruh signifikan positif terhadap kualitas pemeriksaan. Namun skeptisme profesional yang dimoderasi oleh kepatuhan pada kode etik tidak berpengaruh terhadap kualitas pemeriksaan.

Berdasarkan hal tersebut, maka hipotesis yang diajukan adalah sebagai berikut:

H3 : *Interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.*

Berdasarkan uraian tersebut di atas, maka disusun model penelitian sebagai berikut:



Gambar 2.1 Model Penelitian

3. Metode Penelitian

Penelitian ini merupakan jenis penelitian kuantitatif. Menurut Sugiyono (2009), penelitian kuantitatif dapat diartikan sebagai metode penelitian yang berlandaskan pada filsafat positivisme, digunakan untuk meneliti pada populasi atau sampel tertentu, teknik pengambilan sampel pada umumnya dilakukan secara random, pengumpulan data menggunakan instrumen penelitian. Analisis data bersifat kuantitatif/ statistik dengan tujuan untuk menguji hipotesis yang telah ditetapkan.

3.1 Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah para Pejabat Fungsional Auditor (PFA) yang bekerja di Kantor Perwakilan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Provinsi Jawa Tengah. Total jumlah Pejabat Fungsional Auditor (PFA) sebanyak 176 orang.

Pengambilan sampel dalam penelitian ini menggunakan metode *purposive sampling*, yaitu pengambilan sampel dari populasi dengan kriteria tertentu. Kriteria yang digunakan dapat berdasarkan pertimbangan (*judgment*) tertentu atau jatah (*quota*) tertentu (Hartono, 2015). Kriteria yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor yang telah memiliki sertifikasi dan telah melampaui masa kerja sebagai auditor minimum satu tahun. Responden yang digunakan dalam penelitian ini dapat meliputi Auditor Pelaksana, Auditor Pelaksana Lanjutan, Auditor

Penyelia, Auditor Pertama, Auditor Muda, Auditor Madya hingga Auditor Utama. Dengan jumlah Sampel terpilih sebanyak 90 orang.

3.2 Metode Pengumpulan Data

Data primer diperoleh secara langsung dengan membagikan kuesioner kepada para Pejabat Fungsional Auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Jawa Tengah. Kuesioner yang digunakan terdiri dari pertanyaan yang bersifat tertutup, yaitu kuesioner yang sudah disediakan jawabannya dan sebuah pertanyaan terbuka untuk mendukung hasil penelitian. Kuesioner tersebut terdiri dari dua bagian. Bagian pertama berisikan sejumlah pertanyaan yang bersifat umum. Bagian kedua berisikan sejumlah pernyataan yang berhubungan dengan variabel penelitian yaitu kompetensi auditor, *due professional care*, skeptisme profesional dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

3.3 Definisi Konseptual dan Operasional Variabel Penelitian

Definisi konseptual variabel adalah penarikan batasan yang menjelaskan suatu konsep secara singkat, jelas, dan tegas. Sedangkan definisi operasional variabel adalah penarikan batasan yang lebih menjelaskan ciri-ciri spesifik yang lebih substantif dari suatu konsep (Chourmain, 2008). Tujuannya adalah agar diperoleh suatu alat ukur yang sesuai dengan hakikat variabel yang sudah di definisikan konsepnya. Definisi konseptual dan operasional untuk masing-masing variabel dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

Tabel 3.1 Instrumen Penelitian

No	Variabel	Dimensi	Sumber	Skala
1.	Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan	1. Pengetahuan tentang kecurangan (<i>fraud</i>) 2. Kesanggupan dalam pendeteksian kecurangan (<i>fraud</i>) 3. Pendeteksian gejala-gejala kecurangan (<i>fraud</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Modul pendiklat BPKP tahun 2008 • Rahayu (2016) 	Interval
2.	Kompetensi Auditor	1. Latar belakang pendidikan auditor 2. Kompetensi teknis 3. Sertifikasi jabatan, pelatihan dan pendidikan berkelanjutan	<ul style="list-style-type: none"> • Permenpan Nomor PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit APIP • Rahayu (2016) 	Interval
3.	Due Professional Care	1. Sikap <i>due professional care</i> 2. Teknik <i>due professional care</i> .	<ul style="list-style-type: none"> • Febriyanti (2014) yang mengadopsi dari IIA 	Interval

No	Variabel	Dimensi	Sumber	Skala
4.	Skeptisme Profesional	1. Pikiran yang selalu mempertanyakan (<i>questioning mind</i>) 2. Penundaan pengambilan keputusan (<i>suspension of judgment</i>) 3. Pencarian untuk pengetahuan (<i>search for knowledge</i>) 4. Pemahaman interpersonal (<i>interpersonal understanding</i>) 5. Percaya diri (<i>self confidence</i>) 6. Memiliki keteguhan hati (<i>self determination</i>)	<ul style="list-style-type: none"> • Hurtt, Eining, dan Plumlee (2003) dalam Fullerton dan Durtschi (2005) • Oktaresa (2014) 	Interval
5.	Kode Etik Profesi	1. Integritas 2. Objektivitas 3. Kerahasiaan 4. Perilaku profesional	<ul style="list-style-type: none"> • Kode Etik Profesi Akuntan Publik • Nurwiyati (2015) 	Interval

Sumber: Diambil dari berbagai sumber

3.4 Metode Analisis Data

Model analisis data untuk pengujian dalam penelitian ini adalah analisis dengan menggunakan regresi moderasi melalui *Moderated Regression Analysis* (MRA) menggunakan IBM SPSS 23. Pengujian ini dilakukan dengan mengalikan variabel yang dihipotesiskan sebagai variabel moderasi dengan variabel bebas (Suliyanto, 2011). Jika hasil perkalian antara variabel bebas dengan variabel yang dihipotesiskan sebagai variabel moderasi signifikan, maka dapat disimpulkan bahwa variabel yang dihipotesiskan sebagai variabel moderasi benar-benar memoderasi hubungan variabel bebas dengan variabel tergantung. Adapun bentuk persamaan regresinya adalah sebagai berikut:

$$Y = \alpha + \beta_1 X_1 + \beta_2 X_2 + \beta_3 X_3 + \beta_4 Z + \beta_5 X_1 Z + \beta_6 X_2 Z + \beta_7 X_3 Z + \varepsilon$$

Keterangan :

Y = Kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

α = Konstanta

β_{1-7} = Koefisien regresi

X₁ = Kompetensi Auditor

X₂ = *Due Professional Care*

X₃ = Skeptisme Profesional

Z = Penerapan Kode Etik Profesi

ε = Faktor Kesalahan

Dengan kriteria penerimaan atau penolakan hipotesis sebagai berikut:

- Jika nilai sig < 0,05 maka H_0 ditolak, dan jika nilai sig \geq 0,05 maka H_0 tidak ditolak.

