

TESIS

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PENGALAMAN DAN
SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR TERHADAP KEMAMPUAN
MENDETEKSI KECURANGAN DENGAN BRAINSTORMING SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**

**THE INFLUENCE OF AUDITOR COMPETENCE, INDEPENDENCE,
EXPERIENCE, AND PROFESSIONAL SKEPTICISM ON THE ABILITY TO
DETECT FRAUD WITH BRAINSTORMING AS A MODERATING VARIABLE**

**MARDA YUNITA BENDON
A062192012**



**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**

TESIS

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PENGALAMAN, DAN
SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR TERHADAP KEMAMPUAN
MENDETEKSI KECURANGAN DENGAN BRAINSTORMING SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**

**THE INFLUENCE OF AUDITOR COMPETENCE, INDEPENDENCE,
EXPERIENCE, AND PROFESSIONAL SKEPTICISM ON THE ABILITY TO
DETECT FRAUD WITH BRAINSTORMING AS A MODERATING VARIABLE**

MARDA YUNITA BENDON

A062192012



**PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS
UNIVERSITAS HASANUDDIN
MAKASSAR
2024**

TESIS

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI, PENGALAMAN, DAN
SKEPTISISME PROFESIONAL AUDITOR TERHADAP KEMAMPUAN
MENDETEKSI KECURANGAN DENGAN BRAINSTORMING SEBAGAI
VARIABEL MODERASI**

**THE INFLUENCE OF AUDITOR COMPETENCE, INDEPENDENCE,
EXPERIENCE, AND PROFESSIONAL SKEPTICISM ON THE ABILITY TO
DETECT FRAUD WITH BRAINSTORMING AS A MODERATING VARIABLE**

Sebagai salah satu syarat untuk mencapai gelar magister

Disusun dan diajukan oleh

MARDA YUNITA BENDON

A062192012



kepada

PROGRAM STUDI MAGISTER AKUNTANSI

FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS

UNIVERSITAS HASANUDDIN

MAKASSAR

2024

LEMBAR PENGESAHAN TESIS

**PENGARUH KOMPETENSI, INDEPENDENSI,
PENGALAMAN DAN SKEPTISISME PROFESIONAL
AUDITOR TERHADAP KEMAMPUAN MENDETEKSI
KECURANGAN DENGAN BRAINSTORMING
SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

Disusun dan diajukan oleh

MARDA YUNITA BENDON

A062192012

Telah dipertahankan di dalam sidang Ujian Tesis

Pada tanggal 15 Januari 2024
dan dinyatakan telah memenuhi syarat

Menyetujui

Komisi Penasihat,

Ketua

Prof. Dr. Haliah, SE, Ak., M.Si., CA
NIP.196507311991032002

Anggota

Prof. Dr. Syamsuddin, SE, Ak., M.Si., CA
NIP.196704141994121001

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi

Dr. Aini Indrijawati, SE, Ak., M.Si., CA
NIP.196811251994122002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, SE, M.Si., CIPM
NIP.196402051988101001

PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Marda Yunita Bendon

NIM : A062192012

Program Studi : Magister Akuntansi

Dengan ini menyatakan dengan sebenar- benarnya bahwa tesis yang berjudul : **Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan dengan Brainstorming sebagai Variabel Moderasi.**

Adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah tesis ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan/ditulis/ diterbitkan sebelumnya, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata didalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang- undangan yang berlaku (UU 20 Tahun 2003 pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 20 Januari 2024

Yang membuat pernyataan



Marda Yunita Bendon

PRAKATA

Puji syukur penulis Panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas segala berkat dan kasih karunia-Nya sehingga penulis dapat merampungkan tesis yang berjudul " Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan dengan Brainstorming sebagai Variabel Moderasi. ".

Tesis ini ditulis dalam rangka memenuhi syarat untuk mencapai gelar Magister pada Program Studi Akuntansi, Sekolah Pascasarjana Universitas Hasanuddin, Makassar.

Perkenankanlah juga, penulis menyampaikan ucapan terima kasih kepada semua pihak yang terlibat dalam penyelesaian studi ini, kepada Rektor Universitas Hasanuddin, Bapak Prof. Dr. Ir. Jamaluddin Jompa, M.Sc, atas kesempatan dan fasilitas yang diberikan kepada penulis untuk mengikuti dan menyelesaikan pendidikan. Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis Prof. Dr. Abd. Rahman Kadir, S.E.,M.Si.,CIPM. atas kesempatan menjadi mahasiswa Program Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin. Ungkapan terima kasih juga penulis sampaikan kepada Ibu Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA. selaku Ketua Program Studi Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin dan jajarannya yang telah memberikan pelayanan yang baik sejak awal perkuliahan hingga tahap akhir penyelesaian pendidikan.

Penulis dalam menyelesaikan tesis ini banyak memperoleh bantuan baik berupa pengajaran, bimbingan dan arahan dari berbagai pihak. Oleh karena itu Penulis menyampaikan ucapan terima kasih dan penghargaan setinggi-tingginya kepada yang terhormat para pembimbing I : Ibu Prof. Dr. Haliah, SE.,Ak., M.Si.,CA dan pembimbing II Bapak Prof. Dr. Syamsuddin, SE., Ak.,M.Si.,CA. Dimana di

tengah-tengah kesibukannya masih tetap meluangkan waktunya untuk memberikan bimbingan, petunjuk, dan mendorong semangat penulis untuk menyelesaikan penulisan Tesis ini.

Penghargaan dan terima kasih yang setulusnya penulis sampaikan kepada Bapak Prof. Dr. Syarifuddin, SE.,Ak.,M.Soc.,Sc.,CA; Bapak Dr. Amiruddin, SE., Ak.,M.Si.,CA dan Ibu Prof. Dr. Nirwana, SE.,Ak.,M.Si.,CA sebagai penguji yang telah memberikan kritik, saran, dan masukan kepada penulis dari proses ujian proposal sampai pada penyelesaian tesis.

Akhirnya penulis berharap semoga Tesis ini dapat bermanfaat dan permintaan maaf yang tulus jika seandainya dalam penulisan ini terdapat kekurangan dan kekeliruan, penulis juga menerima kritik dan saran yang bersifat membangun demi menyempurnakan penulisan tesis ini.

Makassar, 20 Januari 2024

Peneliti

ABSTRAK

MARDA. *Pengaruh Kompetensi, Independensi, Pengalaman, dan Skeptisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan dengan Brainstorming sebagai Variabel Moderasi* (dibimbing oleh Haliah dan Syamsuddin).

Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, pengalaman auditor, dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan *brainstorming* sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan melalui metode survei dalam bentuk kuesioner terhadap auditor BPK Sulawesi Selatan, Sampel penelitian sebanyak 58 responden. Pengujian hipotesis menggunakan analisis regresi berganda dan *moderated regression analysis* (MRA) dengan alat bantu komputer program *statistical package for the social sciences* (SPSS) versi 23. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi dan independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan pengalaman dan skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Adapun *brainstorming* audit memperkuat pengaruh pengalaman dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, namun tidak berpengaruh kompetensi dan independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Kata kunci: kecurangan, kompetensi, independensi, pengalaman, skeptisme; *brainstorming*



ABSTRACT

MARDA. *The Effect of Auditors' Professional Competence, Independence, Experience, and Skepticism on the Ability to Detect Fraud with Brainstorming as a Moderation Variable* (supervised by Haliah and Syamsuddin)

This study aims to test and analyze the effect of competence, independence, auditor experience, and professional skepticism on the auditor's ability to detect fraud with brainstorming as a moderation variable. This research was conducted through a survey method in the form of a questionnaire given to the BPK Auditors of South Sulawesi. The research sample consisted of 58 respondents. Hypothesis testing used multiple regression analysis and moderated regression analysis (MRA) with the computer tool program of Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) version 23. The results show that competence and independence do not affect the auditor's ability to detect fraud, while professional experience and skepticism affect the auditor's ability to detect fraud. Auditors' brainstorming reinforce the effect of professional experience and skepticism on the auditor's ability to detect fraud, but it does not reinforce the effect of competence and independence on the auditor's ability to detect fraud.

Keywords: cheating, competence, independence, experience, skepticism, brainstorming



DAFTAR ISI

SAMPUL	i
LEMBAR PENGESAHAN	ii
DAFTAR ISI	i
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah	9
1.3 Tujuan Penelitian	9
1.4 Kegunaan Penelitian.....	11
1.5 Ruang Lingkup Penelitian	11
1.6 Sistematika Penulisan.....	11
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	13
2.1 Landasan Teori dan Konsep	13
2.1.1 Teori Atribusi.....	13
2.1.2 Teori Disonansi Kognitif.....	15
2.1.3 Theory of Cooperation and Competition: Cooperavtive Outcome Interdependence	16
2.1.4 Kemampuan Mendeteksi Kecurangan.....	17
2.1.5 Kompetensi	21
2.1.6 Independensi	22
2.1.7 Pengalaman.....	24
2.1.8 Skeptisisme Profesional	26
2.1.9 Brainstorming	28
2.2 Tinjauan Empiris	29
BAB III KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS	34
3.1 Kerangka Pemikiran.....	34
3.2 Hipotesis.....	35
3.2.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan.....	35
3.2.2 Pengaruh Independensi terhadap Kemampuan Auditor	

Mendeteksi Kecurangan.....	35
3.2.3 Pengaruh Pengalaman terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan.....	37
3.2.4 Pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan	38
3.2.5 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh Kompetensi terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan.....	40
3.2.6 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh Independensi terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan.....	41
3.2.7 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh Pengalaman terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan	43
3.2.8 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan.....	44
BAB IV METODE PENELITIAN	46
4.1 Rancangan Penelitian	46
4.2 Lokasi dan Waktu Penelitian	47
4.3 Populasi, Sampel, dan Teknik Pengambilan Sampel	47
4.4 Jenis dan Sumber data	47
4.5 Metode Pengumpulan data	48
4.6 Variabel Penelitian dan Defenisi Operasional.....	48
4.6.1 Variabel Penelitian	48
4.6.2 Definisi Operasional	49
4.6.2.1 Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan.....	49
4.6.2.2 Kompetensi	49
4.6.2.3 Independensi	50
4.6.2.4 Pengalaman Auditor.....	50
4.6.2.5 Skeptisisme Profesional Auditor	51
4.7 Teknik Analisis Data.....	51
4.8 Uji Kualitas Data	51
4.8.1 Uji Validitas	51
4.8.2 Uji Reliabilitas.....	52
4.9 Uji Asumsi Klasik	52

