

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, DAN PROFESIONALISME
TERHADAP KEMAMPUAN AUDITOR DALAM MENDETEKSI KECURANGAN
(FRAUD)**

**Marcellina Widiyastuti
Sugeng Pamudji**

Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro Semarang

Abstrak

This study aims to examine the influence of competency, independency, and professionalism toward auditor's ability to detect fraud. This study uses competency, independency, and professionalism because these are auditor's minimum attitudes that must auditors have in their tasks. Using questioner to collect data to auditor who works in Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (The Indonesia's Supreme Audit Institution), Jakarta. This research use purposive sampling to choose the sample. From 93 questionnaires, only 68 questionnaires were back. In this study, researcher used Partial Least Square (PLS) with SmartPLS software. The result indicates that competency, independency, and professionalism have significantly and positively effect toward auditor's ability to detect fraud. This result also indicates that there is no differently from competency, independency, and professionalism between independent auditor and governmental auditor toward auditor's ability to detect fraud. Future research is expected can extend survey area coverage, variables research object, and don't spread the questionnaires in audit times.

Keyword: competency, independency, and professionalism toward auditor's ability to detect fraud

A. Pendahuluan

Dewasa ini, auditor mendapat sorotan publik akibat kasus-kasus yang terjadi sehubungan dengan profesinya, tak terkecuali auditor pemerintah. Auditor pemerintah yang merupakan auditor yang bekerja di instansi pemerintah bertugas untuk melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Auditor pemerintah yang terdapat di Indonesia adalah auditor yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), dan instansi pajak.

Salah satu contoh kasus yang berhubungan dengan auditor pemerintah yang mendapat sorotan adalah adanya perbedaan opini yang dikeluarkan antara BPK-RI dengan Pricewaterhouse Coopers (PwC) saat mengaudit Bank Indonesia pada tahun 2000 (www.kompas.com). Pada saat itu, opini audit yang dikeluarkan BPKRI adalah tidak menyatakan pendapat (*disclaimer opinion*), sedangkan pendapat PwC adalah tidak wajar

(*adverse opinion*). Pernyataan tidak memberikan pendapat (*disclaimer*) diberikan karena lingkup audit tidak cukup/dibatasi atau karena adanya pembatasan informasi dan data dari *auditee* sehingga tidak diperoleh bukti yang kompeten. Sedangkan opini tidak wajar diberikan apabila laporan keuangan tidak disajikan secara wajar dalam hal semua hal yang material sesuai prinsip akuntansi yang berlaku umum.

Istilah kecurangan (*fraud*) berbeda dengan istilah kekeliruan (*errors*) (Suryo, 1999; Setiawan, 2003). Faktor utama yang membedakannya adalah tindakan yang mendasarinya, apakah tindakan tersebut dilakukan secara disengaja atau tidak. Jika tindakan tersebut dilakukan secara sengaja, maka disebut kecurangan (*fraud*) dan jika tindakan tersebut dilakukan tidak secara sengaja, maka disebut dengan kekeliruan (*errors*).

Untuk mendukung kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yang dapat terjadi dalam auditnya, auditor perlu untuk mengerti dan memahami kecurangan, jenis, karakteristiknya, serta cara untuk mendeteksinya. Cara yang dapat digunakan untuk mendeteksi kecurangan antara lain dengan melihat tanda, sinyal, atau *red flags* suatu tindakan yang diduga menyebabkan atau potensial menimbulkan kecurangan. *Red flags* merupakan suatu kondisi yang janggal atau berbeda dari keadaan normal. Dengan kata lain, *red flags* merupakan petunjuk atau indikasi akan adanya sesuatu yang tidak biasa dan memerlukan penyidikan lebih lanjut (Sitinjak, 2008). Meskipun timbulnya *red flags* tidak selalu mengindikasikan adanya kecurangan, namun *red flags* biasanya selalu muncul di setiap kasus kecurangan yang terjadi sehingga dapat menjadi tanda peringatan bahwa kecurangan terjadi (Amrizal, 2004). Pemahaman dan analisis lebih lanjut mengenai *red flags*, dapat membantu langkah selanjutnya bagi auditor untuk dapat memperoleh bukti awal atau mendeteksi adanya kecurangan.

Di dalam menjalankan tugasnya, khususnya dalam mendeteksi kecurangan, auditor perlu didukung oleh sikap kompetensi, independensi, dan profesionalisme. Sikap-sikap ini termuat dalam standar umum auditing yang terdapat pada SPKN. Di dalam SPKN dinyatakan bahwa sikap umum seorang auditor yang berhubungan dengan pribadinya adalah kompetensi (keahlian dan pelatihan teknis), independensi, dan profesionalisme (penggunaan kemahiran profesional auditor dengan cermat dan seksama). Oleh karena itu, auditor harus mempunyai dan mempertahankan ketiga sikap ini karena sikap-sikap ini sangat diperlukan auditor agar ia tidak gagal dalam mendeteksi kecurangan dan setelah kecurangan tersebut terdeteksi, auditor tidak ikut menyembunyikan kecurangan tersebut.

Pada pernyataan standar umum pertama dalam SPKN, dinyatakan bahwa pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Hal ini berarti, dengan menggunakan kompetensi yang diperoleh melalui

pendidikan, pengalaman, serta pelatihan teknis yang cukup, auditor diharapkan dapat menjalankan tugasnya dengan lebih baik. Selain itu, dengan memiliki sikap kompetensi, auditor juga dapat mengasah sensitivitas (kepekaannya) dalam menganalisis laporan keuangan yang di auditnya sehingga auditor mengetahui apakah di dalam laporan keuangan tersebut, terdapat tindakan kecurangan atau tidak serta mampu mendeteksi trik-trik rekayasa yang dilakukan dalam melakukan kecurangan tersebut (Lastanti, 2005).

Selain kompetensi, sikap independensi juga harus dimiliki dan dipertahankan oleh auditor. Sikap ini mengharuskan auditor agar dalam setiap menjalankan tugasnya, ia tidak dibenarkan memihak kepada siapapun. Pada pernyataan standar umum kedua dalam SPKN, dinyatakan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstem, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya. Sikap independensi diperlukan auditor agar ia bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun, sehingga auditor dapat mendeteksi ada tidaknya kecurangan pada perusahaan yang di auditnya dengan tepat, dan setelah kecurangan tersebut terdeteksi, auditor tidak ikut terlibat dalam mengamankan praktik kecurangan tersebut (Lastanti, 2005).

Sikap penting lainnya yang harus dimiliki dan dipertahankan oleh auditor adalah sikap profesionalisme. Hal ini diatur dalam standar umum ketiga SPKN, yang menyatakan bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Hal ini berarti auditor dituntut untuk memiliki keterampilan umum yang dimiliki auditor pada umumnya dan merencanakan serta melaksanakan pekerjaan menggunakan keterampilan dan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran profesional dengan cermat dan seksama, memungkinkan auditor untuk memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Di Indonesia, penelitian mengenai peran kompetensi, independensi, dan profesionalisme sudah banyak dilakukan, namun penelitian yang menggabungkan ketiga sikap ini terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan belum dilakukan. Penelitian ini menggabungkan ketiga sikap ini karena ketiga sikap ini merupakan sikap minimal yang harus dimiliki setiap individu auditor dalam menjalankan tugasnya agar tugas yang dijalankan sesuai dengan aturan profesinya. Khususnya dalam mendeteksi kecurangan, ketiga sikap ini diperlukan agar auditor mampu mendeteksi kecurangan yang dapat terjadi dalam tugas auditnya dengan tepat dan auditor tidak ikut terlibat dalam mengamankan kecurangan tersebut.