4. HASIL DAN PEMBAHASAN

4.1 Hasil analisis Data

Hasil penelitian ini diperoleh dari pengumpulan data berupa kuesioner yang diberikan kepada Pejabat Fungsional Auditor (PFA) di Kantor Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah. Pelaksanaan pengumpulan data dilakukan pada bulan Juni 2017 dengan menyebarkan kuesioner secara langsung oleh peneliti kepada responden. Berdasarkan Laporan Kinerja Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah Tahun 2016, diketahui bahwa jumlah PFA sebanyak 176 orang. Namun izin yang diberikan kepada peneliti untuk menyebarkan kuesioner hanya sebanyak 90 kuesioner. Berikut ringkasan penyebaran dan tingkat pengembalian kuesioner penelitian yang disajikan pada Tabel 4.1 di bawah ini:

Tabel 4.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner

Keterangan	Jumlah	Prosentase (%)
Kuesioner yang disebar	90	100
Kuesioner yang tidak kembali	2	2,22
Kuesioner yang kembali	88	97,78
Kuesioner yang tidak lengkap	1	1,11
Kuesioner yang digunakan	87	96,67

Sumber : Data primer diolah (2017)

4.1.1 Statistik Deskriptif Variabel Penelitian

Statistik deskriptif dalam penelitian ini disajikan dengan menampilkan frekuensi dan persentase jawaban yang muncul dari tiap pertanyaan pada masing-masing variabel. Selain itu disajikan pula informasi tentang karakteristik variabel penelitian, antara lain nilai terendah, nilai tertinggi, nilai rata-rata dan deviasi standar. Berikut ringkasan hasil tabel statistik deskriptif yang dapat dilihat pada Tabel 4.8 berikut:

Tabel 4.8 Statistik Deskriptif Variabel

	N	Minimal	Maksimal	Rata-rata	Deviasi Standar
Kompetensi Auditor	87	20	39	30,55	3,015
<i>Due Professional Care</i>	87	18	30	24,54	2,209
Skeptisme Profesional	87	30	49	39,63	3,434
Kode Etik Profesi	87	24	40	33,77	3,194
Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan	87	41	68	53,38	4,966
Valid N (listwise)	87				

Hasil Uji Instrumen Data

Setelah dilakukan *piloting test* untuk menguji validitas dan reabilitas dari instrumen penelitian, selanjutnya dilakukan penyebaran kuesioner kepada responden yang sebenarnya yaitu Pejabat Fungsional Auditor (PFA) yang bekerja di Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah. Dari hasil penyebaran kuesioner pada objek penelitian tersebut didapatkan jumlah responden sebanyak 88 responden. Data valid dan reliable.

4.1.2 Hasil Uji Asumsi Klasik

4.1.2.1 Hasil Uji Normalitas

Penelitian ini menggunakan uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov* untuk mendeteksi terpenuhi atau tidaknya uji normalitas dengan ketentuan bila nilai *asym.sig (2 tailed)* dari uji *One Sample Kolmogorov-Smirnov* untuk *standardized residual variable* lebih besar dari atau sama dengan 0,05 maka berdistribusi normal (Suliyanto, 2011). Hasil uji normalitas ditunjukkan oleh Tabel 4.24. Nilai koefisien *Asym Sig (2-tailed)* adalah 0,200 lebih besar dari 0,05, artinya bahwa data berdistribusi normal.

4.1.2.2 Hasil Uji Heterokedastisitas

Suatu regresi dikatakan bebas dari heteroskedastisitas jika nilai signifikannya lebih dari nilai alpha ($\text{sig} > 0,05$). Berdasarkan Tabel 4.25 terlihat bahwa nilai signifikansi seluruh variabel lebih besar dari alpha ($\alpha=0,05$) sehingga dapat disimpulkan bahwa dalam model regresi tidak terjadi heteroskedastisitas.

4.1.2.3 Hasil Uji Multikolinieritas

Pengujian multikolinieritas dilakukan dengan menghitung nilai *Tolerance* dan *Variance Inflation Faktor (VIF)* antara variabel bebas terhadap variabel terikat. Apabila nilai

Tolerance > 0,10 dan nilai VIF < 10 maka tidak terjadi multikolinieritas antar variabel independennya (Ghozali, 2013). Dari hasil pengujian ditemukan bahwa terjadi multikolinieritas dimana nilai TOL kurang dari 0,10 dan nilai VIF lebih besar dari 10. Untuk mengatasi masalah multikolinieritas maka dilakukan transformasi data dengan menggunakan prosedur *centering* (Indarti, 2016). Transformasi data dengan prosedur *centering* merupakan proses memindahkan semua data kebagian tengah guna mendapatkan data yang lebih stabil. Setelah dilakukan perbaikan nilai melalui *centering* maka nilai *tolerance value* (TOL) untuk semua variabel bebas lebih dari 0,10 sedangkan nilai VIF untuk setiap variabel bebas kurang dari 10, sehingga dapat disimpulkan bahwa antar variabel bebas tidak terjadi multikolinieritas.

4.1.3 Hasil Regresi Moderasi (*Moderated Regression Analysis*)

Pengujian pengaruh variabel kode etik profesi dalam memoderasi hubungan antara kompetensi auditor, *due professional care* dan skeptisme profesional dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dilakukan dengan menggunakan *moderated regression analysis*. Hasil olah data perhitungan menggunakan *moderated regression analysis* (MRA) dengan program SPSS dapat dilihat dalam Tabel 4.28.