4.9.1 Uji Normalitas.....	53
4.9.2 Uji Multikolinearitas.....	53
4.9.3 Uji Heteroskedastisitas	53
4.10 Metode Analisis Data	54
4.11 Uji Hipotesis	55
4.11.1 Pengujian Koefisien Determinasi (R^2).....	55
4.11.2 Pengujian Secara Parsial (Uji t).....	56
BAB V HASIL PENELITIAN.....	57
5.1 Deskripsi Data	57
5.1.1 Gambaran umum Responden.....	57
5.1.2 Analisis Statistik Deskriptif Variabel Penelitian	58
5.2 Deskripsi Variabel Penelitian.....	60
5.2.1 Uji Validitas dan Reliabilitas Instrumen Penelitian	60
5.3 Pengujian Asumsi Klasik.....	63
5.4 Analisis Regresi Data Penelitian	66
BAB VI PEMBAHASAN.....	74
6.1 Kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.....	74
6.2 Independensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.....	75
6.3 Pengalaman berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.....	76
6.4 Skeptisme Profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan	77
6.5 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.....	78
6.6 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.....	79
6.7 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh pengalaman terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.....	81
6.8 <i>Brainstorming</i> memoderasi pengaruh skeptisme profesional	

terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan	82
BAB VII PENUTUP	83
7.1 Kesimpulan.....	83
7.2 Implikasi	85
7.3 Keterbatasan Penelitian	85
7.4 Saran.....	86
DAFTAR PUSTAKA.....	88

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
2.2 Tinjauan Empiris.....	29
5.1 Tingkat Pengambilan Kuesioner.....	57
5.2 Statistik Deskriptif.....	58
5.3 Rekapitulasi Pengujian Validitas.....	61
5.4 Rekapitulasi Pengujian Reliabilitas.....	62
5.5 Hasil Pengujian Asumsi Multikolinearitas.....	64
5.6 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda.....	66
5.7 Hasil Analisis Regresi Linier Berganda dengan Variabel Moderasi.....	68
5.8 Hasil Uji Hipotesis.....	70

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Konseptual.....	34
5.1 Hasil Uji Heteroskedastisitas.....	64
5.2 Hasil Uji Normalitas.....	65

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1. Kusioner.....	95
2. Statistik Deskriptif.....	102
3. Hasil Uji Validitas.....	114

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Saat ini tuntutan masyarakat terhadap pelaksanaan transparansi dan akuntabilitas semakin meningkat agar terciptanya tata pemerintah yang baik (*good governance*). Untuk memenuhi tuntutan tersebut maka dalam pengelolaan keuangan negara dibutuhkan lembaga/badan independen untuk dapat melakukan pemeriksaan. Di Indonesia, yang menjadi auditor eksternal Instansi Pemerintah adalah Badan Pemeriksa Keuangan RI. Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) merupakan lembaga independen yang berperan untuk mengawasi dan menyelidiki keadaan keuangan instansi pemerintah maupun swasta.

Kewajiban BPK adalah melaksanakan pemeriksaan sesuai standar pemeriksaan SAP tahun 1995, melaporkan temuan yang mengandung indikasi unsur pidana kepada penyidik, menyusun Laporan Hasil Pemeriksaan (LHP) setelah pemeriksaan selesai, menyampaikan LHP kepada Lembaga Perwakilan dan Pemerintah, menyampaikan Hasil Pemeriksaan Semester (Hapsem) kepada Lembaga Perwakilan dan Pemerintah, melakukan Pemantauan Tindak Lanjut (PTL) hasil pemeriksaan, dan memberitahukan hasil PTL kepada Lembaga Perwakilan dalam Hapsem (Perdany & Suranta, 2013).

Berbagai kasus dugaan kecurangan yang dilakukan pejabat pemerintah baik pusat maupun daerah menjadi pemberitaan yang marak baik di media cetak maupun televisi. Kecurangan tersebut juga kerap kali terjadi pada organisasi sektor publik maupun sektor swasta, baik ditingkat *top management*

maupun ditingkat *lower management* serta pelaku *fraud* sendiri tidak hanya ada di lingkungan pemerintah pusat melainkan juga di pemerintah daerah (Yuara *et al.*,2018). Kecurangan yang kerap kali terjadi diantaranya adalah penghilangan dokumen, *mark-up* laba dan manipulasi pencatatan laporan keuangan yang dapat merugikan perekonomian negara. Salah satu jenis kecurangan yang kerap kali terjadi di instansi pemerintahan adalah korupsi (ACFE, 2019). Hal ini didukung oleh pernyataan lembaga swadaya masyarakat antikorupsi *Indonesia Corruption Watch* (ICW) merilis laporan tren penindakan kasus korupsi. Pada tahun 2018 temuan ICW ada sebanyak 454 kasus korupsi yang ditangani oleh penegak hukum. Total tersangka yang ditetapkan yakni sebanyak 1.087 orang dengan berbagai latar belakang profesi. Jumlah kerugian negara yang berhasil ditemukan oleh penegak hukum sebesar Rp5,6 triliun, jumlah nilai suap sebesar Rp134,7 miliar, jumlah pungutan liar sebesar Rp6,7 miliar, dan jumlah pencucian uang sebesar Rp91 miliar.

Dari survey yang dilakukan Global Corruption Barometer tahun 2019, dapat dilihat bahwa kecurangan lebih sering terjadi pada sektor pemerintahan. Persentasenya sebesar 51% responden menganggap orang-orang di lembaga tersebut melakukan korupsi. Lembaga selanjutnya yang dinilai paling banyak melakukan korupsi adalah pemerintah daerah sebesar 48%, pemerintah pusat 45%, dan polisi 33%. ICW kembali merilis laporan tren penindakan kasus korupsi semester 1 2021. Berdasarkan data yang dikumpulkan ICW, jumlah penindakan kasus korupsi selama enam bulan awal tahun 2021 mencapai 209 kasus. Jumlah itu naik dibanding periode yang sama di tahun sebelumnya sebesar, yakni 169 kasus. Kecurangan lain juga terdeteksi pada kasus dugaan korupsi yang terjadi pada PDAM Kota Makassar tahun 2017 hingga 2018. Dilansir pada laman media online *kompas Indonesia* (2019) bahwa Kejaksaan Negeri Kota

Makassar telah menetapkan salah satu karyawan PDAM Kota Makassar sebagai tersangka, ia merupakan penanggung jawab gudang Panaikang di PDAM Kota Makassar. Kajasari Makassar mengatakan tersangka diduga telah melakukan tindak pidana korupsi, terkait dengan material pemasangan baru dan pembenahan pipa PDAM, tersebut terjadi pada tahun 2017 dan menghasilkan kerugian negara sebesar Rp 1.798.598.691. Hal tersebut bermula saat Badan Pemeriksa Keuangan RI menemukan kebocoran anggaran pendapatan asli daerah pada PDAM Makassar tahun 2017 hingga tahun 2018. Hingga pada laporan BPK, Kebocoran air yang terjadi mengakibatkan jumlah pendapatan PDAM sebesar Rp 270.618.819.805 berkurang sehingga temuan BPK tersebut kini ditangani oleh pihak Kejaksaan Negeri Makassar (Kompas.com, 2019).

Fenomena tersebut menunjukkan bahwa para pelaku korupsi semakin cerdas dalam melakukan penyelewengan maka dari itu diperlukan peran BPK sebagai pengawas pemerintahan yang bertujuan untuk melakukan pemeriksaan administrasi yang tidak sesuai. Adanya BPK sebagai pemeriksa akan pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara adalah salah satu unsur penting dalam terciptanya akuntabilitas publik. Oleh karena itu, berbagai faktor kemampuan dari seorang auditor dalam mendeteksi kecurangan sangatlah penting.

Salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah kemampuan auditor. Auditor internal membutuhkan kompetensi dalam melaksanakan tugasnya. Kompetensi merupakan pengetahuan, keahlian, dan pengalaman yang dibutuhkan auditor untuk dapat melakukan audit secara objektif, cermat dan seksama. Kompetensi dapat dilihat dari penguasaan standar akuntansi dan *auditing*, wawasan tentang pemerintahan, dan peningkatan keahlian. Putra & Majidah (2019) menemukan bahwa kompetensi yang diukur dengan pengetahuan tentang *redflag*,

pengetahuan tentang audit investigasi, pengetahuan tentang pengelolaan keuangan negara, pengetahuan tentang penelusuran aset, keterampilan komunikasi, keterampilan menggunakan *software* untuk melakukan data *interrogation*, dan keterampilan mengidentifikasi dokumen yang mencurigakan, berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan.

Kompetensi auditor dapat diperoleh melalui pengetahuan, pendidikan formal dan berkelanjutan, pelatihan yang diikuti dan pengalaman selama audit, hal ini diperkuat dengan standar yang dikeluarkan oleh BPKP tahun 2010 mengenai standar kompetensi auditor pasal 5 ayat 1 yang menyatakan: “Standar Kompetensi Auditor menjelaskan ukuran kemampuan minimal yang harus dimiliki auditor yang mencakup aspek pengetahuan (*knowledge*), keterampilan atau keahlian (*skill*), dan sikap perilaku (*attitude*) untuk melakukan tugas-tugas dalam jabatan fungsional auditor dengan hasil baik” (Prakoso & Zulfikar, 2018).

Lebih lanjut, standar umum audit nomor 2 menyatakan bahwa, auditor harus mempertahankan sikap mental independen dalam semua hal yang berkaitan dengan audit. Independensi merupakan salah satu faktor yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Independensi merupakan penggunaan cara pandang yang tidak berbeda dalam pelaksanaan pengujian audit, evaluasi hasil pengujian tersebut, dan pelaporan hasil temuan audit. Independensi dapat dilihat dari gangguan pribadi dan gangguan *ekstern*. Putra & Majidah (2019) menemukan bahwa independensi dalam program audit, independensi dalam verifikasi, dan independensi dalam pelaporan berpengaruh positif dan signifikan terhadap pendeteksian kecurangan.

Menurut Biksa dan Wiratmaja (2016), seorang auditor dalam mengerjakan tugas auditnya tidak boleh memihak kepada salah satu pihak yang berkepentingan terhadap laporan keuangan tersebut. Tidak memihak berarti

harus bisa bersikap independensi, sebagai auditor harus bertanggung jawab untuk mengungkapkan jika terjadi adanya kecurangan (*fraud*) atau kesalahan walaupun harus memberatkan salah satu pihak yang memiliki kepentingan tersebut.

Pengalaman juga dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam melakukan pendeteksian kecurangan. Auditor yang memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) dalam laporan keuangan tetapi juga dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat mengenai temuannya tersebut dibandingkan dengan auditor yang masih dengan sedikit pengalaman (Prakoso & Zulfikar, 2018). Menurut Rafnes dan Primasari (2020), berdasarkan teori atribusi yang mendeskripsikan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, sifat, karakter, sikap, dan kekuatan eksternal (*external forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu, begitupun dengan pengalaman, auditor yang berpengalaman akan mempengaruhi lingkungannya dalam mendeteksi kecurangan.