Penelitian ini menggabungkan penelitian yang telah dilakukan oleh Sumardi (2002), Tirta dan Sholihin (2004), Ardini dan Sawarjuwono (2005), Alim, dkk (2007), dan artikel yang ditulis oleh Lastanti (2005) dan Koroy (2008). Pada penelitian-penelitian tersebut, objek penelitian yang digunakan adalah auditor pemerintah, kecuali penelitian Alim, dkk (2007) yang menggunakan auditor independen yang bekerja di Kantor Akuntan Publik (KAP). Penelitian Sumardi dan Hardiningsih (2002) menggunakan objek penelitian auditor BPKP di seluruh Indonesia, Tirta dan Sholihin (2004) menggunakan auditor BPK-RI dan mahasiswa Universitas Gajah Mada, Yogyakarta, dan Ardini dan Sawarjuwono (2005) menggunakan auditor BPKP. Pada penelitian ini, objek penelitian yang digunakan adalah auditor BPK-RI. Pemilihan auditor BPK-RI dalam penelitian ini karena BPK-RI merupakan salah satu badan audit pemerintah yang bertanggung jawab dalam menginvestigasi kasus kecurangan. Selain itu, program pelatihan yang berhubungan dengan kecurangan juga telah diperkenalkan kepada auditor BPK-RI sejak tahun 1999 (Tirta dan Sholihin, 2004) sehingga diharapkan responden dari auditor BPK-RI dapat membantu peneliti dalam menjawab pertanyaan-pertanyaan penelitian ini.

Tujuan dari penelitian ini adalah untuk mengetahui pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme yang merupakan sikap minimal yang harus dimiliki auditor terhadap kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan yang dapat terjadi pada audit yang dilakukannya.

B. Tinjauan Pustaka

Istilah kecurangan (*fraud*) berbeda dengan istilah kekeliruan (*errors*) (Suryo, 1999; Setiawan, 2003). Faktor utama yang membedakan antara kecurangan dengan kekeliruan adalah tindakan yang mendasarinya, apakah termasuk tindakan yang disengaja atau tidak disengaja yang dapat mengakibatkan terjadinya salah saji (*misstatement*) dalam laporan keuangan. Jika tindakan yang menyebabkan salah saji tersebut dilakukan secara sengaja, maka disebut kecurangan. Sedangkan tindakan yang dilakukan secara tidak sengaja disebut dengan kekeliruan.

Association of Certified Fraud Examiners (ACFE-2000) mengategorikan kecurangan ke dalam tiga kelompok (*fraud tree*), yaitu (Tuanakotta, 2007 dan Arnrizal, 2004):

- a. *Corruption* (korupsi), korupsi menurut *ACFE*, terbagi dalam pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), suap (*bribery*), pemberian ilegal (*illegal gratuity*), dan pemerasan (*economic extortion*).
- b. *Fraudulent Statements* (kecurangan laporan keuangan), kecurangan .. ini didefinisikan sebagai kecurangan yang dilakukan oleh manajemen dalam bentuk salah saji material laporan keuangan yang merugikan investor dan kreditor. Kecurangan ini dapat bersifat

finansial maupun non finansial.

- c. *Asset misappropriation* (penyalahgunaan aset), penyalahgunaan aset dapat digolongkan ke dalam kecurangan kas dan kecurangan atas persediaan dan aset lainnya, serta pengeluaran-pengeluaran biaya secara curang (*fraudulent disbursement*).

Terdapat 3 (tiga) faktor pendorong seseorang melakukan kecurangan, yang dikenal sebagai "*fraud triangle*" (Suradji, 2007 dan Tuanakotta, 2007), yaitu:

1. *Opportunity* (kesempatan), untuk melakukan kecurangan tergantung pada kedudukan pelaku terhadap objek. Umumnya, manajemen suatu organisasi atau perusahaan mempunyai kesempatan yang lebih besar untuk melakukan kecurangan daripada karyawan.
2. *Pressure* (tekanan), untuk melakukan kecurangan lebih banyak tergantung pada kondisi individu, seperti sedang menghadapi masalah keuangan, kebiasaan buruk seseorang seperti berjudi dan peminum, atau mempunyai harapan atau tujuan yang tidak realistis.
3. *Rationalization* (rasionalisasi), terjadi apabila seseorang membangun pembenaran atas kecurangan yang dilakukan.

Auditor adalah pihak yang wajib mendeteksi dan mencegah terjadinya kecurangan, tak terkecuali auditor pemerintah. Di dalam Standar Pemeriksa Keuangan Negara (SPKN, 2007) yang merupakan peraturan bagi auditor pemerintah Indonesia, dinyatakan bahwa pemeriksa bertanggung jawab untuk mengungkapkan semua hal yang material atau signifikan yang diketahuinya, yang apabila tidak diungkapkan dapat mengakibatkan kesalahpahaman para pengguna hasil pemeriksaan, kesalahan dalam penyajian hasilnya, atau menutupi praktik-praktik yang tidak patut atau tidak sesuai dengan perundang-undangan. Dengan adanya peraturan tersebut, maka auditor pemerintah wajib untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan yang dapat terjadi pada entitas yang di auditnya.

Auditor Pemerintah

Orang atau kelompok orang yang melaksanakan audit, dikelompokkan menjadi tiga golongan, yaitu auditor independen, auditor intern, dan auditor pemerintah (Mulyadi, 2002). Auditor independen merupakan auditor profesional yang menyediakan jasanya kepada masyarakat umum, terutama dalam bidang audit atas laporan keuangan yang dibuat kliennya. Audit ini ditujukan untuk memenuhi kebutuhan para pengguna informasi keuangan, seperti kreditor, investor, dan instansi pemerintah (terutama instansi pajak). Sedangkan auditor intern merupakan auditor yang bekerja dalam perusahaan (perusahaan negara maupun perusahaan swasta) yang tugas pokoknya adalah menentukan baik tidaknya penjagaan terhadap kekayaan

organisasi, menentukan efisiensi dan efektivitas prosedur kegiatan organisasi, serta menentukan keandalan informasi yang dihasilkan oleh berbagai bagian organisasi.

Auditor pemerintah merupakan auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah yang tugas pokoknya melakukan audit atas pertanggungjawaban keuangan yang disajikan oleh unit-unit organisasi atau entitas pemerintahan atau pertanggungjawaban keuangan yang ditujukan kepada pemerintah. Badan audit yang terdapat di Indonesia yaitu Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), dan instansi pajak. BPKP adalah instansi pemerintah yang bertanggung jawab langsung kepada presiden dalam bidang pengawasan keuangan dan pembangunan yang dilaksanakan pemerintah. Tugas pokok auditor yang bekerja di BPKP yaitu melaksanakan audit atas laporan keuangan instansi pemerintahan, proyek-proyek pemerintah, Badan Usaha Milik Negara (BUMN), Badan Usaha Milik Daerah (BUMD), dan perusahaan-perusahaan swasta yang pemerintah mempunyai penyertaan modal yang besar di dalamnya.

Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)

Auditor adalah seseorang yang mengemban kepercayaan publik, oleh karena itu, auditor harus memiliki kemampuan yang akan digunakannya dalam melaksanakan tugas audit. Salah satu kemampuan yang harus dimiliki auditor adalah kemampuan untuk mendeteksi kecurangan yang dapat saja terjadi dalam tugas auditnya.

Dalam penelitian ini kemampuan mendeteksi kecurangan berarti proses menemukan atau menentukan suatu tindakan ilegal yang dapat mengakibatkan salah saji dalam pelaporan keuangan yang dilakukan secara sengaja. Cara yang dapat digunakan untuk mendeteksi kecurangan adalah dengan melihat tanda, sinyal, atau *red flags* suatu tindakan yang diduga menyebabkan atau potensial menimbulkan kecurangan. Secara garis besar, tanda-tanda yang digunakan untuk mengindikasikan kecurangan dibagi menjadi dua yaitu tanda-tanda kecurangan yang berasal dari dalam dan luar perusahaan (Fonorow, 1989 dalam Setiawan, 2003). Tanda-tanda yang berasal dari dalam perusahaan meliputi penyimpangan pemakaian produksi yang ditunjukkan oleh beberapa laporan produksi yang telah diubah, perubahan catatan untuk menyembunyikan transaksi ilegal, penghilangan catatan-catatan yang dapat membuktikan terjadinya manipulasi, dan lain-lain. Sedangkan tanda-tanda kecurangan yang berasal dari luar perusahaan meliputi kelebihan pembebanan jasa dan bahan, tagihan yang salah dikirimkan ke perusahaan yang salah akibat pemalsuan faktur, kekurangan bukti pendukung untuk suatu pembayaran barang dan jasa, dan lain-lain.

Tipe tindakan kecurangan berhubungan dengan gejala-gejala yang dapat digunakan

sebagai sinyal adanya kecurangan. Hillison *et al.* (1999 dalam Setiawan, 2003) menyampaikan beberapa bentuk sinyal kecurangan, meliputi adanya dokumen yang hilang, adanya pembayaran ganda, adanya jumlah yang tidak biasa pada awal atau periode akuntansi, adanya komplain dari pelanggan, adanya pembayaran atau pengeluaran yang tidak masuk akal, dan lain-lain.

Selain dengan melihat tanda atau sinyal terjadinya kecurangan, petunjuk kecurangan lainnya yaitu dengan melihat ada tidaknya *red flags*. *Red flags* merupakan suatu kondisi yang janggal atau berbeda dengan keadaan normal. Dengan kata lain, *red flags* adalah petunjuk atau indikasi akan adanya sesuatu yang tidak biasa dan memerlukan penyidikan lebih lanjut (Sitinjak, 2008). Meskipun timbulnya *red flags* tidak selalu mengindikasikan adanya kecurangan, namun *red flags* ini biasanya selalu muncul di setiap kasus kecurangan yang terjadi sehingga dapat menjadi tanda peringatan bahwa kecurangan (*fraud*) terjadi (Amrizal, 2004). Pemahaman dan analisis lebih lanjut mengenai *red flags*, dapat membantu langkah selanjutnya untuk memperoleh bukti awal atau mendeteksi adanya kecurangan.

Setelah mengetahui cara untuk mendeteksi kecurangan, seorang auditor, khususnya auditor pemerintah wajib untuk memperhatikan sikap-sikapnya sesuai dengan standar profesinya karena jika tidak diikuti oleh sikap dari auditor itu sendiri, cara tersebut akan menjadi sia-sia. Auditor dapat gagal dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi atau bahkan setelah mengetahui adanya kecurangan tersebut, auditor ikut terlibat dalam menyembunyikan kecurangan tersebut. Sikap minimal yang harus dipertahankan auditor sesuai dengan standar umum profesinya, yaitu sikap kompetensi, independensi, dan profesionalisme (SPKN, 2007).

Kompetensi diperlukan agar auditor dapat mendeteksi dengan cepat dan tepat ada tidaknya kecurangan serta trik-trik rekayasa yang dilakukan dalam melakukan kecurangan tersebut karena keahlian yang dimilikinya dapat menjadikannya lebih sensitif (peka) terhadap tindak kecurangan (Lastanti, 2005). Independensi diperlukan agar auditor bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun, sehingga auditor dapat mendeteksi ada atau tidaknya kecurangan pada perusahaan yang di auditnya dengan tepat, dan setelah kecurangan tersebut terdeteksi, auditor tidak ikut terlibat dalam mengamankan praktik kecurangan tersebut (Lastanti, 2005). Sedangkan profesionalisme diperlukan agar auditor dapat memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan yang di auditnya bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Kompetensi

Pada pernyataan standar umum pertama dalam SPKN, dinyatakan bahwa pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan

tugas pemeriksaan. Ini berarti auditor wajib memiliki sikap kompetensi yang diperoleh melalui pengetahuan, keahlian, dan pengalaman.

Trotter (1986) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan bahwa seorang yang berkompoten (mempunyai keahlian) adalah orang yang dengan ketrampilannya mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif, dan sangat jarang atau bahkan tidak pernah membuat kesalahan. Kompetensi memiliki beberapa komponen, antara lain pengetahuan, ciri-ciri psikologis, kemampuan berpikir, strategi penentuan keputusan, dan analisis tugas (Abdolmohammadi, dkk (1992) dalam Lastanti 2005). Sedangkan Tan dan Libby (1997 dalam Ardini dan Sawarjuwono, 2005) mengklasifikasikan keahlian audit ke dalam dua kelompok, yaitu keahlian teknis dan keahlian non teknis. Keahlian teknis merupakan kemampuan dasar auditor dalam bentuk pengetahuan prosed ural dan keahlian lain yang masih dalam lingkup akuntansi secara umum dan auditing, sedangkan keahlian non teknis merupakan kemampuan auditor yang dipengaruhi oleh faktor personal, seperti karakteristik psikologi, kemampuan analitik dan berpikir logis, serta strategi pembuatan keputusan.

Kompetensi diukur dengan beberapa instrumen. Bonner dan Lewis (1990), Libby dan Luft (1993), Tan dan Libby (1994) dalam Mayangsari (2003) mengukur keahlian dengan memasukkan unsur kemampuan, pengetahuan, dan pengalaman, sedangkan Bedard (1989) menggunakan kombinasi variabel pengalaman praktis dan pendidikan ke dalam ukuran keahlian. Choo dan Troatman (1991) dalam artikel yang sama mengklasifikasikan auditor ahli dengan auditor yang memilikipengalaman bekerja lebih dari empat tahun, sedangkan Nelson (1993) mengklasifikasikan auditor yang memiliki pengalaman lebih dari dua tahun sebagai auditor yang berpengetahuan tinggi. Alim, dkk (2005) menggunakan dua dimensi kompetensi dari Murtanto (1998), yaitu pengalaman dan pengetahuan dengan indikator jumlah klien yang diaudit, komunikasi dengan klien, ketepatan waktu penyelesaian audit, pengetahuan dari pendidikan strata, dan pengetahuan dari pelatihan dan kursus.