Tabel 4.28 Hasil Pengolahan Data dengan *Moderated Regression Analysis*

Variabel	Koefisien regresi	t	Sig.
Konstanta	-0,075	-0,180	0,858
Kompetensi Auditor (X1)	0,719	4,678	0,000
Due Professional Care (X2)	0,549	1,782	0,079
Skeptisme Profesional (X3)	0,466	3,144	0,002
Kode Etik Profesi (Z)	-0,163	-0,879	0,382
Interaksi X1*Z	-0,035	-0,726	0,470
Interaksi X2*Z	0,029	0,397	0,692
Interaksi X3*Z	0,005	0,119	0,905
α F			0,000
F test (Anova)			14,076
Adj R ²			0,516
N			87

Sumber : Data Primer diolah (Lampiran 11), 2017.

Dari tabel tersebut dapat disusun persamaan sebagai berikut:

$$Y = - 0,075 + 0,719X_1 + 0,549X_2 + 0,466X_3 - 0,163Z - 0,035X_1Z + 0,029X_2Z + 0,005X_3Z + e$$

4.2 PEMBAHASAN HIPOTESIS

4.2.1 Pengaruh Interaksi Penerapan Kode Etik Profesi dengan Kompetensi Auditor Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan

Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Ningtyas (2016) yang menyatakan bahwa tidak terdapat pengaruh interaksi kompetensi dan etika profesi terhadap kualitas audit. Hasil penelitian yang sejalan lainnya yaitu penelitian Turangan (2016) yang juga menyimpulkan bahwa kode etik bukan merupakan variabel moderat pada interaksi kompetensi dan kepatuhan pada kode etik terhadap kualitas pemeriksaan. Serta penelitian Deli (2015) yang membuktikan bahwa etika auditor tidak dapat memoderasi hubungan kompetensi auditor dengan kualitas audit. Namun hasil penelitian ini tidak sejalan dengan penelitian Alnoprika (2015), membuktikan adanya etika profesi telah memperlemah hubungan antara kompetensi dengan kinerja auditor. Dan hasil penelitian Pflugrath (2007) yang menyimpulkan bahwa efek interaktif dari kode etik dan kompetensi teknis, yang bersama-sama merupakan bagian yang tidak terpisahkan dari standar kontrol atas kualitas dari *audit judgment*.

Tidak berpengaruhnya interaksi penerapan kode etik profesi dengan kompetensi auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan disebabkan karena kode etik profesi auditor hanya mengatur mengenai pedoman perilaku auditor secara umum, namun tidak mengatur mengenai pedoman pelaksanaan kegiatan audit intern. Sehingga kode etik profesi tidak memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Pedoman mengenai kriteria ataupun ukuran kualitas minimal untuk melakukan kegiatan audit intern terdapat dalam standar audit. Salah satu yang diatur dalam standar audit ini adalah kompetensi auditor. Variabel kompetensi auditor inilah yang berperan dan memberikan pengaruh dalam mendeteksi kecurangan. Penggunaan kompetensi yang baik, auditor dapat menjalankan tugasnya dengan lebih baik, terlebih dalam mendeteksi kecurangan yang dapat terjadi dalam melaksanakan tugas auditnya. Artinya semakin tinggi kompetensi yang dimiliki oleh seorang auditor baik yang berupa latar belakang pendidikan, pelatihan, maupun pengalaman maka kemampuan untuk mendeteksi kecurangan akan semakin baik. Sehingga dengan kompetensi yang memadai walaupun tidak didukung dengan penerapan etika yang baik auditor tetap dapat memiliki kemampuan dalam mendeteksi kecurangan. Oleh karena itu interaksi antara kode etik profesi dengan kompetensi auditor tidak memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

4.2.2 Pengaruh Interaksi Penerapan Kode Etik Profesi dengan *Due Professional Care* Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.

Interaksi penerapan kode etik profesi dengan *due professional care* tidak dapat memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kode etik profesi dalam penelitian ini tidak dapat memoderasi pengaruh *due professional care* terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Ningtyas (2016) yang membuktikan bahwa interaksi *due professional care* dan etika profesi tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Namun, hasil penelitian ini tidak konsisten dengan penelitian Febriansyah (2014) yang membuktikan bahwa *due professional care* (kecermatan profesional) yang dimoderasi etika berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit.

Tidak berpengaruhnya interaksi penerapan kode etik profesi dengan *due professional care* terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan disebabkan sebagaimana yang telah disampaikan pada pembahasan sebelumnya yaitu karena kode etik profesi auditor hanya mengatur mengenai pedoman perilaku auditor secara umum, namun tidak mengatur mengenai pedoman pelaksanaan kegiatan audit intern. Sehingga kode etik profesi tidak memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu adanya *due professional care* juga tidak memberikan pengaruh yang signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan lebih didominasi dari faktor kompetensi yang berupa pendidikan, pelatihan dan pengalaman. Kompetensi yang dimiliki oleh auditor terutama dalam hal pengalaman dapat mengasah kepekaannya dalam menganalisis bukti-bukti audit dan mampu mendeteksi trik-trik rekayasa yang dilakukan untuk melakukan kecurangan tersebut sehingga ia dapat mengetahui apakah di dalam tugas auditnya itu, terdapat tindakan kecurangan atau tidak. Tidak berpengaruhnya kode etik profesi dan *due professional care* terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan secara parsial, maka dapat disimpulkan bahwa interaksi antara kode etik profesi dengan skeptisme profesional juga tidak dapat memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

4.2.3 Pengaruh Interaksi Penerapan Kode Etik Profesi dengan Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.

Interaksi penerapan kode etik profesi dengan skeptisme profesional tidak dapat memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini menunjukkan bahwa variabel kode etik profesi dalam penelitian ini tidak dapat memoderasi

pengaruh skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini mendukung hasil penelitian Turangan (2016) adanya pengaruh skeptisme profesional terhadap kualitas pemeriksaan dalam pengawasan keuangan daerah dengan kepatuhan kode etik sebagai variabel moderating..