Auditor tidak cukup hanya memiliki kompetensi, independensi dan pengalaman tetapi dalam penyelidikan lapangan juga harus memiliki sikap skeptisme profesional. Skeptisme profesional merupakan pikiran yang selalu mempertanyakan serta waspada terhadap kondisi yang mengindikasikan kemungkinan terjadinya salah saji material baik yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan. Skeptisme professional dapat dilihat dari *questioning mind* (pola pikir yang selalu bertanya-tanya), *suspension of judgement* (penundaan

pengambilan keputusan), *search for knowledge* (mencari pengetahuan), *interpersonal understanding* (pemahaman interpersonal), *self confidence* (percaya diri) dan *self determination*. (Putra & Majidah, 2019) menemukan bahwa skeptisisme profesional dengan tingkat keraguan auditor terhadap bukti audit, banyaknya pemeriksaan tambahan dan konfirmasi langsung, inisiatif seseorang untuk bersikap skeptis berdasarkan bukti yang diperolehnya dan tidak terlalu cepat mengambil keputusan, berpengaruh positif pada kemampuan pendeteksian kecurangan.

Penelitian yang dilakukan Larasati & Puspitasari (2019) menunjukkan bahwa skeptisisme mampu memperkuat pengaruh kompetensi terhadap pendeteksian kecurangan. Namun hal tersebut berbeda dengan penelitian yang dilakukan oleh Rafnes & Primasari (2020), mereka menemukan bahwa skeptisisme profesional tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Salah satu penyebabnya adalah adanya perbedaan tingkat skeptisisme yang dimiliki oleh auditor yang dianggap sudah berpengalaman dan yang belum berpengalaman.

Untuk mendukung pelaksanaan audit dalam pendeteksian kecurangan (*fraud*), auditor dapat meningkatkan kemungkinan penemuan adanya kecurangan dengan bantuan “pertukaran pendapat” dalam tim audit atau disebut *brainstorming* (SAS No. 82 Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit AU seksi 316). Statement on Auditing Standards (SAS) No. 99, Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit menyatakan bahwa tim audit perlu untuk mendiskusikan potensi salah saji material dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh tindakan kecurangan (*fraud*), sebelum dan selama proses pengumpulan informasi dalam penugasan audit (AICPA, 2002) dan hal ini dapat dicapai melalui sesi “*brainstorming*” (Ramos, 2003) dalam (Edy, 2021).

Brainstorming seringkali diartikan suatu interaksi kelompok, namun juga dapat didefinisikan sebagai proses menghasilkan gagasan-gagasan oleh satu atau lebih individu (Bayus, 2013).

Menurut Suryoratri (2011) melakukan penelitian pertama mengenai pelaksanaan *brainstorming* dalam jalannya perencanaan audit di Indonesia. Penelitian tersebut menguji pengaruh pertukaran pendapat dan faktor risiko kecurangan terhadap pendeteksian kecurangan. Hasil perhitungan statistik penelitian tersebut membuktikan bahwa *brainstorming* dan *fraud risk factors* berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Terdapat beberapa hal yang menjadi pertimbangan untuk melakukan penelitian mengenai *brainstorming* di Indonesia. Hal tersebut diantaranya karena masih sedikit yang melakukan riset mengenai pelaksanaan *brainstorming* dalam jalannya audit terutama berkaitan dengan pengaruhnya terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *fraud*. Kemudian penelitian yang dilakukan oleh Suryoratri merupakan penelitian yang pertama yang membahas mengenai pengaruh *brainstorming* terhadap pendeteksian kecurangan, yang menggunakan dasar pada SAS No. 99. Namun, pada tahun 2013, Indonesia telah mengadopsi ISA yang mulai berlaku efektif pada 1 Januari 2013, dimana di dalam ISA tersebut memuat aturan yang menyaratkan untuk melaksanakan diskusi (sesi *brainstorming*) bagi tim perikatan audit dalam jalannya audit terhadap klien.

Menurut Nassir et al. (2016) mengemukakan bahwa terdapat hubungan yang signifikan antara auditor *expertise* dengan *brainstorming*. Hal ini berarti bahwa *brainstorming* secara tidak langsung meningkatkan kualitas audit. Brazel et al. (2010) menunjukkan bahwa *brainstorming* yang berkualitas membantu meningkatkan pertimbangan *fraud* dengan mengembangkan sejumlah respon yang lebih luas untuk mengidentifikasi risiko *fraud*. Nassir et al.(2016) dan

Sagara & Alkotchriyah (2020) mengemukakan bahwa *brainstorming* dapat meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Beberapa penelitian terdahulu menghasilkan kesepakatan bahwa *brainstorming* membantu tim audit menentukan risiko audit lebih efisien dibandingkan penaksiran individual. Namun, hasil penelitian Prasetyo (2017) menunjukkan hasil bahwa *brainstorming* tidak berpengaruh signifikan terhadap penilaian risiko fraud.

Penelitian ini merupakan pengembangan dari penelitian yang dilakukan oleh (Peuranda *et al.*, 2019). Perbedaan pada penelitian sebelumnya yaitu dengan menambah satu variabel independen yaitu pengalaman auditor. Selanjutnya, mengubah variable moderasi Pelatihan Audit Kecurangan dengan *brainstorming*. Alasan mengambil variabel *brainstorming* sebagai variable moderasi karena berdasarkan pada teori *cooperative outcome interdependensi* yang menjelaskan bahwa suatu tim dapat sukses atau gagal bersama-sama dan secara langsung memperoleh manfaat dari kinerja masing- masing anggota tim sehingga secara langsung, *brainstorming* mampu memengaruhi pendeteksian kecurangan. Adapun hasil penelitian yang dilakukan oleh Prasetyo (2017) menunjukkan hasil yang berbeda dengan penelitian lainnya yang menunjukkan hasil bahwa *brainstorming* mampu memengaruhi pendeteksian kecurangan, hasil penelitian Prasetyo (2017) menunjukkan bahwa *brainstorming* tidak berpengaruh signifikan terhadap penilaian kecurangan. Oleh karena itu, peneliti ingin menguji kembali pengaruh moderasi *brainstorming* antara hubungan kompetensi, independensi, pengalaman dan skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.

Berdasarkan penjelasan di atas, judul yang diangkat dalam penelitian ini adalah “Pengaruh kompetensi, independensi, pengalaman dan skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan dengan

brainstorming sebagai variabel moderasi”.

1.2. Rumusan Masalah

Berdasarkan latar belakang yang telah dijabarkan, maka rumusan masalah yang muncul dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
2. Apakah independensi berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
3. Apakah pengalaman berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
4. Apakah skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
5. Apakah *brainstorming* memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
6. Apakah *brainstorming* memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
7. Apakah *brainstorming* memoderasi pengaruh pengalaman terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?
8. Apakah *brainstorming* memoderasi pengaruh skeptisme profesional terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan ?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan rumusan masalah yang telah disusun, maka tujuan dari penelitian ini adalah sebagai berikut:

1. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
2. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh independensi terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
3. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengalaman terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
4. Untuk menguji dan menganalisis pengaruh skeptisme profesional terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
5. Untuk menguji dan menganalisis *brainstorming* memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
6. Untuk menguji dan menganalisis *brainstorming* memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
7. Untuk menguji dan menganalisis *brainstorming* memoderasi pengaruh pengalaman terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
8. Untuk menguji dan menganalisis *brainstorming* memoderasi pengaruh skeptisme profesional terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.

1.4 Kegunaan Penelitian

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Manfaat teoritis yang diharapkan dalam penelitian ini adalah mampu memberikan sumbangan pemikiran untuk menambah wawasan serta memberikan kontribusi dalam pengembangan teori audit yang berhubungan

dengan mendekteksi kecurangan (*fraud*) laporan keuangan. Dan memberikan tambahan bukti empiris khususnya mengenai pengaruh kompetensi, independensi, integritas dan profesionalisme auditor serta sesi brainstorming terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Diharapkan dapat membantu auditor untuk menentukan tindakan apa yang harus dilakukan dalam mendeteksi kecurangan. Disamping itu dapat dijadikan sebagai bahan referensi, pengetahuan dan pertimbangan bagi pihak-pihak yang tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut mengenai topik permasalahan ini.

1.5 Ruang Lingkup Penelitian

Penelitian yang dilakukan ini merupakan penelitian empiris. Populasi dalam penelitian ini adalah pada satuan kerja BPK- RI Perwakilan Sulawesi Selatan yang masih aktif bekerja.

1.6 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan ini dimaksudkan untuk memberikan gambaran penelitian yang lebih jelas dan sistematis agar dapat mempermudah bagi pembaca dalam memahami penulisan dalam penelitian ini masing- masing bab secara garis besar diuraikan sebagai berikut :

BAB I : Pendahuluan

Berisi latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian, kegunaan penelitian, ,ruang lingkup, dan sistematika penulisan.

BAB II : Tinjauan Pustaka

Bab ini membahas mengenai konsep serta teori - teori yang mendasari penelitian ini, tinjauan literatur penelitian terdahulu.

BAB III : Kerangka konseptual dan Hipotesis

Bab ini membahas mengenai kerangka pemikiran peneliti sehingga memperoleh perumusan masalah.

BAB IV : Metode Penelitian

Bab ini membahas mengenai metode penelitian yang digunakan dalam penelitian ini yang meliputi rancangan penelitian, tempat, dan waktu penelitian, populasi, sampel, jenis dan sumber data, metode pengumpulan data, variabel penelitian dan definisi operasional, instrumen penelitian, dan teknik analisis data.

BAB V : Hasil Penelitian

Bab ini menguraikan deskripsi data dan deskripsi hasil penelitian. Bab ini menjelaskan tentang penyajian hasil pengolahan data dalam bentuk table dan deskripsi hasil penelitian.

BAB VI : Pembahasan

Bab ini menguraikan pembahasan atas hasil penelitian dimana dihubungkan dengan hipotesis- hipotesis yang telah dibuat kemudian dibandingkan dengan tujuan penelitian dan teori- teori yang mendukungnya

BAB VII : Penutup

Bab ini menguraikan kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian dan saran untuk penelitian selanjutnya.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1. Landasan Teori dan Konsep

Tinjauan teori merupakan landasan yang dijadikan pedoman dan rujukan untuk menganalisis permasalahan yang berhubungan dengan penelitian ini. Penjelasan berikut ini akan menguraikan teori maupun konsep yang akan digunakan dalam penelitian ini, yaitu mengenai teori atribusi, teori disonansi kognitif, *theory of cooperative and competition*, kemampuan mendeteksi kecurangan, kompetensi, independensi, pengalaman dan skeptisme profesional auditor dan *brainstorming*.

2.1.1 Teori Atribusi

Menurut Heider (1958) menyatakan perilaku individu dapat dijelaskan dengan teori atribusi. Heider mengembangkan teori ini dengan memberikan argumentasi bahwa kombinasi dari internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*) yang menentukan perilaku suatu individu. Kinerja serta perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh kemampuannya secara personal yang berasal dari kekuatan internal yang dimiliki oleh seseorang misalnya seperti sifat, karakter, sikap, kemampuan, keahlian maupun usaha. Sedangkan, faktor-faktor yang berasal dari luar kendali individu merupakan kekuatan eksternal seseorang seperti misalnya tekanan situasi, kesulitan atau keberuntungan dalam pekerjaan.