Sikap kompetensi diperlukan agar auditor dapat mendeteksi dengan cepat dan tepat ada atau tidaknya kecurangan serta trik-trik rekayasa yang dilakukan untuk melakukan kecurangan tersebut. Keahlian yang dimiliki auditor dapat menjadikannya lebih sensitif (peka) terhadap suatu tindak kecurangan (Lastanti, 2005). Tirta dan Sholihin (2004) dalam penelitiannya menyatakan bahwa pengetahuan tugas spesifik mempengaruhi kinerja auditor dalam menilai kecurangan dan kombinasi pengalaman serta pelatihan kecurangan akan meningkatkan kinerja auditor dalam menilai kecurangan. Ardini dan Sawarjuwono (2005) juga menyatakan untuk mengungkap kecurangan, auditor memerlukan kompetensi yang diperoleh dari keahliannya. Alim, dkk (2007) juga membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, di mana salah satu indikasi kualitas audit yang

baik adalah jika kecurangan yang ada dalam audit tersebut dapat dideteksi. Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H1 : Kompetensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (fraud).

Independensi

Pada pernyataan standar umum kedua dalam SPKN, dinyatakan bahwa dalam semua hal yang berkaitan dengan pekerjaan pemeriksaan, organisasi pemeriksa dan pemeriksa, harus bebas dalam sikap mental dan penampilan dari gangguan pribadi, ekstern, dan organisasi yang dapat mempengaruhi independensinya. Untuk itu, maka auditor pemerintah dalam setiap menjalankan tugasnya, dituntut untuk bersikap independen dari pihak manapun.

American Institute of Certified Public Accountant (AICPA) dan Kell *et al.* (1989) dalam artikel Pincus (1991 dalam Mayangsari 2003) menyatakan bahwa independensi merupakan kemampuan untuk bertindak berdasarkan integritas dan objektivitas. Integritas berhubungan dengan kejujuran intelektual auditor, yaitu jujur, berterus terang, dan mengemukakan fakta seperti apa adanya, sedangkan objektivitas berhubungan dengan sikap netral auditor dalam melaksanakan tugas pemeriksaan dan menyiapkan laporan auditan, seperti sikap adil, tidak memihak, jujur secara intelektual, tidak berprasangka atau bias, serta bebas dari benturan kepentingan atau berada di bawah pengaruh pihak lain (Mulyadi, 2002).

Eric (1975) dalam Mayangsari (2003) mendefinisikan independensi sebagai suatu hubungan antara akuntan dan kliennya yang mempunyai sifat sedemikian rupa sehingga temuan dan laporan yang diberikannya hanya dipengaruhi oleh bukti-bukti yang ditemukan dan dikumpulkan sesuai dengan aturan atau prinsip-prinsip profesionalnya. Arens dan Loebbecke (1991) dalam Saifudin dan Pamudji (2004) mengatakan bahwa independensi dalam audit berarti cara pandang yang tidak memihak di dalam penyelenggaraan pengujian audit, evaluasi hasil audit, dan penyusunan laporan audit. Jadi dapat disimpulkan bahwa independensi merupakan suatu sikap yang harus dipertahankan auditor dalam menjalankan setiap tugasnya, yang tidak dibenarkan untuk memihak kepada siapapun.

Supriyono (1986 dalam Lastanti, 2005) menggunakan ikatan kepentingan keuangan dan hubungan usaha dengan klien, jasa-jasa selain jasa audit, lamanya hubungan atau penugasan audit, ukuran kantor akuntan publik, persaingan antar akuntan publik, dan audit *fee* sebagai indikator dalam penelitiannya. Sedangkan pada penelitian Alim, dkk (2007) digunakan instrumen tekanan klien dan lama kerjasama dengan klien. Indikator pertanyaannya terdiri dari pengungkapan kecurangan klien, besarnya *fee* audit, pemberian fasilitas dari klien, penggantian auditor, dan penggunaan jasa audit.

Independensi terdiri dari dua komponen (Lastanti, 2005), yaitu:

1. Independensi sikap mental/independensi dalam fakta (*independence in fact*), yaitu adanya kejujuran di dalam diri akuntan dalam mempertimbangkan fakta-fakta dan adanya pertimbangan obyektif, tidak memihak di dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya.
2. Independensi dalam penampilan (*independence in appearance*), yaitu adanya kesan dari masyarakat bahwa auditor bertindak independen.

Jadi, setiap auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan fakta bahwa ia independen, tetapi juga harus menghindari keadaan yang dapat menyebabkan pihak luar meragukan sikap independensinya.

Sikap independensi juga diperlukan oleh auditor agar ia bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun, sehingga kecurangan yang ada pada perusahaan yang diauditnya dapat dideteksi dengan tepat, dan setelah kecurangan tersebut telah terdeteksi, auditor tidak ikut mengamankan praktik kecurangan tersebut (Lastanti, 2005). Hal ini didukung oleh penelitian Alim, dkk (2007) yang membuktikan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, di mana salah satu indikasi kualitas audit yang baik adalah jika kecurangan yang ada dalam audit tersebut dapat terdeteksi. Karena hasil audit dari kualitas yang baik dapat dijadikan sebagai sumber informasi dan dapat dipercaya bagi para pengguna hasil pemeriksaan. Dalam artikel yang dibuat oleh Koroy (2008) juga dinyatakan bahwa tekanan kompetisi atas *fee audit*, tekanan waktu, dan relasi hubungan *auditor-auditee* yang merupakan komponen independensi akan mempengaruhi kualitas pendeteksian kecurangan yang dilakukan auditor. Dengan demikian hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H2 : Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (fraud).

Profesionalisme

Dalam menjalankan setiap pekerjaannya, seseorang dituntut untuk bersikap profesional, tak terkecuali seorang auditor pemerintah. Sikap profesionalisme auditor pemerintah diatur pada standar umum ketiga dalam SPKN, yang menyatakan bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan serta penyusunan laporan hasil pemeriksaan, pemeriksa wajib menggunakan kemahiran profesionalnya secara cermat dan seksama. Hal ini menuntut auditor memiliki keterampilan umum yang dimiliki auditor pada umumnya, merencanakan serta melaksanakan pekerjaan menggunakan keterampilan dan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Penggunaan kemahiran professional dengan cermat dan seksama memungkinkan auditor memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari

salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Seorang auditor profesional harus memenuhi tanggung jawabnya terhadap masyarakat, klien, termasuk rekan seprofesinya untuk berperilaku dengan semestinya. Kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa audit profesional akan meningkat jika profesi menetapkan standar kerja dan perilaku yang dapat mengimplementasikan praktik bisnis yang efektif dan tetap mengupayakan profesionalisme yang tinggi (Jusuf, 1997 dalam Herawaty, 2008).