Tidak berpengaruhnya interaksi penerapan kode etik profesi dengan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan disebabkan sebagaimana yang telah disampaikan pada pembahasan sebelumnya yaitu karena kode etik profesi auditor hanya mengatur mengenai pedoman perilaku auditor secara umum, namun tidak mengatur mengenai pedoman pelaksanaan kegiatan audit intern. Sehingga kode etik profesi tidak memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Pedoman mengenai kriteria ataupun ukuran kualitas minimal untuk melakukan kegiatan audit intern terdapat dalam standar audit. Hal yang diatur dalam standar audit ini selain kompetensi auditor yaitu skeptisme profesional. Skeptisme profesional auditor inilah yang memiliki peran dan memberikan pengaruh dalam mendeteksi kecurangan. Sikap skeptis auditor menyebabkan auditor tidak akan begitu saja menaruh kepercayaan terhadap penjelasan dari auditi yang berhubungan dengan bukti audit terutama yang mengarah pada tindakan kecurangan. Dengan adanya skeptisme tersebut auditor cenderung akan memiliki keinginan yang lebih besar untuk meningkatkan pencarian informasi mereka terkait dengan gejala kecurangan. Sehingga skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Adanya skeptisme profesional yang memadai walaupun tidak didukung dengan penerapan etika yang baik, auditor tetap dapat memiliki kemampuan dalam mendeteksi kecurangan. Oleh karena itu interaksi antara kode etik profesi dengan skeptisme profesional tidak memberikan pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

5. KESIMPULAN, KETERBATASAN DAN SARAN

5.1 Kesimpulan

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan dapat disimpulkan bahwa:

1. Interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
2. Interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan *due professional care* tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
3. Interaksi antara penerapan kode etik profesi dengan skeptisme profesional tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

5.2 Keterbatasan

Penelitian ini masih terdapat keterbatasan antara lain sebagai berikut:

1. Pengumpulan data dilakukan dengan menggunakan kuesioner, sehingga memungkinkan persepsi yang diberikan oleh responden berbeda dengan kondisi yang sebenarnya. Peneliti tidak bisa mendampingi responden pada saat pengisian kuesioner karena kesibukan responden dan responden meminta agar kuesioner ditinggalkan sehingga peneliti tidak bisa menjelaskan secara langsung apabila ada pertanyaan yang kurang dipahami oleh responden.
2. Jumlah responden yang dijadikan populasi pada penelitian ini, berdasarkan Laporan Kinerja Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah Tahun 2016 diketahui bahwa terdapat sebanyak 176 orang PFA. Namun izin yang diberikan kepada peneliti untuk menyebarkan kuesioner hanya sebanyak 90 kuesioner saja. Hal ini tentunya sangat mempengaruhi tingkat pengembalian kuesioner dan jumlah sampel yang akan diteliti. Hasil akhir yang didapat adalah sebanyak 87 kuesioner yang kembali dan terisi dengan lengkap. Jika dibandingkan dengan jumlah populasi maka persentase yang didapat hanya sebesar 49,43 persen saja. Rendahnya prosentase sampel yang didapat bisa jadi belum mewakili dan merefleksikan jawaban atas populasi secara keseluruhan.

5.3 Saran

Berikut saran-saran untuk perbaikan penelitian yang akan datang dengan topik yang sama adalah sebagai berikut:

1. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperbanyak faktor-faktor lain yang digunakan dalam pengujian. Dengan semakin banyak faktor yang diuji, maka akan lebih banyak pula variabel yang dikenali yang dapat dijadikan acuan untuk meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu juga perlu mempertimbangkan variabel yang diharapkan dapat memoderasi pengaruh kompetensi auditor, *due professional care*, dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan selain kode etik profesi.
2. Kemudian, penelitian selanjutnya juga perlu memperluas cakupan penelitian misalnya dengan mengembangkan sampel yang lebih luas yaitu dilakukan pada beberapa Unit Kerja di Lingkungan Instansi Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan ataupun wilayah APIP lainnya, sehingga dapat meningkatkan kemampuan generalisasi hasil penelitian.
3. Bagi penelitian selanjutnya juga disarankan untuk menggunakan metode penelitian yang berbeda, misalnya dengan menggunakan metode penelitian eksperimental, *explanatory sequential* atau metode lainnya untuk meningkatkan hasil penelitian yang diperoleh.

DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. 2016. *Report to The Nation on Occupational Fraud and Abuse*, 2016 Global Fraud Study.
- Adnyani, Nyoman; Anantawikrama Tungga Atmadja dan Nyoman Trisna Herawati. Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Independensi, dan Pengalaman Auditor Terhadap Tanggungjawab Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan dan Kekeliruan Laporan Keuangan (Studi Kasus pada KAP Wilayah Bali). *E-Jurnal Akuntansi Universitas Pendidikan Ganesha Volume 2 No. 1 Tahun 2014*.
- Agoes, Sukrisno dan I Centik Ardana. 2011. *Etika Bisnis dan Profesi-Tantangan Membangun Manusia Seutuhnya*. Jakarta: Penerbit Salemba Empat.
- Agoes, Sukrisno dan Jan Hoesada. 2012. *Bunga Rampai Auditing Edisi 2*. Jakarta: Salemba Empat.
- Albrecht, W. Steven; Chad O. Albrecht; Conan C. Albrecht and Mark F. Z. 2009. *Fraud Examination, 4th Edition*. South Western: Cengage Learning.
- Alnoprika, Zirman dan Yuneita Anisma. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor terhadap Kinerja Auditor dengan Etika Profesi sebagai Variabel Moderating (Studi pada Kantor Akuntan Publik di Pekanbaru, Batam, dan Medan). *Jom FEKON Vol. 2 No.1 Februari 2015*.
- Amrizal. 2004. *Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor*. Direktorat Investigasi BUMN dan BUMD Deputy Bidang Investigasi. Jakarta.
- Anggriawan, Eko Ferry. 2014. Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Fraud (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di DIY). *Jurnal Nominal Vol III. No. 2. 101-116*.
- Arens, A. A. and J. K. Loebbecke. 1997. *Auditing, Pendekatan Terpadu adaptasi oleh Amir Abadi Jusuf*. Jakarta: Salemba Empat.
- Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia. 2013. *Kode Etik Audit Intern Pemerintah Indonesia*. AAIFI. Jakarta.
- _____. 2013. *Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia*. AAIFI. Jakarta.
- Attamimi, F. Muhammad dan Akhmad Ridwan. 2015. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Skeptisme Profesional Auditor. *Jurnal Ilmu & Riset Akuntansi Vol. 4 No. 7 (2015)*.
- Azwar, Saifuddin. 2012. *Metode Penelitian*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). 2005. Keputusan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor: KEP-971/K/SU/2005 tentang Pedoman Penyusunan Formasi Jabatan Fungsional Auditor di Lingkungan Aparat Pengawas Intern Pemerintah.
- _____. 2010. *Peraturan Kepala BPKP Nomor: PER-211/K/JF/2010 tentang Standar Kompetensi Auditor*.
- _____. 2014. Peraturan Kepala Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan RI Nomor 5 Tahun 2014 tentang Perubahan atas Peraturan Kepala Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor Per-604/K/SU/2012 tentang *Road Map* Reformasi Birokrasi Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Tahun 2012-2014. Jakarta.
- _____. 2014. *Warta Pengawasan: Membangun Good Governance Menuju Clean Government. Majalah Triwulanan Vol. XXI/No.1/April 2014, ISSN : 0854-0519*. Jakarta.
- _____. 2016. Laporan Kinerja Tahun 2016 Perwakilan BPKP Provinsi Jawa Tengah. Semarang.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI (BPK RI). 2007. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia No. 01 Tahun 2007. Jakarta.
- Badjuri. 2010. Peranan Etika Akuntan Terhadap Pelaksanaan Fraud Audit. *Fokus Ekonomi (FE), Vol. 9, No. 3, Desember 2010, Hal 194 – 202 ISSN: 1412-3851*.
- Bertens, Kees. 2000. *Pengantar Etika Bisnis, Seri Filsafat Atmajaya: 21*. Yogyakarta: Kanisius
- Boynton, W. C; Johnson, R. N and Kell, W. G. 2002. *Modern Auditing Jilid 1*, alih bahasa oleh Paul A. Rajoe dan Ichsan Setyo Budi, Edisi 7. Jakarta: Erlangga.