Penelitian ini menggunakan teori atribusi dengan melakukan pengujian secara statistik untuk memperoleh bukti empiris variabel-variabel yang

mempengaruhi pendeteksian kecurangan. Auditor BPK sudah berkomitmen untuk menunjukkan tingkat partisipasi yang tinggi dalam organisasi dan kemauan yang lebih kuat untuk tetap bekerja, dan berkontribusi pada pencapaian audit yang lebih baik (Syamsuddin, 2017). Baik buruknya kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, diduga pada karakteristik dalam personal auditor maupun dari luar personal auditor. Tidaklah mudah bagi auditor dalam melakukan mendeteksi kecurangan (Koroy, 2008).

Selanjutnya kepribadian merupakan tingkah laku seseorang ketika berinteraksi dengan orang lain. Terdapat dua faktor utama terbentuknya kepribadian seseorang, dimana (1) faktor keturunan (genetik) merupakan dasar terbentuknya kepribadian seseorang, dan (2) faktor lingkungan, dimana berdasarkan kawasan atau tempat seseorang dibesarkan. Teori *Myers Briggs* menjelaskan bahwa auditor dengan kombinasi tipe kepribadian *Sensing-Thinking* (ST) dan *Intuition-Thinking* (NT) biasanya berpikir logis dalam mengambil sebuah keputusan dengan mempertimbangkan seluruh fakta yang didapat untuk mendukung keputusannya. Auditor dengan tipe kepribadian ini juga meningkatkan tingkat pendeteksiannya ketika menemui indikasi kecurangan. Auditor yang berpengalaman diasumsikan lebih dapat mendeteksi kecurangan dibandingkan dengan yang kurang berpengalaman. Hal ini karena teknis maupun psikis seseorang dibentuk oleh pengalaman yang dimiliki.

Auditor yang tidak memiliki kualifikasi terhadap profesinya, ketika bekerja pada kantor akuntan publik cenderung memberikan dampak negatif. Auditor yang pernah memiliki pengalaman kurang baik cenderung akan lebih berhati-hati ketika melaksanakan audit berikutnya. Mereka biasanya mengambil sikap untuk dapat menjalankan tugas dengan lebih baik untuk dapat mengetahui dan menemukan serta mengungkapkan (*audit finding*) yang dapat meningkatkan

kualitas audit. Auditor dengan pengalaman banyak, memiliki kemampuan mendeteksi kecurangan dalam laporan keuangan, dan dapat menjelaskan temuannya dengan akurat, dibandingkan auditor pengalamannya kurang (Libby & Frederick, 1990).

2.1.2. Teori Disonansi Kognitif

Teori Disonansi Kognitif (*Cognitive Dissonance*) dikembangkan oleh Leon Festinger pada tahun 1957. Teori ini mengatakan bahwa manusia pada dasarnya menyukai konsistensi, oleh karena itu manusia akan cenderung mengambil sikap yang tidak bertentangan dengan satu sama lain dan menghindari melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan sikapnya. Disonansi artinya adanya suatu inkonsistensi. Disonansi Kognitif mempunyai arti keadaan psikologis yang tidak menyenangkan yang timbul ketika dalam diri manusia terjadi konflik antara dua kognisi atau konflik antara perilaku dan sikap. Dalam teori ini yang dimaksud dengan unsur kognitif adalah setiap pengetahuan, opini, atau apa yang dipercaya orang mengenai suatu obyek, lingkungan, diri sendiri atau perilakunya. Disonansi kognitif dapat terjadi pada unsur-unsur kognitif yang relevan atau yang ada hubungannya satu sama lain (Festinger, 1957).

Dalam kaitannya dengan penelitian ini, teori ini membantu untuk menjelaskan bagaimana sikap skeptisme auditor jika terjadi disonansi kognitif dalam dirinya ketika mendeteksi kecurangan. Tingkat kepercayaan (*trust*) auditor yang tinggi terhadap klien akan menurunkan tingkat skeptisme profesionalnya, dan sebaliknya. Sedangkan pemberian penaksiran risiko kecurangan (*fraud risk assessment*) yang tinggi dari atasan auditor kepada auditor akan meningkatkan skeptisme profesionalnya, dan sebaliknya. Implementasi sikap skeptisme akan mengurangi disonansi kognitif yang dialami oleh seorang auditor.

2.1.3 Theory of Cooperation and Competition: Cooperative Outcome Interdependence

Tim merupakan bangunan dasar dalam suatu organisasi Cohen & Bailey (1997) dan Pfeffer (1997). Suatu titik awal yang baik untuk memahami proses psikologis yang mendasari efektivitas tim adalah *Theory of Cooperation and Competition*. Teori ini awalnya dikembangkan oleh Morton Deutsch (1949) dan lebih banyak dikembangkan oleh David W Jhonson (1989). Teori ini memiliki dua ide dasar yaitu, pertama, berkaitan dengan interdependensi antara tujuan dari orang yang terlibat dalam situasi tertentu.

Interdependensi memiliki dua tipe dasar tujuan, yaitu positif dan negatif. Interdependensi positif terjadi apabila terdapat korelasi positif di antara pencapaian tujuan-tujuan individu dalam suatu kelompok, yaitu bahwa individu menganggap tujuannya dapat tercapai jika dan hanya individu lain yang terhubung secara kooperatif dengan mereka, meraih tujuannya (atau dalam bahasa sehari-hari „tengelim“ (*sink*) atau „berenang“ (*swim*) bersama-sama). Sebaliknya, interdependensi negatif terjadi apabila probabilitas dari pencapaian tujuan individu yang satu berkorelasi negatif dengan probabilitas pencapaian tujuan individu lainnya, yaitu bahwa individu menganggap tujuannya dapat tercapai jika dan hanya individu lainnya yang terhubung secara kompetitif dengannya, gagal dalam mencapai tujuannya.

Interdependensi negatif menghalangi upaya satu sama lain untuk menyelesaikan tugas-tugas dalam mencapai tujuannya dan biasa disebut *competitive outcome interdependence* (De Dreu, 2007). Interdependensi positif menciptakan proses psikologi: (1) *substitutability*, yaitu bagaimana tindakan seseorang dapat memenuhi intensi orang lain dan memungkinkan seseorang

untuk menerima aktivitas orang lain dalam memenuhi kebutuhannya; (2) *cathexis* (dorongan) positif, yaitu investasi energi psikologi positif yang berasal dari objek di luar diri sendiri, seperti teman, rekan kerja, keluarga, dan pekerjaan; dan (3) *inducibility*, yaitu keterbukaan untuk dipengaruhi untuk memengaruhi orang lain.

Suatu tim audit memiliki interdependensi positif (*cooperative outcome* interdependensi) karena interaksi di antara anggota tim audit bergantung pada kerja sama (*cooperation*) dan bukan kompetisi (Brazel *et al.*, 2010). Bahwasanya dalam melaksanakan penugasan audit, anggota tim audit memiliki tujuan yang sama untuk mencegah dan mendeteksi adanya tindakan kecurangan, sehingga akan mendukung untuk menyelesaikan tiga-tugas sehingga tujuan kelompok dapat tercapai (De Dreu, 2007).

Cooperative outcome interdependensi berkaitan dengan kemampuan tim untuk mendiskusikan informasi, baik yang bersifat *shared* maupun *unshared information* (Stasser, 1999). Dengan demikian, kualitas berbagi informasi atau brainstorming di antara anggota tim audit cenderung memengaruhi efektivitas diskusi dan meningkatkan penilaian risiko *fraud* anggota tim (Brazel *et al.*, 2010), sehingga memengaruhi keputusan audit dari auditor dalam mendeteksi kecurangan.

2.1.4 Kemampuan Mendeteksi Kecurangan

Kemampuan mendeteksi kecurangan diartikan sebagai sebuah kecakapan atau keahlian yang dimiliki auditor untuk menemukan indikasi mengenai *fraud*. Menurut Kumaat (2011) mendeteksi kecurangan adalah upaya yang dilakukan oleh seorang auditor untuk mendapatkan indikasi awal yang cukup mengenai kecurangan, serta membuat ruang gerak dari perilaku kecurangan semakin sempit. Sedangkan Nasution & Fitriany (2012b), menganggap bahwa

kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan sebenarnya menunjukkan kualitas diri dari seorang auditor yaitu kualitas diri auditor dalam menjelaskan adanya kekurangwajaran suatu laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan maupun organisasi dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan (*fraud*) tersebut.

Menurut *The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) yang dikutip dalam buku (Tuanakotta, 2010), pengertian fraud adalah:

Perbuatan-perbuatan yang melawan hukum yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu (manipulasi atau memberikan laporan keliru terhadap pihak lain) dilakukan orang-orang dari dalam atau luar organisasi untuk mendapatkan keuntungan pribadi ataupun kelompok secara langsung atau tidak langsung merugikan pihak lain. Dengan demikian fraud adalah 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 atau tersembunyi, dan setiap cara yang tidak wajar yang menyebabkan orang lain tertipu atau menderita kerugian.

Standar Profesional Akuntan Publik (IAPI, 2011) menjelaskan bahwa auditor bertanggung jawab untuk merencanakan dan melaksanakan audit untuk memperoleh keyakinan memadai tentang apakah laporan keuangan bebas dari salah saji material, baik yang disebabkan oleh kekeliruan atau kecurangan. Pernyataan ini diungkapkan dalam SA Seksi 110 — Tanggung Jawab dan Fungsi Auditor Independen. Tanggung jawab auditor eksternal dalam mendeteksi fraud tersebut dijabarkan lebih lanjut dalam SA Seksi 316 — Pertimbangan atas Kecurangan dalam Audit Laporan Keuangan. Dalam SA Seksi 317 — mengenai unsur tindakan pelanggaran hukum oleh klien, dijelaskan bahwa

apabila terjadi unsur tindakan pelanggaran hukum (termasuk yang wujudnya fraud) maka auditor akan mengumpulkan informasi tentang sifat pelanggaran, kondisi terjadinya pelanggaran dan dampak potensialnya terhadap laporan keuangan.