Hall (1986) dalam Sumardi dan Hardiningsih (2002) mengemukakan lima konsep dari profesionalisme, yaitu:

1. Hubungan dengan sesama profesi (*community affiliation*), yaitu menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk di dalamnya organisasi formal dan kelompok-kelompok kolega informal sebagai sumber ide utama dalam melaksanakan pekerjaan.
2. Kewajiban sosial (*social obligation*) merupakan pandangan tentang pentingnya profesi serta manfaat yang diperoleh baik oleh masyarakat maupun profesional karena adanya pekerjaan tersebut.
3. Keyakinan terhadap peraturan sendiri/profesi (*belief self regulation*), maksudnya bahwa yang paling berwenang dalam menilai pekerjaan profesional adalah rekan sesama profesi, bukan orang luar yang tidak memiliki kemampuan dalam bidang ilmu dan pekerjaan mereka.
4. Dedikasi pada profesi (*dedication*) dicerminkan dengan menggunakan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki serta keteguhan untuk tetap melaksanakan pekerjaan meskipun imbalan ekstrinsik kurang. Sikap ini merupakan ekspresi dari peneurahan diri yang total terhadap pekerjaan sehingga kompensasi utama yang diharapkan dari pekerjaan adalah kepuasan rohani setelah itu baru materi.
5. Kebutuhan untuk mandiri (*autonomy demand*) merupakan suatu pandangan bahwa seseorang yang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan pihak lain (pemerintah, klien dan mereka yang bukan anggota profesi). Setiap ada pengaruh dari luar dianggap sebagai hambatan kemandirian secara profesional.

Salah satu ukuran kinerja auditor yang baik adalah apabila auditor dapat memperoleh keyakinan memadai mengenai laporan keuangan yang diauditnya, apakah bebas dari salah saji yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan. Hal ini dapat diperoleh dengan menggunakan profesionalisme auditor, yaitu dengan menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Pada penelitian ini, diharapkan auditor dapat menggunakan sikap profesionalismenya dalam mendeteksi kecurangan sehingga kinerja yang dilakukan auditor menjadi lebih baik. Hal ini sesuai dengan penelitian yang telah dilakukan Sumardi dan

Hardiningsih (2002). Oleh karena itu, hipotesis dalam penelitian ini adalah:

H3 : Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (fraud)

Penelitian mengenai peran kompetensi auditor pemerintah, antara lain telah dilakukan oleh Tirta dan Sholihin (2004) yang menyatakan bahwa pengetahuan tugas spesifik mempengaruhi kinerja auditor dalam menilai kecurangan dan kombinasi pengalaman serta pelatihan kecurangan akan meningkatkan kinerja auditor dalam menilai kecurangan. Dalam penelitiannya, Tirta dan Sholihin (2004) menggunakan instrumen pengalaman, pelatihan kecurangan, dan pengetahuan tugas spesifik dalam penelitiannya.

Hal yang sama juga dinyatakan oleh Ardini dan Sawarjuwono (2005) bahwa kompetensi berpengaruh dalam mengungkap suatu tindak kecurangan. Dalam penelitian tersebut digunakan instrumen keahlian teknis dan non teknis dalam mengukur kompetensi. Selain itu, Alim, dkk (2007) juga meneliti mengenai kompetensi dan hasilnya menyatakan bahwa sikap kompetensi berpengaruh terhadap kualitas audit. Penelitian tersebut menggunakan instrumen pengalaman dan pengetahuan dengan indikator jumlah klien yang diaudit, komunikasi dengan klien, ketepatan waktu penyelesaian audit, pengetahuan dari pendidikan strata dan pengetahuan dari pelatihan dan kursus untuk mengukur sikap kompetensi.

C. Metode Penelitian

1. Variabel Penelitian dan Definisi Operasional Variabel

Dalam penelitian ini, peneliti menggunakan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) sebagai variabel dependen dan kompetensi, independensi, serta profesionalisme sebagai variabel independennya.

Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (*Fraud*)

Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) merupakan kesanggupan seorang auditor dalam menemukan atau menentukan tindakan ilegal yang mengakibatkan salah saji material dalam pelaporan keuangan yang dilakukan secara sengaja. Variabel ini diukur dengan instrumen kesanggupan dan frekuensi auditor dalam menemukan kecurangan dengan menggunakan *red flags*, baik *red flags* karyawan maupun *red flags* manajemen yang dikembangkan oleh DiNapoli (2008).

DiNapoli (2008) membedakan *red flags* menjadi dua, yaitu *red flags* karyawan dan manajemen. *Red flags* karyawan meliputi perubahan gaya hidup karyawan yang tidak sesuai dengan pendapatannya dan terdapat karyawan yang menolak cuti atau liburan. Sedangkan *red flags* manajemen meliputi keengganan manajemen untuk memberikan informasi kepada

auditor, keputusan manajemen didominasi oleh seseorang atau sekelompok orang, terdapat pengendalian internal yang lemah, terdapat transaksi tidak normal di akhir tahun, terdapat program kompensasi yang melewati proporsi yang telah ditentukan, dan terdapat dokumen hilang atau ganda. Dan di dalam penelitian ini, *red flags* yang dikembangkan oleh DiNapoli (2008) digunakan seluruhnya oleh peneliti.

Setiap responden diminta untuk menjawab satu pertanyaan menggunakan skala Likert 5 poin, dimulai dari angka 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan angka 5 (sangat setuju). Skor yang rendah (1) menunjukkan rendahnya kemampuan auditor dalam mendeteksi adanya kecurangan, sedangkan skor yang tinggi (5) menunjukkan tingginya kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Kompetensi

Kompetensi merupakan sikap yang harus dimiliki auditor yang diperoleh dengan menggunakan keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai auditor. Dengan ketrampilannya itu, auditor diharapkan dapat mengerjakan pekerjaan dengan mudah, cepat, intuitif, dan sangat jarang atau bahkan tidak pernah membuat kesalahan. Untuk mengukur variabel kompetensi, peneliti menggunakan instrumen pengetahuan dan pengalaman. Pengetahuan diukur dengan menggunakan instrumen pengetahuan dari pendidikan formal, pengetahuan dari pendidikan non formal (pelatihan, kursus, dan seminar), kemampuan berkomunikasi dengan klien, dan kedisiplinan (ketepatan waktu). Sedangkan untuk pengalaman diukur dengan instrumen banyaknya klien yang telah di audit dan lamanya bekerja sebagai auditor.

Instrumen ini juga telah digunakan dalam penelitian Tirta dan Sholihin (2004) yang menggunakan instrumen pengalaman, pelatihan kecurangan, dan pengetahuan tugas spesifik dalam penelitiannya. Dan dalam penelitian Alim, dkk (2007) yang menggunakan instrumen pengalaman dan pengetahuan dengan indikator jumlah klien yang diaudit, komunikasi dengan klien, ketepatan waktu penyelesaian audit, pengetahuan dari pendidikan strata, dan pengetahuan dari pelatihan dan kursus untuk mengukur sikap kompetensi.

Independensi

Independensi merupakan sikap atau cara pandang yang harus dipertahankan auditor yang tidak dibenarkan untuk memihak kepada siapapun. Instrumen yang digunakan untuk mengukur independensi dalam penelitian ini, yaitu hubungan auditor dengan *auditee*, pengungkapan kecurangan klien, serta besarnya *audit fee*. Instrumen ini telah digunakan dalam penelitian Alim, dkk (2007), tetapi dengan melakukan beberapa penyesuaian. Pada penelitian Alim, dkk (2007) objek penelitian yang digunakan adalah auditor yang bekerja di

Kantor Akuntan Publik (KAP), sedangkan dalam penelitian ini, auditor yang digunakan adalah auditor yang beketja di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI).