- Carpenter, T.; Cindy Durtschi and Lisa Milici Gaynor. 2002. The Role of Experience in Professional Skepticism, Knowledge Acquisition, and Fraud Detection. *Working Paper Series*. Diunduh dari <http://www.ssrn.com> pada tanggal 14 Februari 2017 jam 21:17.
- Chourmain, Imam. 2008. *Acuan Normatif Penelitian Untuk Penulisan Skripsi, Tesis, dan Disertasi*. Jakarta: Al-Haramain Publishing House.
- Creswell, John W. 2016. *Research Design : Pendekatan Metode Kualitatif, Kuantitatif, dan Campuran, Edisi Keempat*. Yogyakarta: Pustaka Pelajar.
- Deli, Leni; Ade Fatma dan Firman Syarif. 2015. Faktor-Faktor Yang Mempengaruhi Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Moderating Variabel. *Jurnal Riset Akuntansi dan Bisnis, Volume 15 No.1 /Maret 2015*.
- Eining, M.M., D.R. Jones and J.K. Loebbecke. 1997. Reliance on Decision Aids: An Examination of Auditors' Assessment of Management Fraud. *Auditing : A Journal of Practice & Theory 16 (Fall): 1-19*.
- Faradina, Haura. 2016. Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisme Profesional dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris pada KAP di Kota Medan, Padang dan Pekanbaru). *JOM Fekon, Vol.3 No.1 (Februari) 2016*.
- Febriansyah, Erwin.; M. Rasuli dan Hardi. 2014. Pengaruh Keahlian, Independensi, Kecermatan Profesional, dengan Etika sebagai Variabel Moderasi terhadap Kualitas Auditor pada Inspektorat Provinsi Bengkulu. *Jurnal SOROT Vol 8 No 1 April hal 1 -104 Lembaga Penelitian Universitas Riau*.
- Febriyanti, Reni. 2014. Pengaruh Independensi, *Due Professional Care* dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Kota Padang dan Pekanbaru). Artikel Universitas Negeri Padang (UNP).
- Putri, Septiani dan Gede Juliarsa. 2014. Pengaruh Independensi, Profesionalisme, Tingkat Pendidikan, Etika Profesi, Pengalaman, dan Kepuasan Kerja Auditor Terhadap Kualitas Audit pada Kantor Akuntan Publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 8.1 (2014): 41-58. ISSN: 2302-8556*.
- Fullerton, Rosemary R and Cindy Durtschi. 2004. The Effect Professional Scepticism On The Fraud Detection Skills Of Internal Auditors. *Working Paper Series*. Diunduh dari <http://www.ssrn.com> pada tanggal 15 Februari 2017 jam 09:58
- Ghozali, Imam. 2011. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program SPSS*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- _____. 2013. *Aplikasi Analisis Multivariate dengan Program IBM SPSS 23 cetakan ke VIII* . Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, Abdul. 2008. *Auditing: Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan, Edisi Keempat, Jilid 1*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Hartan, Trinanda Hanum dan Indarto Waluyo. 2016. Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi dan Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris pada Inspektorat Daerah Istimewa Yogyakarta). *Jurnal Profita Edisi 3 Tahun 2016*
- Hartono, Jogyianto. 2015. *Metodologi Penelitian Bisnis: Salah Kaprah dan Pengalaman - Pengalaman, Edisi Keenam, Cetakan Ketiga*. Yogyakarta: BPFPE.
- Hasanah, Nurul dan Iin Rosini. 2016. Determinan Audit Judgement: Studi pada Kantor Akuntan Publik di Jakarta Selatan. *Jurnal Ilmu akuntansi Vol. 9 No. 2, Oktober 2016, P-ISSN: 1979-858X; E-ISSN: 2461-1190 Page 185-194*.
- Hastuti, Woro. 2016. *Kecenderungan Fraud pada Sektor Pemerintahan Berdasarkan Konsep Fraud Diamond Theory* (Studi pada Aparat Pemerintah Kabupaten Cilacap. Tesis. Purwokerto: Universitas Jenderal Soedirman.
- Herawaty, A. dan Susanto, Y.K. 2009. Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan, dan Etika Profesi Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Akuntan Publik. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Vol 11. No. 1. 13-20*.
- Ichwenty, Ayu dan Adri Satriawan dan Azhari S. 2015. Pengaruh Kompetensi, Independensi, *Due Professional Care*, Akuntabilitas, dan Etika Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris pada Auditor Kantor Akuntan Publik di Provinsi Riau dan Kepulauan Riau). *Jom FEKON Vol. 2 No. 2 Oktober 2015*.