Dalam penelitiannya Fullerton & Durtschi (2004) mengatakan bahwa mengukur sebuah kemampuan mendeteksi kecurangan dapat dilihat dari segi *fraud symptoms* atau gejala-gejala kecurangan. Selanjutnya Fullerton & Durtschi (2004) menjelaskan 9 indikator yang digunakan untuk mengukur kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, beberapa diantaranya digunakan sebagai indikator dalam penelitian ini. Sembilan indikator tersebut diantaranya:

1. Budaya yang tinggi di perusahaan (*High fraud corporate cultures/HFCC*)
 - a. Departemen yang memiliki banyak pertengkaran untuk posisi kekuasaan
 - b. Eksekutif yang muluk dan sia-sia
 - c. Karyawan yang mengeluhkan diskriminasi
 - d. Eksekutif yang memiliki gaya manajemen otokratis
2. Hubungan yang dipertanyakan dengan pihak luar (*Questionable relations with outside parties/QROP*)
 - a. Sering terjadi perubahan pada firma hukum
 - b. Manajemen puncak sering berbelanja untuk mendapatkan pendapat hukum yang berbeda
 - c. Perubahan tak terduga auditor eksternal
3. Peluang Penipuan (*Fraud Opportunities/FO*)
 - a. Seorang karyawan yang menolak
 - b. Seorang manajer yang menunjukkan bahwa mendapatkan tanda tangan persetujuan untuk semua pembelian terlalu merepotkan
 - c. Seorang manajer yang mempercayai pemilik bukunya untuk melakukan

semua posting, deposit, dan rekonsiliasi, karena dia telah melakukannya selama 10 tahun

4. Gejala Pribadi (*Personal Symptoms/PS*)
 - a. Karyawan yang menjadi sangat curiga
 - b. Seorang karyawan yang telah meningkatkan kebiasaan merokoknya
 - c. Seorang karyawan yang tiba-tiba tersinggung dan tidak rasional
 - d. Seorang asisten administrasi mengatakan bahwa dia membawa valium untuk menenangkan sarafnya.
5. Rasionalisasi Pribadi (*Personal Rationalizations /PR*)
 - a. Karyawan yang sangat kritis terhadap perusahaan
 - b. Seorang manajer yang banyak mengeluh tentang gaji rendahnya
 - c. Seorang karyawan yang mengeluh bahwa atasannya kelebihan pembayaran
 - d. Seorang manajer yang mendengar mengatakan bahwa dia memberi lebih banyak kepada perusahaan daripada yang diberikan kepadanya
 - e. Seorang manajer yang merasa tertipu karena tidak dipromosikan
 - f. Seorang karyawan yang mengeluh bahwa kebijakan perusahaan mengenai kenaikan gaji tidak adil
 - g. Seorang karyawan yang merasa karyanya selalu undervalued
6. Indikator Demografis (*Demographic Indicators/DI*)
 - a. Seorang manajer baru saja mulai menghadiri gereja Anda
 - b. Seorang eksekutif puncak baru saja menyelesaikan MBA-nya
 - c. Seorang manajer yang adalah pelatih baseball putra Anda
 - d. Seorang manajer yang mengadopsi tiga anak minoritas
7. Indikator Praktik Akuntansi (*Accounting Practice Indicators/API*)

- a. Pengendali membuat banyak entri penyesuaian minggu sebelum auditor eksternal tiba.
 - b. Ada penyesuaian besar untuk memperbaiki akun persediaan setelah hitungan fisik akhir
 - c. Seorang manajer berkomentar tentang seberapa sering uang kecil tersebut diisi ulang
 - d. Auditor tidak dapat menemukan beberapa faktur untuk pembelian di bawah \$ 500
8. Indikator Laporan Keuangan (*Financial Statement Indicators /FSI*)
- a. Ada sejumlah piutang yang tidak biasa yang dihapusbukkan
 - b. Beban administrasi lain-lain meningkat sekitar 40 persen untuk tahun ini, dengan penurunan penjualan yang sesuai
 - c. Direktur pemasaran memiliki penjelasan yang lemah mengapa biaya iklan hampir dua kali lipat dalam satu tahun terakhir
 - d. Margin kotor pada kuartal terakhir turun sekitar 20 persen
9. Situasi Penipuan Netral (*Neutral Fraud Situations /NFS*)
- a. Karyawan yang membual tentang kenyamanan lingkungan tempat kerjanya
 - b. Seorang karyawan yang suka bekerja dalam tim
 - c. Karyawan yang diberi penghargaan untuk merancang produk baru
 - d. Departemen dimana pemberdayaan pekerja lini didorong

2.1.5 Kompetensi

Kompetensi merupakan suatu kemampuan, keterampilan dan pengetahuan yang dimiliki oleh seorang pemimpin atau karyawan dalam

menjalakan tugas dan tanggung jawabnya dalam organisasi. Pengertian kompetensi auditor ialah kemampuan auditor untuk mengaplikasikan pengetahuan dan pengalaman yang dimilikinya melakukan audit sehingga auditor dapat melakukan audit dengan teliti, cermat, intuitif dan obyektif (Ahmad & Afridian, 2011). Lastanti (2005) mengemukakan bahwa kompetensi harus dimiliki oleh auditor agar dapat mendeteksi dengan cepat dan tepat ada tidaknya kecurangan serta trik-trik rekayasa yang dilakukan dalam melakukan kecurangan tersebut, karena keahlian yang dimiliki auditor dapat menjadikannya lebih sensitif (peka) terhadap tindak kecurangan.

Selanjutnya Spencer & Signe (1993), menjelaskan bahwa kompetensi seorang terutama pemimpin ditandai oleh lima karakteristik pokok, yaitu: a) *Motive*: sesuatu yang secara terus menerus dipikirkan atau diinginkan oleh seseorang yang menyebabkan adanya tindakan, menggerakkan, mengarahkan dan memilih perilaku terhadap tindakan tertentu; b) *Traits*: karakteristik fisik dan respon yang konsisten terhadap situasi dan informasi; c) *Self-concept*: kesan yang dimiliki seseorang; d) *Knowledge*: pengetahuan seseorang dalam bidang tertentu; e) *Skill*: keterampilan melaksanakan tugas fisik dan mental.

Sikap yang harus dimiliki oleh seorang auditor dengan menggunakan pelatihan teknis dan keahlian yang cukup yaitu kompetensi. Keterampilan yang diharapkan dari seorang auditor yaitu mudah, cepat, intuitif, dan sangat jarang atau bahkan tidak pernah membuat kesalahan agar mengerjakan pekerjaan dengan mudah (Putra *et al.*, 2021).

2.1.6. Independensi

Independensi pada dasarnya merupakan bagian dari etika profesional yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Hal ini sesuai dengan Peraturan Pemerintah

Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah yang menyatakan bahwa APIP dalam melaksanakan tugasnya harus independen dan objektif. Tidak jauh berbeda, Peraturan Menteri Negara Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor: PER/05/M.PAN/03/2008 juga menegaskan bahwa APIP harus independen dan objektif agar kinerjanya lebih baik lagi. Konsep independensi berkaitan dengan independensi pada diri pribadi auditor secara individual (*practitioner-independence*), dan independensi pada seluruh auditor secara bersama-sama dalam profesi (*profession-independence*). Sedangkan komponen dari independensi tersebut terdiri dari independensi dalam program audit, independensi dalam verifikasi dan independensi dalam pelaporan. Menurut AAPI (2013), independensi adalah kebebasan dari kondisi yang mengancam kemampuan aktivitas audit intern untuk melaksanakan tanggung jawab audit intern secara objektif. Ancaman terhadap independensi harus dikelola pada tingkat individu auditor, penugasan audit intern, fungsional, dan organisasi.

Independensi juga dapat diartikan sebagai sikap seorang auditor yang tidak memiliki kepentingan pribadi dalam melaksanakan tugas audit, karena bersikap independen berarti menghindarkan hubungan yang dapat mengganggu sikap mental dan penampilan obyektif auditor dalam melaksanakan tugas audit. Oleh karena itu, sikap mental tersebut harus senantiasa dijaga untuk menghasilkan suatu pemeriksaan yang baik. Meskipun pada kenyataannya prinsip independen ini sulit untuk benar-benar dilaksanakan, namun auditor dan auditee harus selalu berusaha menjaga independensi tersebut sehingga tujuan audit dapat tercapai, karena tanpa independensi, tujuan audit tidak dapat diwujudkan secara optimal.

Sikap yang terbebas dari pengaruh dan tidak tergantung serta tidak dikendalikan oleh pihak lain dapat diartikan sebagai sikap yang independen.

Menurut Mulyadi (2002) menyatakan bahwa independensi juga berarti adanya kejujuran yang dimiliki auditor dalam mempertimbangkan fakta serta adanya pertimbangan yang objektif dan tidak memihak dalam diri auditor ketika merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Sikap independensi auditor dapat mencegah hubungan dengan klien yang mungkin akan mengganggu obyektivitas auditor dalam pelaksanaan tugasnya. Seorang auditor ketika tidak objektif dalam menilai suatu laporan keuangan akan berdampak buruk bagi kualitas hasil audit dan pemberian opini kliennya.

Menurut Hartan (2016) mengemukakan bahwa seorang auditor di dalam setiap menjalankan pekerjaannya, dituntut untuk selalu bersikap independen dari pihak manapun. Sebagai seorang auditor independensi merupakan suatu sikap yang harus dimiliki, yang artinya sikap untuk tidak memihak dalam melakukan tugas audit. Para pengguna laporan keuangan percaya bahwa dalam melakukan tugasnya, auditor akan bersikap independen. Sikap independensi merupakan dasar utama kepercayaan para pemakai laporan keuangan terhadap profesi akuntan publik, di mana kejujuran seorang auditor sangat diharapkan untuk mempertimbangkan fakta dan kebenaran di dalam merumuskan dan menyatakan pendapat sebuah laporan keuangan dan independensi merupakan salah satu faktor yang penting untuk menilai mutu jasa kualitas pekerjaannya.

Untuk mengukur independensi auditor, dapat menggunakan tiga indikator, yakni bebas dari tekanan klien, independensi dalam melakukan audit, dan independen dalam menyampaikan laporan audit (Adnyani *et al.*, 2014).

2.1.7. Pengalaman

Pengalaman diartikan sebagai pengetahuan dan keterampilan tentang sesuatu yang diperoleh lewat keterlibatan atau berkaitan dengannya selama

periode tertentu (Wikipedia, 2017). Pengalaman sendiri menurut Badudu & Sutan (2002) yaitu: "Pengalaman adalah sesuatu yang pernah dialami, dijalani, dirasakan, ditanggung dan sebagainya". Dari pengertian diatas pengalaman adalah sesuatu atau keterampilan tentang sesuatu yang didapatkan dari kejadian yang dialami dan sudah pernah dijalani dan dirasakan pada suatu periode waktu tertentu.

Menurut Libby & Frederick (1990) menyatakan bahwa auditor yang berpengalaman tidak hanya memiliki kemampuan untuk menentukan kekeliruan atau kecurangan, tetapi juga memiliki kemampuan untuk memberikan penjelasan yang lebih akurat daripada auditor yang kurang berpengalaman. Pengalaman menjadi indikator penting bagi kualifikasi profesional seorang auditor (AU Seksi 110 paragraf 04). Dimana pengalaman audit adalah pengalaman yang diperoleh oleh auditor selama melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani.

Menurut Ramadhany (2015) pengalaman kerja dalam audit dapat memperdalam dan memperluas kemampuan kerja, semakin sering auditor melakukan pekerjaan yang sama, semakin terampil auditor dalam melakukan pekerjaannya atau dalam mendeteksi kecurangan. Auditor yang berpengalaman juga akan lebih paham terkait penyebab kekeliruan yang terjadi, apakah karena murni kesalahan baik manusia atau alat atautkah kekeliruan yang disengaja.

Selain itu auditor yang telah memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) yang tidak lazim yang terdapat dalam laporan keuangan, tetapi juga auditor tersebut dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuannya tersebut dibandingkan dengan auditor yang masih sedikit berpengalaman (Libby & Frederick, 1990).