Pada penelitian Alim, dkk (2007) digunakan instrumen tekanan klien dan lama kerjasama dengan klien. Indikator pertanyaannya terdiri dari pengungkapan kecurangan klien, besamya *fee* audit, pemberian fasilitas dari klien, penggantian auditor, dan penggunaan jasa non audit. Dalam penelitian ini tidak menggunakan indikator penggantian auditor dan penggunaan jasa non audit karena objek penelitian dalam penelitian ini adalah auditor BPK-RI yang mana tugasnya berada di bawah mandat DPR dan bekerja sesuai waktu yang dimandatkan DPR, sehingga tidak melakukan pergantian auditor seperti auditor yang bekerja di KAP. Dan dalam penelitian ini, peneliti tidak menggunakan instrumen penggunaan jasa non audit karena auditor BPK-RI hanya melakukan jasa audit, tidak melakukan jasa non audit, seperti jasa konsultasi atau jasa perpajakan yang dapat dilakukan oleh auditor yang bekerja di KAP.

Untuk mengukur variabel independensi, setiap responden diminta untuk menjawab satu pertanyaan yang menggunakan skala Likert 5 poin, dimulai dari angka 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan angka 5 (sangat setuju). Skor yang rendah (1) menunjukkan rendahnya sikap independensi yang dimiliki auditor, sedangkan skor yang tinggi (5) menunjukkan tingginya sikap independensi yang dimiliki auditor.

Profesionalisme

Profesionalisme merupakan sikap seseorang dalam menjalankan suatu profesi yang dalam hal ini auditor, yang wajib menggunakan kemahiran profesionalnya dengan cermat dan seksama. Profesionalisme diukur dengan menggunakan instrumen hubungan dengan sesama profesi, kewajiban sosial, keyakinan terhadap peraturan sendiri/profesi, dedikasi pada profesi, dan kebutuhan untuk mandiri. Instrumen-instrumen ini telah digunakan dalam penelitian yang dilakukan oleh Hall (1986) dalam Sumardi dan Hardiningsih (2002).

Penelitian ini menggunakan seluruh auditor independen yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK-RI), di Jl. Gatot Subroto No. 31. Jakarta Pusat sebagai populasi penelitiannya yang berjumlah 1.424 orang (Biro Sumber Daya manusia BPK-RI, 2009). Karena penelitian ini menggunakan alat analisis *Partial Least Square* (PLS), maka untuk sampel minimal, peneliti menentukan jumlah sampel minimal sebanyak 50 sampel. Penelitian menggunakan PLS yang merupakan bagian dari *Structural Equation Modeling* (SEM) dikatakan memiliki hasil yang cukup valid jika besaran sampel minimal sebanyak 50 (Ghozali, 2005) dan menurut Hair *et al.* (1998) dalam Ghozali (2005), ukuran sampel yang disarankan yaitu sebesar 100-200.

Kemudian, untuk metode pengambilan sampel, peneliti menggunakan cara *purposive*

sampling dengan kriteria sebagai berikut:

1. Responden tidak dibatasi oleh jabatan auditor (Auditor Trampil Pemula, Auditor Trampil Pratama, Auditor Trampil Muda, Auditor Ahli Pratama, Auditor Ahli Muda, Auditor Ahli Madya, Auditor Ahli Utama).
2. Responden mempunyai pengalaman kerja sebagai auditor minimal dua tahun.
3. Responden pernah menemukan kecurangan selama menjalankan tugasnya sebagai auditor.

Data dalam penelitian ini dikumpulkan dengan menggunakan metode *survey*, yaitu dengan menyebarkan kuesioner pada sampel yang akan diteliti. Penyebaran kuesioner dilakukan dengan cara bertemu langsung dengan para responden dan melalui *contact person*. Pertanyaan kuesioner pada dalam penelitian ini merupakan pertanyaan tertutup yang terdiri dari dua bagian. Bagian pertama berisi data responden yang merupakan gambaran umum responden secara demografis dan bagian kedua berisi daftar pertanyaan yang mewakili variabel penelitian.

2. Metode Analisis

Metode analisis yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode *Partial Least Square* (PLS) dengan menggunakan software *SmartPLS*. Alasan digunakan PLS dalam penelitian ini adalah karena PLS dapat menganalisis dan menguji hubungan di antara variabel. Wold (1985) dalam Ghazali (2008) menyebutkan bahwa PLS merupakan metode analisis yang *powerfull* karena tidak didasarkan banyak asumsi, data tidak harus berdistribusi normal, dan sampel tidak harus besar. PLS terdiri dari dua pengujian, yaitu pengujian model pengukuran (*outer model*) dan model struktural (*inner model*).

Pengujian Model Pengukuran (*Outer Model*)

Pengujian model pengukuran (*outer model*) digunakan untuk mengetahui hubungan antara indikator dengan konstruksinya (Ghozali, 2008). Pengujian *outer model* terdiri dari tiga pengujian, yaitu uji *convergent validity*, *discriminant validity*, dan *composite reliability*. Uji *convergent validity* dan *discriminant validity* digunakan untuk menguji validitas indikator setiap variabel, sedangkan uji *composite reliability* digunakan untuk mengukur reliabilitas dari indikator yang mengukur konstruk.

1. Uji Convergent Validity

Uji *convergent validity* dilakukan untuk menguji validitas indikator setiap variabel. *Convergent validity* dapat dilihat dari korelasi antara nilai indikator dengan nilai konstruksinya. Menurut Chin (1998) dalam Ghazali (2008), indikator individu dianggap valid apabila nilai *loading factornya* lebih besar dari 0,70. Sedangkan *loading factor* 0,50 sampai 0,60 masih dapat dipertahankan. Berdasarkan kriteria ini, maka indikator-indikator

yang nilai loadingnya kurang dari 0,50 di drop dari analisis.

2. *Vji Discriminant Validity*

Selain *convergent validity*, metode lain yang digunakan untuk menguji validitas indikator setiap variabel yaitu dengan menggunakan *discriminant validity*. Untuk mengetahui hasil *discriminant validity*, dapat dilihat dari hasil *crossloading* antara indikator dengan konstraknya. Nilai korelasi indikator terhadap konstraknya harus lebih besar dibandingkan nilai korelasi antara indikator dengan konstuk lainnya (Ghozali, 2008).

3. *Vji Composite Reliability*

Composite reliability digunakan untuk mengukur reliabilitas dari indikator yang mengukur konstruk. Suatu konstruk dinyatakan reliabel jika nilai *composite reliability* di atas 0,70 (Ghozali, 2008).

2. Pengujian Model Struktural (*Inner Model*)

Pengujian model struktural (*inner model*) digunakan untuk mengetahui hubungan antar variabel laten dan melihat seberapa besar pengaruh antara variabel laten independen terhadap variabel laten dependen. Ghozali (2008) menyatakan bahwa penilaian menggunakan PLS dapat dimulai dengan melihat *R-square* untuk variabel laten dependen. Perubahan nilai *R-square* digunakan untuk menilai pengaruh variabel laten independen terhadap variabel laten dependen apakah mempunyai pengaruh yang substantive. Interpretasinya ini sama dengan interpretasi pada regresi.