- Indarti, Laely. 2016. *Pengaruh Kejelasan Sasaran Anggaran, Pengendalian Akuntansi dan Transparansi Terhadap Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah Dengan Komitmen Organisasi Sebagai Variabel Moderasi*. Tesis. Universitas Jenderal Soedirman.
- Indriyani, Irma. 2016. *Penerapan Konsep Fraud Diamond Theory dalam Mendeteksi Perilaku Fraud*. Tesis. Universitas Jenderal Soedirman.
- Kartikarini, Nurrahmah dan Sugiarto. 2016. Pengaruh Gender, Keahlian, dan Skeptisisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Studi pada Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIX Lampung*.
- Knapp, C.A., and Knapp, M.C. 2001. The Effects Of Experience And Explicit Fraud Risk Assessment In Detecting Fraud With Analytical Procedures. *Accounting, Organizations and Society*, 26, 25-37.
- Komisi Pemberantasan Korupsi. 2016. *Laporan Tahunan 2015 "Menolak Surut"*.
- Kumaat, Valery. G. 2011. *Internal Auditing*. Jakarta: Erlangga.
- Lendez, Anthony M and James J. Korevec. 1999. How to Prevent and Detect Finance Statement Fraud. *The Journal of Corporate Accounting and Finance/Autumn 1999*.
- Lubis, Arfan Ikhsan. 2010. *Akuntansi Keperilakuan*. Jakarta: Salemba Empat.
- Luthans, Fred. 1995. *Organizational Behaviour, 7th Edition*. New York: McGraw-Hil, Inc
- Moyes, G.D; Ping Lin; Raymond M.L and H. Vicdan. 2006. Internal Auditors' Perceptions of The Effectiveness of Red Flags to Detect Fraudulent Financial Reporting. *Journal of Accounting, Ethics & Public Policy Volume 6, No. 1, 2006*.
- Mulyadi. 2002. *Auditing (Edisi ke-6, Cetakan ke-1)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasution, Hafifah dan Fitriyani. 2012. Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit Dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisme Profesional Dan Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. *Simposium Nasional Akuntansi XV Banjarmasin, Universitas Lambung Mangkurat 20-23 September 2012*.
- Ningtyas dan Mochammad. 2016. Independensi, Kompetensi, Pengalaman Kerja, dan *Due Professional Care*: Pengaruhnya Terhadap Kualitas Audit yang Dimoderasi dengan Etika Profesi (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik se-Jawa Tengah dan DIY). *Riset Akuntansi dan Keuangan Indonesia, 1(1), 2016*
- Noviyanti, Suzy. 2008. Skeptisme Profesional Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia Vol 5. No. 1 hal. 102-125, Juni 2008*.
- Nurwiyati. 2015. Pengaruh Penerapan Aturan Etika, Pengalaman Kerja, dan Persepsi Profesi Terhadap Profesionalisme Auditor. (Studi Empiris pada Kantor Akuntan Publik wilayah Yogyakarta). Skripsi. Niversitas Negeri Yogyakarta.
- Oktaresa, Betrika. 2014. Analisis Hubungan Pengalaman, Pengetahuan Mendeteksi Kecurangan, dan Skeptisme Profesional dengan Kemampuan Pendeteksian Kecurangan pada Perwakilan BPKP Provinsi Riau. *Jurnal Sekolah Tinggi Akuntansi Negara*.
- Oktavia, Suci; Emrinaldi Nur DP dan Rofika. 2015. Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Auditor dalam Mendeteksi Kekeliruan, Independensi dan Pengalaman Auditor terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas dalam Audit Laporan Keuangan Dengan Etika Profesi Sebagai Variabel Moderating (Studi Empiris Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Barat). *Jom FEKON Vol. 2 No. 2 Oktober 2015*.
- Pertiwi, Eka Putri. 2010. *Analisis Pengaruh Komponen Keahlian Internal Auditor terhadap Pendeteksian dan Pencegahan Kecurangan (Fraud) di Inspektorat Jenderal Kementerian Perdagangan Republik Indonesia*. Skripsi. Jakarta: Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah.
- Pflugrath, Gary; Nonna Martinov Bennie and Liang Chen. 2007. The Impact of Codes of Ethics and Experience on Auditor Judgments. *Managerial Auditing Journal Vol. 22 No. 6, 2007 pp. 566-589*. www.emeraldinsight.com/0268-6902.
- Popilo, R.L; David P. E. S dan Ventje Ilat. 2016. Pengaruh Skeptisme Profesional, Kompetensi, Pemahaman atas Sistem Pengendalian Intern Auditi dan Pertimbangan Risiko Audit Terhadap Kemampuan Pendeteksian Kerugian Daerah Pada Inspektorat Provinsi Sulawesi Utara. *Ejournal Unsrat Vol.7, No.2 Tahun 2016*.
- Pramudyastuti, Octavia Lhaksmi. 2014. *Pengaruh Skeptisisme Profesional, pelatihan Audit kecurangan, dan Independensi Terhadap kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi di Inspektorat Kabupaten Sleman)*. Tesis. Universitas Gadjah Mada: Yogyakarta.

- Prasetyo, Sandi. 2013. Pengaruh *Red Flags*, Skeptisme Profesional Auditor, Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jom FEKON Vol. 2 No. 1 Februari 2015*.
- Primaraharjo, Bhinga dan Jesica Handoko. 2011. Pengaruh Kode Etik Profesi Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit Auditor Independen di Surabaya. *Jurnal Akuntansi Kontemporer Vol. 3 No 1, Januari 2011*.
- Putri Kompiang M. D dan I.D.G.Dharma Saputra . 2013. Pengaruh Independensi , Profesionalisme, dan Etika Profesi Terhadap Kinerja Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Bali. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 4.1 (2013): 39-53. ISSN: 2302-8556*.
- Rahayu, Siti dan Gudono. 2016. Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Kecurangan: Sebuah Riset Campuran dengan Pendekatan Sekuensial Eksplanatif. *Simposium Nasional Akuntansi XIX Lampung*.
- Rahayu, Siti. 2016. *Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor dalam Pendeteksian Kecurangan: Sebuah Riset Campuran dengan Pendekatan Sekuensial Eksplanatif*. Tesis. Yogyakarta: Universitas Gajah Mada.
- Raiyani, Ni Luh K. P dan Dharma Saputra. 2015. Pengaruh Kompetensi, Kompleksitas Tugas, dan Locus Of Control Terhadap Audit Judgment. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana 6.3 (2014):429-438. ISSN: 2302-8556*.
- Rahmawati dan Halim Usman. 2014. Pengaruh Beban Kerja Dan Pengalaman Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Investasi Vol. 15 No. 1 Januari 2014*.
- Republik Indonesia. 2001. *Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001 tentang Perubahan Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi*.
- _____. 2015. *Kitab Undang-Undang Hukum Pidana (KUHP)*. Grahamedia Press.
- _____. 2008. *Peraturan Pemerintah Republik Indonesia Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Internal Pemerintah*.
- _____. 2014. *Peraturan Presiden Republik Indonesia Nomor 192 Tahun 2014 Tentang Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan*.
- _____. 2008. *Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Republik Indonesia Nomor : PER/04/M.PAN/03/2008 tentang Kode Etik Aparat Pengawas Intern Pemerintah*.
- _____. 2008. *Peraturan Menteri Negara Pemberdayaan Aparatur Negara Republik Indonesia Nomor : PER/05/M.PAN/03/2008 tentang Standar Audit Aparat Pengawas Intern Pemerintah*.
- Robbins, Stephen P; and Timothy A. Judge. 2015. *Perilaku Organisasi*, diterjemahkan oleh Ratna Saraswati dan Febriella Sirait. Jakarta: Salemba Empat.
- Salem, Mohamed S.M. 2012. An Overview of Research on Auditor's Responsibility to Detect Fraud on Financial Statements. *The Journal of Global Business Management Volume 8, Number 2, August 2012*.
- Simamora, Henry. 2002. *Auditing, Jilid Kesatu*. Yogyakarta: UPP AMP YKPN.
- Simanjuntak, Sartika N. 2015. Pengaruh Independensi, Kompetensi, Skeptisme Profesional, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan (Fraud) Pada Auditor Di BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Utara. *Jurnal Jom FEKON Vol. 2 No.2 Oktober 2015*.
- Singgih, Elisha Muliani dan Icuk RB. 2010. Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit (Studi pada Auditor di KAP "Big Four" di Indonesia). *Simposium Nasional Akuntansi XIII Purwokerto 2010*.
- Soedarmo. 2010. *Kamus Istilah Teologi*. Jakarta: BPK Gunung Mulia.
- Sugiono. 2004. Konsep, Identifikasi, Alat Analisis dan Masalah Penggunaan Variabel Moderator. *Jurnal Studi Manajemen dan Organisasi*, Vol. I, Nomor 2, Mei, Tahun 2004, hal: 61-70.
- Sugiyono. 2009. *Metode Penelitian Bisnis: Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D*. Bandung: CV. Alfabeta.
- Suliyanto. 2005. *Analisis Data dalam Aplikasi Pemasaran*. Bogor: Ghalia Indonesia.
- Suliyanto. 2011. *Ekonometrika Terapan: Teori dan Aplikasi dengan SPSS*. Yogyakarta: Andi Publisher.
- Supriyanto. 2009. *Metodologi Riset Bisnis*. Jakarta: Indeks.
- Suryanto; Rita Anugerah dan Al-Azhar A. 2014. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Due Professional Care, dan Etika Auditor Terhadap Kualitas Audit (Survey pada Kantor Akuntan Publik Korwil Sumatera Bagian Tengah). *JOM FEKOM Vol. 1 No. 2 Oktober 2014*.

- Suryanto, Rudy; Yosita Indriyani dan Hafiez Sofyani. 2017. Determinan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi dan Investasi*, Vol. 18 No 1, Hlm: 102-118, Januari 2017.
- Transparency International. 2016. *Corruption Perception Index 2015*.
 _____. 2017. *Corruption Perception Index 2016: Terus Perkuat Integritas Sektor Publik. Dorong Integritas Bisnis Sektor Swasta*.
- Transparansi Internasional Indonesia. 2016. *Survei Persepsi Korupsi 2015*.
 _____. 2017. *Survei Persepsi Korupsi 2016*.
- Trisna, I.G.A.A.Manik dan Dodik Aryanto. 2016. Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisme Profesional dan Pengetahuan Audit Pada Saat Indikasi Temuan Kerugian Daerah. *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana Vol. 15. 3. Juni (2016): 1942-1967 ISSN: 2302-8556*.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2010. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif, Edisi Kedua*. Jakarta: Salemba Empat.
- Turangan, F.M ; Saerang D. P. E dan Sondakh J. J. 2016. Pengaruh Skeptisme Profesional, Kompetensi dan Independensi Auditor terhadap Kualitas Pemeriksaan dalam Pengawasan Keuangan Daerah dengan Kepatuhan Kode Etik sebagai Variabel Moderating. *Ejournal Unsrat Vol.7, No.2 Tahun 2016*.
- Vanasco, Rocco R. 1998. Fraud Auditing. *Managerial Auditing Journal*, Vol. 13 Iss: 1, pp.4 – 71. www.emeraldinsight.com.
- Widyastuti, Sugeng dan Sugeng Pamudji. 2009. Pengaruh Kompetensi, Independensi, Dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (Fraud). *Jurnal Value Added, Vol.5, No.2, Maret 2009 – Agustus 2009*.
- Zamzani, Faiz, Mukhlis, dan Annisa Eka Pramesti. 2014. *Audit Keuangan Sektor Publik untuk Laporan Keuangan Pemerintah Daerah*. Yogyakarta: Gadjah Mada University Press.

Appendiks

1. Hasil Uji Asumsi Klasik

1.1 Hasil Uji Normalitas

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Standardized Residual
N		87
Normal Parameters ^{a,b}	Mean	,0000000
	Std. Deviation	,95843865
Most Extreme Differences	Absolute	,076
	Positive	,042
	Negative	-,076
Test Statistic		,076
Asymp. Sig. (2-tailed)		,200 ^{c,d}

a. Test distribution is Normal.

b. Calculated from data.

c. Lilliefors Significance Correction.

d. This is a lower bound of the true significance.

1.2 Hasil Uji Heteroskedastisitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-23,932	25,412		-,942	,349
X1	,546	,989	,827	,552	,582
X2	-,984	1,449	-1,092	-,679	,499
X3	,922	,910	1,592	1,014	,314
Z	,767	,717	1,232	1,070	,288
Interaksi_1	-,019	,028	-1,585	-,686	,495
Interaksi_2	,037	,042	2,719	,890	,376
Interaksi_3	-,029	,027	-3,217	-1,104	,273

a. Dependent Variable: ABRES

1.3 Hasil Uji Multikolinearitas

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-,416	43,648		-,010	,992		
X1	1,908	1,698	1,158	1,123	,265	,005	188,744
X2	-,416	2,489	-,185	-,167	,868	,005	217,642
X3	,282	1,563	,195	,180	,857	,005	207,396
Z	-,005	1,231	-,003	-,004	,997	,009	111,350
Interaksi_1	-,035	,049	-1,154	-,726	,470	,002	448,673
Interaksi_2	,029	,072	,835	,397	,692	,001	784,304
Interaksi_3	,005	,046	,239	,119	,905	,001	714,041

a. Dependent Variable: Y

1.4 Hasil Uji Multikolinearitas dengan Prosedur Centering Data

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
	B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1 (Constant)	-,075	,417		-,180	,858		
c_X1	,719	,154	,436	4,678	,000	,647	1,545
c_X2	,549	,308	,244	1,782	,079	,300	3,330
c_X3	,466	,148	,322	3,144	,002	,536	1,866
c_Z	-,163	,186	-,105	-,879	,382	,394	2,537
c_Interaksi1	-,035	,049	-,074	-,726	,470	,541	1,849
c_Interaksi2	,029	,072	,062	,397	,692	,234	4,281
c_Interaksi3	,005	,046	,017	,119	,905	,267	3,743

a. Dependent Variable: c_Y

3. Hasil Uji MRA (Moderated Regression Analysis)

3.1 Hasil Regresi Pertama

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	c_X3, c_X1, c_X2 ^b	.	Enter

- a. Dependent Variable: c_Y
b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,740 ^a	,547	,531	3,40156

- a. Predictors: (Constant), c_X3, c_X1, c_X2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1160,123	3	386,708	33,422	,000 ^b
	Residual	960,359	83	11,571		
	Total	2120,483	86			

- a. Dependent Variable: c_Y
b. Predictors: (Constant), c_X3, c_X1, c_X2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1160,123	3	386,708	33,422	,000 ^b
	Residual	960,359	83	11,571		
	Total	2120,483	86			

- a. Dependent Variable: c_Y
b. Predictors: (Constant), c_X3, c_X1, c_X2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	1,308E-10	,365		,000	1,000
	c_X1	,679	,139	,412	4,876	,000
	c_X2	,449	,240	,200	1,866	,066
	c_X3	,453	,142	,313	3,198	,002

- a. Dependent Variable: c_Y

3.2 Hasil Regresi Kedua**Variables Entered/Removed^a**

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	c_Z, c_X1, c_X3, c_X2 ^b	.	Enter

- a. Dependent Variable: c_Y
b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,742 ^a	,551	,529	3,40749

a. Predictors: (Constant), c_Z, c_X1, c_X3, c_X2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1168,383	4	292,096	25,157	,000 ^b
	Residual	952,100	82	11,611		
	Total	2120,483	86			

a. Dependent Variable: c_Y

b. Predictors: (Constant), c_Z, c_X1, c_X3, c_X2

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5,259E-11	,365		,000	1,000
	c_X1	,672	,140	,408	4,806	,000
	c_X2	,582	,288	,259	2,020	,047
	c_X3	,478	,145	,331	3,298	,001
	c_Z	-,146	,173	-,094	-,843	,401

b. Dependent Variable: c_Y

3.3 Hasil Regresi Ketiga (*Moderated Regression Analysis*)

Variables Entered/Removed^a

Model	Variables Entered	Variables Removed	Method
1	c_Interaksi3, c_Z, c_X1, c_X3, c_Interaksi1, c_X2, c_Interaksi2 ^b		Enter

a. Dependent Variable: c_Y

b. All requested variables entered.

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,745 ^a	,555	,516	3,45606

a. Predictors: (Constant), c_Interaksi3, c_Z, c_X1, c_X3, c_Interaksi1, c_X2, c_Interaksi2

ANOVA^a

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	1176,879	7	168,126	14,076	,000 ^b
	Residual	943,604	79	11,944		
	Total	2120,483	86			

a. Dependent Variable: c_Y

b. Predictors: (Constant), c_Interaksi3, c_Z, c_X1, c_X3, c_Interaksi1, c_X2, c_Interaksi2

Coefficients^a

Model	Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
	B	Std. Error	Beta		
1 (Constant)	-,075	,417		-,180	,858
c_X1	,719	,154	,436	4,678	,000
c_X2	,549	,308	,244	1,782	,079
c_X3	,466	,148	,322	3,144	,002
c_Z	-,163	,186	-,105	-,879	,382
c_Interaksi1	-,035	,049	-,074	-,726	,470
c_Interaksi2	,029	,072	,062	,397	,692
c_Interaksi3	,005	,046	,017	,119	,905

a. Dependent Variable: c_Y

Nomor: e-578/SNA-XXI/2018



IKATAN AKUNTAN INDONESIA
KOMPARTEMEN AKUNTAN PENDIDIK

Sertifikat

Diberikan Kepada:

SITI MAGHFIROH

Sebagai

PEMAKALAH

SIMPOSIUM NASIONAL AKUNTANSI XXI

“Peran Akuntan Pendidik dengan Semangat *Ruhui Rahayu*
Memacu Pembangunan Ekosistem Indonesia yang Berkelanjutan”

Diselenggarakan Oleh
Ikatan Akuntan Indonesia Kompartemen Akuntan Pendidik
Bekerjasama dengan
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Mulawarman
Pada Tanggal 5-7 September 2018

Dengan nilai 18 SKP

Samarinda, 7 September 2018

Prof. Dr. Nunuy Nur Afiah, S.E., M.Si., Ak., CA

Ketua IAI KAPd Periode 2016-2018