Untuk mengukur pengalaman auditor, dapat menggunakan dua indikator,

yakni berapa lama bekerja sebagai auditor dan banyaknya tugas audit (Olofsson, 2011). Indikator-indikator tersebut diantaranya:

1. Lamanya Bekerja

Menurut Mulyadi (2002) menjelaskan bahwa auditor harus bekerja sebagai akuntan publik sekurang-kurangnya selama 3 tahun. Lamanya bekerja menjadi satu indikator dalam pengalaman auditor dijelaskan pada SK Menkeu No. 17/PMK.01/2008 mengenai jasa akuntan publik yang diberikan oleh akuntan publik yaitu: "Seorang akuntan publik harus memiliki pengalaman praktik di bidang audit umum atas laporan keuangan yang paling sedikit 1000 (seribu) jam dalam 5 (lima) tahun terakhir dan paling sedikit 500 (lima ratus) jam diantaranya memimpin dan/ atau mensupervisi perikatan audit umum yang disahkan oleh Pemimpin/Pemimpin Rekan KAP".

2. Banyaknya Tugas

Banyaknya tugas auditor dijelaskan oleh (Kalbers & Forgathy, 1993) sebagai salah satu indikator dalam mengukur pengalaman selain lamanya masa kerja. Marcus dan Puttonen (2011) dalam penelitiannya mengatakan bahwa semakin seorang auditor melakukan tugas auditnya, maka semakin bertambah pengalaman dan pengetahuan auditor tersebut.

2.1.8 Skeptisme Profesional Auditor

Standar Profesional Akuntan Publik SA Seksi 230 PSA No. 4 mendefinisikan skeptisme profesional sebagai sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis bukti audit. Auditor tidak boleh menganggap bahwa manajemen adalah tidak jujur, namun tidak boleh pula menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Dengan demikian, auditor tidak diperbolehkan merasa puas dengan bukti-

bukti yang kurang persuasif karena keyakinannya atas kejujuran manajemen.

Skeptisme profesional harus dimiliki oleh semua auditor terlebih lagi ketika melakukan proses audit. Dalam IAI 2000, SA Sekasi 230; AICPA 2002, AU 230 yang dikutip pada penelitian Noviyanti (2008) menjelaskan setiap auditor dituntut memiliki sikap skeptisme profesional terutama saat memperoleh dan mengevaluasi bukti audit. Auditor tidak boleh mengasumsikan begitu saja manajemen adalah tidak jujur. Pada ISA No. 200 (IFAC 2004) menjelaskan bahwa auditor harus merencanakan dan melaksanakan audit dengan sikap skeptisme profesional, dengan mengakui bahwa ada kemungkinan terjadinya salah saji dalam laporan keuangan.

Dalam penelitiannya Noviyanti (2008) juga mengatakan hal yang sama, dikarenakan adanya kemungkinan salah saji dalam laporan keuangan, maka seorang auditor harus menerapkan sikap skeptisme profesional dengan tidak mudah menerima begitu saja penjelasan klien, namun akan memberikan pertanyaan untuk mendapatkan alasan, bukti serta konfirmasi tentang objek yang dipermasalahkan. Jika tidak menerapkan sikap skeptisme profesional, auditor mungkin hanya akan menemukan salah saji yang disebabkan oleh eror bukan oleh kecurangan.

Skeptisme adalah paham yang memandang sesuatu selalu tidak pasti (meragukan dan mencurigakan). Standar Profesi Akuntan Publik (SPAP: 2011:230) menyatakan skeptisme profesional auditor sebagai suatu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. *American institute of Certified Publik Accountant* (AICPA) mendefinisikan skeptisme profesional auditor sebagai sikap yang mencakup pikiran yang selalu bertanya dan penilaian kritis atas bukti audit tanpa obsesif mencurigakan atau skeptis. Skeptisme profesional auditor perlu dimiliki

oleh seorang auditor karena skeptisme merupakan bukti-bukti audit secara kritis. Waluyo (2008) mengemukakan bahwa skeptisme profesional terbagi menjadi beberapa dimensi yaitu pikiran kritis, profesional, cermat dalam pemeriksaan laporan keuangan klien, pemahaman terhadap bukti audit dan kepercayaan diri. Dengan menggunakan sikap skeptisme profesional seorang auditor tidak harus puas dengan bukti yang kurang persuasif karena keyakinan bahwa manajemen jujur. Penggunaan sikap skeptisme profesional auditor dapat digunakan ketika auditor menelaah bukti-bukti yang sudah ada, lalu mendeteksi tanda-tanda kecurangan yang terlihat atau yang dirasa.

2.1.9 Brainstorming

Statement on Auditing Standards (SAS) No. 99 (AICPA, 2002), Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit, mensyaratkan diskusi antara pihak yang terlibat dalam proses audit sebagai bagian dari proses audit. Diskusi ini mencakup pertukaran ide atau *brainstorming* di antara anggota tim audit untuk mempertimbangkan bagaimana dan di mana dalam laporan keuangan entitas yang mungkin rentan terhadap salah saji material yang disebabkan oleh *fraud*, bagaimana organisasi bisa melakukan dan menyembunyikan kecurangan dalam pelaporan keuangan, serta bagaimana aset dapat disalahgunakan.

Selain itu diskusi ini juga mencakup penekanan akan pentingnya mempertahankan pemikiran yang jujur selama audit mengenai potensi salah saji yang material karena kecurangan (*fraud*). Sementara itu, Dugosh *et al.*, (2000) mengartikan *brainstorming* sebagai interaksi dalam kelompok dan sebagai proses menghasilkan gagasan atau ide oleh satu atau lebih individu.

Brainstorming di antara anggota tim audit membantu auditor untuk

mendeteksi *fraud* lebih baik, dimana penilaian risiko *fraud* yang diberikan oleh tim audit lebih tinggi setelah sesi *brainstorming* daripada penilaian resiko *fraud* yang disajikan oleh auditor yang bekerja individual (Brazel *et al.*, 2010). *Brainstorming* yang berkualitas membantu meningkatkan pertimbangan *fraud* tim audit dengan mengembangkan sejumlah respon yang lebih luas untuk mengidentifikasi risiko fraud (Brazel *et al.*, 2010).

2.2 Tinjauan Empiris

Tinjauan Empiris penelitian ini dapat dilihat pada tabel 2.1 berikut:

Tabel 2.1. Tinjauan Empiris

No.	Penulis	Judul	Hasil
1	Julio Herdi Peuranda, Amir Hasan, dan Alfiati Silfi (2020)	Pengaruh independensi, kompetensi dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan pelatihan audit kecurangan sebagai variabel moderasi	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa Kompetensi dan Skeptisme Profesional berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan, sedangkan Independensi tidak berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. Pelatihan Audit Kecurangan juga terbukti tidak mampu mempengaruhi hubungan Independensi dan Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan, sedangkan Pelatihan Audit Kecurangan terbukti mampu mempengaruhi hubungan Skeptisme Profesional terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan.
2	Anggit Chandra Laksana, Tarmizi Achmad (2020)	Pengaruh kualitas <i>fraud brainstorming sessions</i> Terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi <i>Fraud</i> di laporan keuangan	Hasil yang diperoleh dalam penelitian ini adalah variabel kualitas <i>fraud brainstorming sessions</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi <i>fraud</i> di laporan keuangan.

3	Sofie, dan Nanda Afriandi Nugroho (2018)	Pengaruh Skeptis Profesional, Independensi, dan tekanan waktu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan	Skeptisme terbukti secara empiris mempengaruhi secara positif terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. Independensi terbukti secara empiris mempengaruhi secara positif terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. Tekanan waktu terbukti secara empiris secara negatif mempengaruhi kemampuan mendeteksi kecurangan
4	Nassir et.,a / (2018)	<i>Effectof brainstorming and expertise on fraud risk assessment.</i>	Hasil penelitian yang dilakukan menunjukkan bahwa brainstorming dan keahlian auditor berdampak pada kinerja auditor pemerintah dalam penilaian risiko kecurangan. Hasil tersebut juga menunjukkan interaksi yang signifikan antara brainstorming dan keahlian auditor pada auditor pemerintah dalam penilaian risiko kecurangan.
5	Yulia Eka Sari, dan Nayang Helmayunita, (2018)	Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman, dan Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (Studi Empiris pada BPK RI Perwakilan Propinsi Sumatera Barat)	Beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Pengalaman berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil pengujian menunjukkan bahwa secara simultan beban kerja, pengalaman dan skeptisme profesional berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
6	Dwi Andriyanti, dan Made Yenni Latrini, (2019)	Pengaruh Pengalaman, Independensi dan Profesionalisme Auditor Internal Dalam Mencegah Kecurangan Pada Bank Perkreditan Rakyat	Pengalaman auditor internal memiliki pengaruh positif dan signifikan dalam mencegah kecurangan Independensi memiliki pengaruh positif dan signifikan dalam mencegah kecurangan profesionalisme memiliki pengaruh positif dan signifikan dalam mencegah kecurangan

7	Rovika Tegar Prakoso dan Zulfikar (2018)	Pengaruh skeptisme profesional, independensi, pengalaman, kompetensi, profesionalisme dan tekanan waktu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisme profesional, kompetensi, profesionalisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dan tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan independensi dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
8	Muhammad Rafnes dan Nora Hilmia Primasari (2020)	Pengaruh skeptisisme profesional, pengalaman auditor, kompetensi auditor dan beban kerja terhadap pendeteksian kecurangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisisme profesional dan kompetensi auditor tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan, sedangkan pengalaman auditor dan beban kerja berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan.
9	Monlina, dan Safitri Wulandari, (2018)	Pengaruh Pengalaman, Beban Kerja Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengalaman berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa beban kerja berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa tekanan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan
10	Cindi Fatika Suci, Agustiawan dan Rudi Syaf Putra (2022)	Pengaruh <i>red flags</i> , kompetensi auditor, religiusitas dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor internal dalam mendeteksi kecurangan	Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa secara parsial dan simultan <i>red flags</i> , kompetensi auditor, religiusitas dan skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor internal dalam mendeteksi kecurangan berpengaruh positif dan signifikan.

11	Annisa Primasari, JMV Mulyadi, dan Nurmala Ahmar (2019)	Pengaruh Independensi, Audit Tenure, Beban Kerja, Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan Dengan Variabel Moderasi Pemahaman Kondisi Entitas Dan Supervisi	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman kondisi entitas tidak memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Berdasarkan hasil penelitian, variabel pemahaman kondisi entitas terbukti memoderasi pengaruh beban kerja terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pemahaman kondisi entitas memoderasi pengaruh tekanan waktu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.</p> <p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa supervisi tidak memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Berdasarkan hasil penelitian, variabel supervisi diketahui memoderasi pengaruh beban kerja terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa supervisi tidak memoderasi pengaruh tekanan waktu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.</p>
12	Sri Amalia Edy (2021)	<i>The Effect of Red Flags, Competence, and Brainstorming on Fraud Detection with Auditor Professional Skepticism as Moderating Variable</i>	<p>Hasil penelitian menunjukkan bahwa red flags, kompetensi dan brainstorming berpengaruh terhadap deteksi kecurangan. Auditor skeptisisme profesional memoderasi dan memperkuat efek bendera merah, kompetensi, dan brainstorming pada deteksi penipuan.</p>
13	Kristian Fernando Irawan, Rispanyo, dan Dewi Saptantinah Puji Astuti, 2018	Analisis Pengaruh Pengalaman Audit, Beban Kerja, Skeptisme Profesional, Dan Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Fraud	<p>Hasil penelitian di atas mengindikasikan bahwa semakin banyak pengalaman seorang auditor dalam melakukan audit maka semakin tinggi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, Hasil penelitian ini mengindikasikan</p>

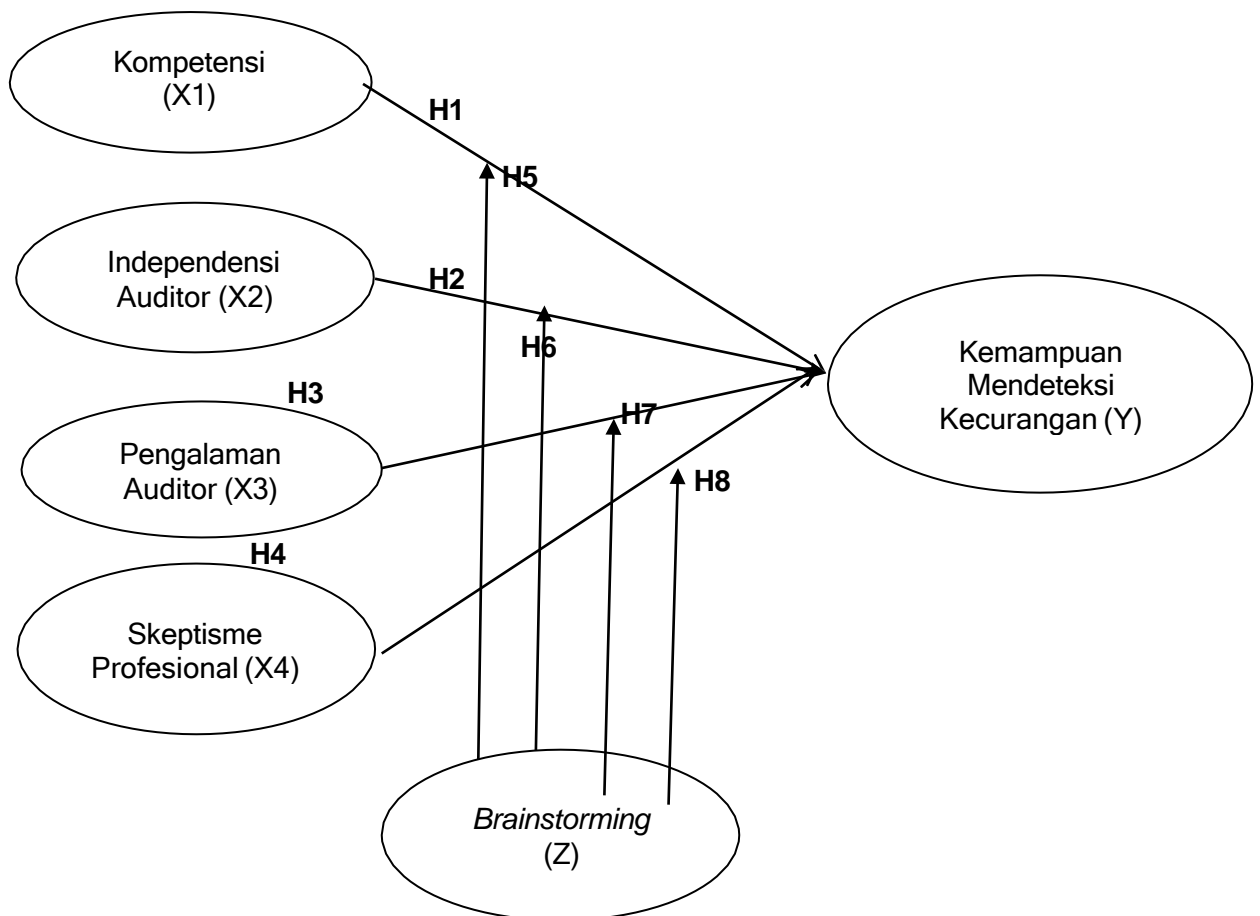
			<p>bahwa auditor yang memiliki beban kerja yang tinggi maka kemampuan mendeteksi kecurangan</p> <p>Hasil penelitian ini mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki skeptisme profesional tinggi akan lebih dapat mendeteksi kecurangan</p> <p>Hasil penelitian mengindikasikan bahwa auditor yang memiliki independensi yang tinggi akan lebih dapat mendeteksi kecurangan</p>
14	Fullerton dan Durtschi (2004)	<i>The Effect of Professional Skepticism on The Fraud Detection Skills of Internal Auditors.</i>	Hasil penelitian ini adanya hubungan positif antara skeptisme profesional dengan kemampuan mendeteksi kecurangan.
15	Dewi Larasati, dan Windhy Puspitasari, 2019	Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisisme Profesional Auditor, Penerapan Etika, Dan Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan	<p>pengalaman tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan</p> <p>independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan</p> <p>skeptisisme profesional auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan</p> <p>penerapan etika berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan</p> <p>beban kerja tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan</p>

BAB III

KERANGKA PEMIKIRAN DAN HIPOTESIS

3.1 Kerangka Konseptual

Berdasarkan landasan teori dan tinjauan empiris yang telah dijelaskan, maka dikembangkan suatu kerangka konseptual yang menjadi dasar penelitian. Kerangka konseptual juga merupakan bagan yang menggambarkan hubungan antara variabel-variabel dalam penelitian. Variabel yang digunakan dalam penelitian ini yaitu variabel dependen, variabel independen, dan variabel moderasi. Adapun kerangka konseptual dalam penelitian ini dapat dilihat pada gambar 3.1



Gambar 3.1 Kerangka Konseptual

3.2 Hipotesis

3.2.1 Pengaruh Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Hubungan Kompetensi terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. Pada pernyataan standar umum pertama dalam Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), dinyatakan bahwa pemeriksa secara kolektif harus memiliki kecakapan profesional yang memadai untuk melaksanakan tugas pemeriksaan. Ini berarti, auditor wajib memiliki kompetensi yang diperoleh melalui pengetahuan, keahlian, dan pengalaman. 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 atau peka terhadap suatu tindak kecurangan .

Hasil penelitian yang dilakukan Peuranda *et al.*, (2019), (Putra & Majidah, 2019) dan Prakoso & Zulfikar (2018) menunjukkan bahwa Kompetensi auditor internal berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut, maka hipotesis pertama dapat dirumuskan sebagai berikut :

H1: Kompetensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

3.2.2 Pengaruh Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Auditor yang mampu mempertahankan sikap independensinya akan mendapatkan kepercayaan publik bahwa laporan keuangan yang diaudit bebas dari salah saji materil,dan penekanan sikap independensi dilakukan untuk

menjaga tingkat profesionalisme auditor dalam melaksanakan audit, karena auditor dipercaya menggunakan kejujurannya dalam mempertimbangkan fakta dan tidak memihak untuk pemberian opini auditnya. Auditor juga dapat menggunakan kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan yang ada dalam perusahaan tanpa adanya tekanan maupun ketergantungan dari pihak eksternal maupun internal (Sofie & Nugroho, 2019).

Pengaruh independensi auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan didukung oleh teori atribusi, dimana teori atribusi menjelaskan mengenai perilaku seseorang yang disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Dalam penelitian ini independensi merupakan faktor internal yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini didukung oleh penelitian Putra *et al.*, (2021). Independensi bisa diartikan sikap tidak memihak, bebas dari benturan kepentingan dan obyektif dalam melaksanakan suatu audit independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama auditor dipercaya oleh masyarakat umum. Jika auditor internal tidak bisa mengambil sikap independen maka akan sulit auditor dalam upaya mencegah kecurangan.

Dalam penelitian Hartan (2016) meneliti mengenai pengaruh independensi auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan berpengaruh positif, Purba & Nuryatno (2019) dalam penelitian independensi auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan berpengaruh dan kecerdasan emosional sebagai moderasi memperkuat independensi dalam kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Berdasarkan hal tersebut sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

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

3.2.3 Pengaruh Pengalaman Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Pengalaman berdasarkan *Webster's Ninth New Collegiate Dictionary* dalam Nasution & Fitriany (2012) adalah pengetahuan atau keahlian yang diperoleh dari suatu peristiwa melalui pengamatan langsung ataupun berpartisipasi dalam peristiwa tersebut. Penelitian yang dilakukan Libby & Frederick (1990) dalam Nasution & Fitriany (2012) menemukan bahwa auditor yang telah memiliki banyak pengalaman tidak hanya akan memiliki kemampuan untuk menemukan kekeliruan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) yang tidak lazim yang terdapat dalam laporan keuangan tetapi juga auditor tersebut dapat memberikan penjelasan yang lebih akurat terhadap temuannya tersebut dibandingkan dengan auditor yang masih sedikit pengalaman. Semakin lama masa kerja dan pengalaman yang dimiliki auditor maka akan semakin baik dan meningkat pula kualitas audit yang dihasilkan.

Menurut Rafnes & Primasari (2020), berdasarkan teori atribusi yang mendeskripsikan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, sifat, karakter, sikap, dan kekuatan eksternal (*external forces*), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar misalnya tekanan situasi atau keadaan tertentu yang akan memberikan pengaruh terhadap perilaku individu, begitupun dengan pengalaman, auditor yang berpengalaman akan mempengaruhi lingkungannya dalam mendeteksi kecurangan.

Kajian empiris (Putra & Majidah, 2019) dan Rafnes & Primasari (2020) memberikan bukti bahwa pengalaman berpengaruh terhadap kemampuan

auditor mendeteksi kecurangan. Berdasarkan uraian dapat diusulkan hipotesis:

H3 : Pengalaman berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

3.2.4 Pengaruh Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Skeptisme profesional (*profesional skepticism*) adalah sikap perilaku (*attitude*) yang sarat pernyataan dalam benak (*quieting mind*), waspada (*being alert*) pada keadaan-keadaan yang mengindikasikan kemungkinan salah saji karena kesalahan (*error*) atau kecurangan (*fraud*) dan penilaian yang kritis (*critical assessment*) terhadap bukti (Tuanakotta, 2010).

Pengaruh skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan didukung oleh teori disonansi kognitif, dimana teori disonansi kognitif menjelaskan mengenai bahwa manusia pada dasarnya menyukai konsistensi, oleh karena itu manusia akan cenderung mengambil sikap yang tidak bertentangan dengan satu sama lain dan menghindari melakukan tindakan yang tidak sesuai dengan sikapnya. Dalam kaitannya dengan penelitian ini, teori ini membantu untuk menjelaskan bagaimana sikap skeptisme auditor jika terjadi disonansi kognitif dalam dirinya ketika mendeteksi kecurangan.

Pendeteksian kecurangan mengharuskan auditor untuk mengumpulkan bukti-bukti yang cukup dan relevan. Auditor harus berpikir kritis dalam pengumpulan dan pemahaman bukti-bukti audit. Tanpa menerapkan skeptisme profesional, auditor hanya akan menemukan salah saji yang disebabkan oleh kekeliruan saja dan sulit untuk menemukan salah saji yang disebabkan oleh kecurangan, karena biasanya tindakan ini akan disembunyikan oleh pelakunya (Noviyanti, 2008). Fullerton & Durtschi (2004) telah membuktikan dalam

penelitiannya bahwa auditor dengan skeptisme yang tinggi akan meningkatkan kemampuan mendeteksinya dengan cara mengembangkan pencarian informasi-informasi tambahan bila dihadapkan dengan gejala-gejala kecurangan. Penelitian Fullerton & Durtschi (2004) didukung oleh penelitian Sofie & Nugroho (2019), Larasati & Puspitasari (2019), Hartan (2016) dan Purba & Nuryatno (2019) yang hasil penelitiannya bahwa sikap skeptisme auditor yang tinggi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Dengan adanya sikap skeptisme profesional, seorang auditor akan lebih jeli dalam melakukan prosedur audit, serta menganalisis setiap bukti yang ada secara kritis. Auditor tidak akan dengan mudahnya menerima bukti dari apa yang ada tanpa mempertanyakannya kebenarannya, hal ini bukan berarti auditor tidak percaya kepada laporan keuangan yang ada, namun auditor melakukannya demi meminimalisir salah saji yang ada, baik yang disebabkan oleh kekeliruan maupun ada indikasi terjadinya kecurangan. Jika terlihat ada indikasi terjadinya kecurangan auditor dengan skeptisme yang tinggi akan berusaha mencari bukti adanya kecurangan tersebut. Sikap skeptisme profesional auditor ini pada akhirnya akan membuat kualitas dari audit semakin baik, karena setiap bukti yang ada dievaluasi, dinilai dan jika indikasi kecurangan dicarikan buktinya. Kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan jelas dipengaruhi oleh adanya sikap ini. Berdasarkan hal tersebut sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4 : Skeptisme professional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

3.2.5 *Brainstorming* Memoderasi Pengaruh Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Menurut Brazel *et al.*, (2010) menjelaskan pengaruh antara *brainstorming* dengan pengambilan keputusan auditor terhadap kecurangan, untuk menguji hal tersebut dengan mengembangkan ukuran kualitas *brainstorming* untuk memeriksa bagaimana hal tersebut berpengaruh terhadap auditor dalam proses pembuatan keputusan terhadap *fraud*.

Hasil yang ditemukan adalah beberapa bukti bahwa *brainstorming* yang berkualitas tinggi meningkatkan asosiasi antara faktor risiko penipuan dan penilaian risiko penipuan. Kualitas yang dijelaskan meliputi tiga komponen dalam kualitas *brainstorming*. Kehadiran dalam proses *brainstorming* dan komunikasi yang terjadi merupakan faktor yang sangat penting dalam proses *brainstorming*. Ketika semakin banyak anggota tim audit yang mengikuti dan terlibat dalam *brainstorming sessions*, akan memunculkan pemikiran yang lebih luas dan lebih banyak informasi yang dikumpulkan. Hal tersebut harus meningkatkan *output* secara keseluruhan dan tingkat respons terhadap kecurangan.

Struktur dan waktu diskusi tim merupakan salah satu faktor penting dalam proses *brainstorming*. Ketika dalam jalannya diskusi terdapat tekanan waktu, hal tersebut akan berdampak pada tertutupnya pemikiran kognitif dari tim audit, menurunkan tingkat motivasi, dan meningkatkan ketergantungan pada penilaian yang heuristik. Meskipun tuntutan waktu selalu ada di lingkungan audit, auditor berpotensi menurunkan dampak negatifnya dengan menjalankan *brainstorming sessions* yang dilaksanakan di awal fase persiapan audit dibandingkan waktu setelahnya. Sesi yang dilaksanakan lebih awal dalam proses perencanaan ditujukan dapat berdampak positif terhadap penilaian kecurangan auditor karena tim perikatan telah memiliki waktu yang lebih banyak untuk

mengimplementasikan gagasan-gagasan yang didukung sepanjang sesi. Usaha tim penugasan audit merupakan elemen determinan bobot *brainstorming*.

Variabel *brainstorming* sebagai variabel moderasi karena berdasarkan pada teori *cooperative outcome interdependensi* yang menjelaskan bahwa suatu tim dapat sukses atau gagal bersama-sama dan secara langsung memperoleh manfaat dari kinerja masing-masing anggota tim sehingga secara langsung, *brainstorming* mampu memengaruhi pendeteksian kecurangan. Dengan meningkatkan kualitas dari jalannya *fraud brainstorming sessions* pada awal perencanaan audit dapat membagi informasi antar tim perikatan sehingga mampu untuk meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi *fraud* di laporan keuangan. Berdasarkan hal tersebut sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H5 : *Brainstorming* memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

3.2.6 Brainstorming Memoderasi Pengaruh Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Auditor yang mampu mempertahankan sikap independensinya akan mendapatkan kepercayaan publik bahwa laporan keuangan yang diaudit bebas dari salah saji materil, dan penekanan sikap independensi dilakukan untuk menjaga tingkat profesionalisme auditor dalam melaksanakan audit, karena auditor dipercaya menggunakan kejujurannya dalam mempertimbangkan fakta dan tidak memihak untuk pemberian opini auditnya. Auditor juga dapat menggunakan kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan yang ada dalam

perusahaan tanpa adanya tekanan maupun ketergantungan dari pihak eksternal maupun internal (Sofie & Nugroho, 2019).

Pengaruh independensi auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan didukung oleh teori atribusi, dimana teori atribusi menjelaskan mengenai perilaku seseorang yang disebabkan oleh faktor internal atau faktor eksternal. Dalam penelitian ini independensi merupakan faktor internal yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Hal ini didukung oleh penelitian Laksana & Achmad (2020). Independensi bisa diartikan sikap tidak memihak, bebas dari benturan kepentingan dan obyektif dalam melaksanakan suatu audit independensi berpengaruh penting sebagai dasar utama auditor dipercaya oleh masyarakat umum. Jika auditor internal tidak bisa mengambil sikap independen maka akan sulit auditor dalam upaya mencegah kecurangan.

Bagi seorang auditor pengalaman dalam melaksanakan audit, baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Pengalaman auditor yang dimaksud merupakan atribut sangat penting yang harus dimiliki seorang auditor. Artinya auditor yang semakin berpengalaman maka akan semakin kecil kemungkinan auditor untuk melakukan kesalahan maupun kelalaian dalam melakukan audit, sehingga akan berdampak pada kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Dalam penelitian Hartan (2016) meneliti mengenai pengaruh independensi auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan berpengaruh positif, (Purba & Nuryatno, 2019) dalam penelitian independensi auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan berpengaruh dan kecerdasan emosional sebagai moderasi memperkuat

independensi dalam kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Dengan adanya pengalaman auditor yang tinggi maka akan meningkatkan independensi di dalam diri seorang auditor, dan juga akan meningkatkan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan hal tersebut sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H6: *Brainstorming* memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

3.2.7 *Brainstorming* Memoderasi Pengaruh Pengalaman Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Pengalaman merupakan sebagai suatu proses yang membawa seseorang kepada suatu pola tingkah laku yang lebih tinggi. suatu proses pembelajaran dan bertambahnya potensi bertingkah laku baik dari pendidikan formal maupun nonformal atau bisa diartikan Suatu pembelajaran juga mencakup perubahan yang relatif tepat dari perilaku yang diakibatkan pengalaman, pemahaman dan praktik Knoers dan Haditono (1999) dalam (Marbun, 2015).

Pengaruh pengalaman auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan didukung oleh teori atribusi, menyatakan perilaku individu dapat dijelaskan dengan teori atribusi bahwa kombinasi dari internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*) yang menentukan perilaku suatu individu. Kinerja serta perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh kemampuannya secara personal yang berasal dari kekuatan internal yang dimiliki oleh seseorang misalnya seperti sifat, karakter, sikap, kemampuan, keahlian maupun usaha. Dalam penelitian ini independensi merupakan faktor internal yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Bagi seorang auditor pengalaman dalam melaksanakan audit, baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah dilakukan. Pengalaman auditor yang dimaksud merupakan atribut sangat penting yang harus dimiliki seorang auditor. Artinya auditor yang semakin berpengalaman maka akan semakin kecil kemungkinan auditor untuk melakukan kesalahan maupun kelalaian dalam melakukan audit, sehingga akan berdampak pada kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (Sari & Helmayunita, 2018).

Auditor yang berpengalaman tidak hanya memiliki pengetahuan yang lebih akan memperlihatkan tingkat sensitifitas yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan. Sehingga auditor yang memiliki pengalaman yang semakin tinggi maka auditor memiliki kemampuan untuk mendeteksi kecurangannya akan semakin tinggi pula (Mokoagouw *et al.*, 2018) dan (Rafnes & Primasari, 2020). Selain itu pengalaman yang dimiliki auditor juga tingkat skeptisme auditor membuat mereka bisa memperluas dan memperdalam kemampuan seorang auditor dalam melakukan suatu pekerjaan, semakin berpengalaman seorang auditor akan meningkatkan tingkat skeptisme dalam melakukan pekerjaan, maka akan semakin meningkat kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan hal tersebut sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:
H7 : *Brainstorming* memoderasi pengaruh pengalaman terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

3.2.8 *Brainstorming* Memoderasi Pengaruh skeptisme terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Seorang auditor juga harus mempunyai sikap skeptisisme, dimana seorang profesi akuntan publik tidak boleh hanya mengikuti prosedur audit yang

tertera di dalam program audit saat menjalankan penugasan auditnya. Seorang auditor harus memiliki sikap ingin tahu, selalu ingin untuk melakukan evaluasi terhadap bukti-bukti audit secara kritis. Sikap skeptisisme yang tinggi sangat dibutuhkan oleh seorang auditor agar berpeluang lebih untuk dapat mendeteksi kecurangan, hal ini sesuai dengan pernyataan (Peuranda *et al.*, 2019).

Skeptisme profesional auditor merupakan sikap (*attitude*) auditor dalam melakukan penugasan audit dimana sikap ini mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit. Karena bukti audit dikumpulkan dan dinilai selama proses audit, maka skeptisme profesional harus digunakan selama proses tersebut. Skeptisme merupakan manifestasi dari obyektivitas. Hasil penelitian yang dilakukan Peuranda *et al.*, (2019), Larasati & Puspitasari (2019) dan Biksa & Wiratmaja(2016) menunjukkan bahwa skeptisisme profesional memiliki pengaruh signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa skeptisisme profesional meningkatkan kemampuan auditor. Berdasarkan hal tersebut sehingga dapat dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H8 : *Brainstorming* memoderasi pengaruh skeptisme professional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.