Model struktural dalam penelitian menunjukkan bahwa sikap kompetensi, independensi, dan profesionalisme berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Setiap variabel terdiri dari indikator-indikator yang berupa pertanyaan-pertanyaan dalam kuesioner. Hubungan yang akan diteliti dilambangkan dengan anak panah antar konstruk.

D. Hasil dan Pembahasan

Pengaruh yang signifikan juga tampak pada variabel independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hasil ini berarti mendukung hipotesis yang kedua, yaitu independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Nilai t statistik sebesar 2,587 yang lebih besar dari 1,96 berarti terdapat pengaruh signifikan antara independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Nilai koefisien parameter sebesar 0,289 berarti terdapat pengaruh positif antara independensi dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Semakin tinggi independensi seorang auditor, maka semakin tinggi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*).

Sedangkan pengaruh profesionalisme terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*) juga mempunyai pengaruh yang signifikan. Ini berarti penelitian ini mendukung hipotesis ketiga, yaitu profesionalisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Nilai t statistik sebesar 4,204 yang lebih besar dari 1,96 berarti terdapat pengaruh signifikan antara profesionalisme terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Nilai koefisien parameter sebesar 0,298 berarti terdapat pengaruh positif antara profesionalisme dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Semakin tinggi profesionalisme seorang auditor, maka semakin tinggi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*).

Interpretasi Hasil

Dari hasil pengujian yang telah dilakukan, diketahui bahwa:

1. Kompetensi mempunyai pengaruh positif yang signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini berarti H1 tidak dapat ditolak (diterima) yang sesuai dengan teori yang telah dijelaskan dan penelitian sebelumnya yang telah dilakukan Tirta dan Sholihin (2004), Ardini dan Sawarjuwono (2005), serta penelitian Alim, dkk (2007). Tirta dan Sholihin (2004) menyatakan bahwa pengetahuan tugas spesifik mempengaruhi kinerja auditor dalam menilai kecurangan dan kombinasi pengalaman serta pelatihan kecurangan akan meningkatkan kinerja auditor dalam menilai kecurangan. Ardini dan Sawarjuwono (2005) juga menyatakan bahwa untuk mengungkap kecurangan, auditor memerlukan kompetensi yang diperoleh dari keahliannya. Dan dalam penelitiannya, Alim, dkk (2007) juga membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit, di mana salah satu indikasi kualitas audit yang baik adalah jika kecurangan yang ada dalam audit tersebut dapat terdeteksi.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa dengan menggunakan kompetensi yang baik, auditor dapat menjalankan tugasnya dengan lebih baik, terlebih dalam mendeteksi kecurangan yang dapat terjadi dalam melaksanakan tugas auditnya. Selain itu, dengan sikap kompetensi, auditor juga 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.

2. Independensi memiliki pengaruh signifikan yang positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini berarti H2 tidak dapat ditolak dan sesuai dengan teori yang telah dijelaskan dan hasil penelitian yang dilakukan oleh Alim, dkk (2007). Pada penelitian Alim, dkk (2007) dibuktikan bahwa independensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit yang mana salah satu indikasi kualitas audit yang baik

adalah jika kecurangan yang ada dalam audit tersebut dapat terdeteksi. Karena hasil audit dari kualitas yang baik dapat dijadikan sebagai sumber informasi dan dapat dipercaya bagi para pengguna hasil pemeriksaan.

Hasil penelitian ini juga telah membuktikan artikel yang ditulis oleh Lastanti (2005) dan Koroy (2008). Lastanti (2005) menyatakan bahwa sikap independensi diperlukan agar auditor bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun, sehingga dapat mendeteksi ada tidaknya kecurangan pada perusahaan yang di auditnya dengan tepat, dan juga setelah kecurangan terdeteksi, auditor tidak ikut mengamankan praktik kecurangan tersebut. Sedangkan Koroy (2008) menyatakan bahwa tekanan kompetisi atas fee audit, tekanan waktu, dan relasi hubungan auditor *auditee* yang merupakan komponen independensi akan mempengaruhi kualitas pendeteksian kecurangan yang dilakukan auditor.

Dari hasil pengujian ini, dapat disimpulkan bahwa dengan menggunakan independensi, kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan akan menjadi lebih baik dan setelah kecurangan terdeteksi, auditor tidak ikut terlibat dalam mengamankan praktik kecurangan tersebut.

3. Profesionalisme mempunyai pengaruh signifikan yang positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini berarti H3 tidak dapat ditolak dan ini sesuai dengan teori yang telah dijelaskan dan hasil penelitian yang dilakukan oleh Sumardi dan Hardiningsih (2002). Pada penelitian Sumardi dan Hardiningsih (2002) dinyatakan bahwa profesionalisme mempengaruhi kinerja auditor, di mana kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan merupakan salah satu indikasi bahwa kinerja auditor baik.

Hal ini berarti dengan semakin meningkatnya profesionalisme seorang auditor dalam menjalankan tugasnya, maka kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga meningkat karena auditor memiliki keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun kecurangan.

Hasil penelitian ini yang menggunakan auditor pemerintah tidak berbeda dari hasil penelitian sebelumnya yang menggunakan auditor independen, yaitu pada penelitian Alim, dkk (2007). Hal ini juga berarti tidak ada perbedaan antara sikap kompetensi, independensi, dan profesionalisme antara auditor independen dengan auditor pemerintah terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*).

E. Kesimpulan

Penelitian ini dilaksanakan untuk menguji pengaruh kompetensi, independensi, dan profesionalisme terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Berdasarkan hasil analisis data yang telah dilakukan, maka dapat diambil kesimpulan sebagai

berikut:

1. Kompetensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini berdasarkan hasil pengujian nilai t statistik variabel kompetensi sebesar 2,376 yang lebih besar dari 1,96 dan nilai koefisien parameter yang positif (0,275).
2. Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini terlihat pada nilai t statistik yang lebih besar dari 1,96 yaitu 2,587 dan nilai koefisien parameter yang positif (0,289).
3. Profesionalisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Hal ini berdasarkan hasil pengujian nilai t statistik yang lebih besar dari yang disyaratkan (1,96) yaitu hanya sebesar 4,204 dan nilai koefisien parameter yang positif (0,298).
4. Hasil penelitian ini tidak berbeda dengan hasil penelitian sebelumnya yang menggunakan auditor independen, yang mana dalam penelitian ini menggunakan auditor pemerintah. Ini juga berarti tidak ada perbedaan antara sikap kompetensi, sikap kompetensi, independensi, dan profesionalisme antara auditor independen dengan auditor pemerintah terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*).

Keterbatasan dalam penelitian ini adalah:

1. Penelitian ini merupakan penelitian yang baru dilakukan sehingga masih terdapat kekurangan yang terjadi, seperti pertanyaan yang diajukan kurang mengindikasikan variabel yang akan diteliti, selringga ada beberapa pertanyaan yang tidak valid, yang selanjutnya pertanyaan-pertanyaan tersebut dihapus dan tidak digunakan sebagai bahan analisis.
2. Responden dalam penelitian ini hanya meliputi auditor yang bekerja di Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) di Jakarta selringga hasil penelitian ini hanya mencerminkan kondisi auditor yang bekerja di BPK-RI, Jakarta.
3. Waktu penyebaran kuesioner bertepatan dengan waktu auditor sedang sibuk bekerja (masa audit) sehingga banyak auditor tidak berada di tempat dan ini mengakibatkan data yang diperoleh kurang proposional.
4. Penelitian ini hanya menguji beberapa sikap yang harus dimiliki auditor dalam menjalankan tugasnya, terlebih dalam mendeteksi adanya kecurangan yang dapat terjadi dalam tugas auditnya.
5. Penelitian ini menggunakan metode analisis data *Partial Least Square* (PLS), dimana metode ini hanya dapat menganalisis pengaruh atau korelasi tetapi tidak

menyebutkan tingkat kuantitas pengaruh tersebut. Selain itu, PLS juga memiliki kelemahan lain, PLS hanya memberikan hasil secara parsial, tidak ada hasil secara simultan.

Sedangkan saran untuk penelitian selanjutnya, yaitu:

1. Ruang lingkup responden diperluas, tidak hanya responden yang berasal dari auditor Badan Pemeriksa Keuangan (BPK-RI) di Jakarta, tetapi bisa juga berasal dari luar Jakarta, atau bahkan dari kantor-kantor akuntan publik.
2. Waktu penyebaran kuesioner sebaiknya tidak pada waktu auditor sedang sibuk bekerja (masa audit) sehingga jumlah responden yang diperoleh akan lebih banyak.
3. Memperluas variabel yang diteliti yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*).

DAFTAR PUSTAKA

- Alim, Nizarul, dkk. 2007. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi terhadap Kualitas Audit dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi". *Simposium Nasional Akuntansi X; AVEP 08*, hal. 1-26
- Ardini, Lilis dan Tjiptohadi Sawarjuwono. 2005. "Auditor's Competence in His Experience Disclosing Fraud." *The Journal of Accounting, Management, and Economics Research*, Vol.5, No.1, h. 101-142
- Amrizal. 2004. "Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor." Qiakses tanggal 20 November 2008
- DiNapoli, Thomas P. "Red Flags for Fraud." *State of New York Office of the State Comptroller*. Diakses tanggal 25 Maret 2008
- Ghozali, Imam. 2005. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam. 2005. *Structural Equation Modeling*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Ghozali, Imam. 2008. *Structural Equation Modeling Metode Alternatif dengan Partial Least Square (pLS)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Guntur, Yohanes S., Bambang Soepomo, dan Gitoyo. 2002. "Analisis Pengaruh Pengalaman terhadap Profesionalisme dan Analisis Pengaruh Profesionalisme terhadap Hasil Kerja (Outcomes): Studi Empiris Pada Auditor Internal Perusahaan Manufaktur Indonesia." *Jurnal Maksi*. Vol. 1
- Herawaty, Arleen dan Yulius Kurnia Susanto. 2008. "Profesionalisme, Pengetahuan Akuntan Publik dalam Mendeteksi Kecurangan, Etika Profesi dan Pertimbangan Tingkat Materialitas." *The 2nd National Conference UKWMS*. Diakses tanggal 18 Oktober 2008
- Ikatan Akuntansi Indonesia. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Jakarta: Salemba Empat
- Koroy, Tri R. 2008. "Pendeteksian Kecurangan (*Fraud*) Laporan Keuangan oleh Auditor Eksternal". *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 10, No.1, Hal 2233
- Lastanti, H.S. 2005. "Tinjauan Terhadap Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Atas Skandal Keuangan." *Media Riset Akuntansi, Auditing, dan Informasi*. Vol. 5, No.1, Hal. 85-97
- Mas'ud, Fuad. 2004. *Survai Diagnosis Organisasional: Konsep dan Aplikasi*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro
- Mayangsari, Sekar. 2003. "Pengaruh Keahlian Audit dan Independensi Terhadap Pendapat Audit: Sebuah Kuasieksperimen". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 6, No.1, Hal 1-22
- Noviyani, Putri dan Bandi. 2002. "Pengaruh Pengalaman dan Pelatihan Terhadap Struktur Pengetahuan Auditor Tentang Kekeliruan". *Simposium Nasional Akuntansi 5*, Hal. 481-488
- Pratiwi, Mustika Ganjar. 2007. "Pengaruh Locus of Control Tingkat Pendidikan, Pengalaman Kerja dan Pertimbangan Etis terhadap Perilaku Auditor dalam Situasi Konflik Audit karena Tekanan Atasan dan Auditor pada BPK-RI Perwakilan Yogyakarta dan

- Surabaya." *Tesis tidak dipublikasikan*. Program Magister Akuntansi Universitas Gajah Mada
- Rusmin. 2001. "Tanggung Jawab Auditor Mendeteksi Kecurangan Dalam Audit Laporan Keuangan". *Kompak*. Nomor 2, Hal. 162-182
- Saifudin. 2004. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasi eksperimen Pada Auditor dan Mahasiswa)." *Tesis tidak dipublikasikan*. Program Magister Sains Akuntansi Universitas Diponegoro
- Saifudin dan Sugeng Pamudji. 2004. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Opini Audit Going Concern (Studi Kuasi eksperimen Pada Auditor dan Mahasiswa)." *Jurnal Maksi*. Vol. 4
- Sekaran, Uma. 2003. *Research Methods For Business: A Skill Building Approach*. New York: John Wiley & Sons
- Setiawan, Wawan. 2003. "Fraud: Suatu Tinjauan Teoritis". *Kompak*. No.7, Hal. 137-154
- Sitinjak, Johanes W. Pentingnya Mengenali Fraud Red Flags.
<http://signnet.blogspot.com>. *The Tracer*. Diakses tanggal 25 Maret 2008
- Suharyadi dan Purwanto S.K. 2004. *Statistika: Untuk Ekonomi & Keuangan Modern*. Jakarta: Salemba Empat
- Surnardi dan Pancawati Hardiningsih. 2002. "Pengaruh Pengalaman terhadap Profesionalisme serta Pengaruh Profesionalisme terhadap Kinerja dan Kepuasan Kerja: Studi Kasus Auditor BPKP." *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*. Vol. 9, No.1, Hal. 1-25
- Suradji. 2007. "Sinkronisasi Mekanisme Good Corporate Governance, Manajemen Resiko, dan Fraud Audit." *Paper disajikan pada Diponegoro Accounting's Harmony 2007*. Keluarga Mahasiswa Akuntansi Fakultas Ekonomi Universitas Diponegoro. Semarang, 9 Juni 2007
- Suryo, Aji. 1999. "Deteksi Kecurangan Dalam Audit (Sebuah Tantangan Bagi Auditor)." *Wahana*. Vol. 2, No. I, Hal. 53-62
- Swastika, Agung. 2008. "Penerapan Standar Umum Auditing pada BPK-RI." *Majalah Pemeriksa*, September-Oktober 2008, h.18-19
- Tim Penyusun Karnus, Pusat Pembinaan, dan Pengembangan Bahasa. *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. 1995. Jakarta: Balai Pustaka
- Tim Penyusun Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN). 2007. *Standar Pemeriksaan Keuangan Negara*. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia
- Tirta, Rio dan Sholihin, Mahfud. 2004. "The Effects of Experience and Task Specific Knowledge On Auditors' Performance In Assessing A Fraud Case". *Jurnal Akuntansi dan Auditing Indonesia*. Vol 8, No. 1
- Tuanakotta, Theodorus M. 2007. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif* Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia