

TESIS

**DETERMINAN KEMAMPUAN UNIT KEPATUHAN INTERNAL
DALAM MENDETEKSI FRAUD DENGAN SKEPTISISME
PROFESIONAL SEBAGAI PEMODERASI**

***DETERMINANTS OF THE ABILITY OF THE INTERNAL
COMPLIANCE UNIT IN DETECTING FRAUD WITH
PROFESSIONAL SKEPTICISM AS A MODERATION***

Disusun dan diajukan oleh

**WAHYUDDIN
A062222038**



Kepada

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

TESIS

DETERMINAN KEMAMPUAN UNIT KEPATUHAN INTERNAL DALAM MENDETEKSI FRAUD DENGAN SKEPTISISME PROFESIONAL SEBAGAI PEMODERASI

DETERMINANTS OF THE ABILITY OF THE INTERNAL COMPLIANCE UNIT IN DETECTING FRAUD WITH PROFESSIONAL SKEPTICISM AS A MODERATION

sebagai persyaratan untuk memperoleh gelar Magister
disusun dan diajukan oleh

**WAHYUDDIN
A062222038**



Kepada

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

TESIS

DETERMINAN KEMAMPUAN UNIT KEPATUHAN INTERNAL DALAM MENDETEKSI FRAUD DENGAN SKEPTISISME PROFESIONAL SEBAGAI PEMODERASI

disusun dan diajukan oleh

WAHYUDDIN
A062222038

telah dipertahankan di hadapan Panitia Ujian yang dibentuk dalam rangka
Penyelesaian Studi Program Magister Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin

Pada tanggal 25 Juli 2024

dan dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Pembimbing Utama

Pembimbing Pendamping


Dr. Amiruddin, SE., Ak., M.Si., CA
NIP 196410121989101001


Dr. Aini Indriawati, SE., M.Si., CA
NIP 196811251994122002

Ketua Program Studi
Magister Akuntansi


Dr. Aini Indriawati, SE., M.Si., CA.
NIP. 196811251994122002

Dekan Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin


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



PERNYATAAN KEASLIAN PENELITIAN

Yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : Wahyuddin
NIM : A062222038
Jurusan/Program studi : Magister Akuntansi

menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa tesis yang berjudul

**DETERMINAN KEMAMPUAN UNIT KEPATUHAN INTERN DALAM
MENDETEKSI FRAUD DENGAN SKEPTISISME PROFESIONAL SEBAGAI
PEMODERASI**

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 di kemudian hari ternyata di dalam naskah tesis ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No. 20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 25 Juli 2024

Yang Membuat Pernyataan



Wahyuddin

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas berkat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan tesis ini. Tesis ini merupakan tugas akhir untuk mencapai gelar Magister Akuntansi (M.Ak.) pada program Pendidikan Magister Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti mengucapkan terima kasih kepada semua pihak yang telah membantu terselesaikannya tesis ini. Pertama-tama, ucapan terima kasih peneliti berikan kepada bapak Dr. Amiruddin, SE.,Ak.,M.Si.,CA dan ibu Dr. Aini Indrijawati, SE., Ak., M.Si., CA. sebagai dosen pembimbing atas waktu yang telah diluangkan untuk membimbing, memberi motivasi, dan memberi bantuan literatur, serta diskusi- diskusi yang telah dilakukan dengan peneliti.

Ucapan terima kasih juga peneliti tujukan kepada semua pegawai dilingkungan yang bekerja di Unit Kepatuhan Internal Direktorat Jenderal Sumber Daya Air, Unit Kepatuhan Internal Direktorat Jenderal Bina Marga, dan Unit Kepatuhan Internal Direktorat Jenderal Cipta Karya. atas pemberian izin untuk melakukan penelitian. Hal yang sama juga peneliti sampaikan kepada segenap pejabat dan pegawai dilingkungan BPSDM dan BAPEKOM Wilayah VIII atas segala dukungannya. Semoga bantuan yang diberikan oleh semua pihak mendapat balasan dari Tuhan Yang Maha Esa.

Terakhir, ucapan terima kasih kepada istri tercinta Eka Maya Fetri serta anak-anak ku tercinta Qanita Deya Ramadhani, Daisha Azalea Qhalika tak lupa pula kepada kedua orang tua ayah Adir, Ibu Hanari serta saudara saudari, sahabat, dan teman atas bantuan, nasehat, dan motivasi yang diberikan diberikan hingga tesis ini terselesaikan dengan baik.

Tesis ini masih jauh dari sempurna walaupun telah menerima bantuan dari berbagai pihak. Apabila terdapat kesalahan-kesalahan dalam tesis ini sepenuhnya menjadi tanggung jawab peneliti dan bukan para pemberi bantuan. Kritik dan saran yang membangun akan lebih menyempurnakan tesis ini.

Makassar, Juli 2024

Penulis

ABSTRAK

WAHYUDDIN. *Determinan Kemampuan Unit Kepatuhan Intern dalam Mendeteksi Fraud dengan Skeptisisme Profesional sebagai Pemoderasi* (dibimbing oleh Amiruddin dan Aini Indrijawati).

Penelitian ini bertujuan menguji dan menganalisis pengaruh kompetensi, independensi, dan *whistleblowing* terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *fraud*, dengan skeptisme profesional sebagai variabel moderasi. Penelitian ini dilakukan di Unit Kepatuhan Intern Direktorat Jenderal Sumber Daya Air, Direktorat Jenderal Bina Marga, dan Direktorat Jenderal Cipta Karya. Dengan menggunakan data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner dengan teknik *sampling* jenuh, analisis regresi berganda dan analisis regresi moderasi digunakan untuk menguji hipotesis penelitian. Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi, independensi, dan *whistleblowing* berpengaruh positif terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *fraud*. Selain itu, skeptisme profesional memoderasi pengaruh kompetensi, independensi, dan *whistleblowing* unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *fraud*.

Kata kunci: kompetensi, independensi, *whistleblowing*, *fraud*, skeptisme profesional



ABSTRACT

WAHYUDDIN. *The Determinants of Internal Compliance Unit's Ability to Detect Fraud with Professional Skepticism as a Moderator* (supervised by Amiruddin and Aini Indriawati)

This study aims to examine and analyze the effects of competence, independence, and whistleblowing on the ability of the internal compliance unit to detect fraud, with professional skepticism as a moderating variable. The research was conducted within the Internal Compliance Units of the Directorate General of Water Resources, Directorate General of Highways, and Directorate General of Spatial Planning. Using primary data collected through questionnaires and employing saturated sampling technique, multiple regression analysis and moderation regression analysis were utilized to test research hypotheses. The results indicate that competence, independence, and whistleblowing positively affect the internal compliance unit's ability to detect fraud. Furthermore, professional skepticism moderates the effects of competence, independence, and whistleblowing on the internal compliance unit's ability to detect fraud.

Keywords: competence, independence, whistleblowing, fraud, professional skepticism



DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL	i
HALAMAN JUDUL	ii
LEMBAR PERSETUJUAN	iii
PERNYATAAN KEASLIAN TULISAN	iv
PRAKATA	v
ABSTRAK	vi
DAFTAR ISI	vii
DAFTAR TABEL	x
DAFTAR GAMBAR	xi
DAFTAR LAMPIRAN	xii
BAB I PENDAHULUAN	1
1.1 Latar Belakang	1
1.2 Rumusan Masalah	7
1.3 Tujuan Penelitian	8
1.4 Kontribusi Penelitian	9
1.4.1 Kontribusi Teoritis	9
1.4.2 Kontribusi Praktis	9
1.4.3 Kontribusi Kebijakan	9
1.5 Sistematika Penulisan	10
BAB II TINJAUAN PUSTAKA	12
2.1 Teori Atribusi	12
2.2 Kecurangan atau <i>Fraud</i>	14
2.3 Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	15
2.4 Kompetensi	15
2.5 Independensi	16
2.6 <i>Whistleblowing</i>	17
2.7 Skeptisisme Profesional	18
2.8 Penelitian terdahulu	19
BAB III KERANGKA KONSEPTUAL DAN PERUMUSAN HIPOTESIS	22
3.1 Kerangka Konseptual Penelitian	22
3.2 Hipotesis Penelitian	24
3.2.1 Pengaruh Kompetensi terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	24
3.2.2 Pengaruh Independensi terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	25
3.2.3 Pengaruh <i>Whistleblowing</i> terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	26
3.2.4 Pengaruh Kompetensi terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i> Dimoderasi Skeptisisme Profesional	27

3.2.5 Pengaruh Independensi terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Intern (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i> Dimoderasi Skeptisisme Profesional	28
3.2.6 Pengaruh Whistleblowing terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i> Dimoderasi Skeptisisme Profesional	30
BAB IV METODE PENELITIAN	32
4.1 Desain Penelitian	32
4.2 Populasi dan Teknik Sampling	32
4.3 Variabel Penelitian	33
4.3.1 Variabel Dependen.....	34
4.3.2 Variabel Independen	34
4.3.3 Variabel Moderasi	34
4.3.4 Variabel Kontrol.....	34
4.3.5 Operasionalisasi Variabel	35
4.4 Jenis Data	36
4.5 Metode Pengumpulan Data	37
4.6 Uji Instrumen Penelitian	37
4.6.1 Uji Validitas	38
4.6.2 Uji Reliabilitas	38
4.7 Metode Analisis Data	38
4.7.1 Uji Asumsi Klasik	38
4.7.2 Uji Normalitas	39
4.7.3 Uji Koefisien Determinasi (R^2).....	41
BAB V HASIL PENELITIAN	42
5.1 Deskripsi Data	42
5.1.1 Gambaran Umum Responden	42
5.1.2 Karakteristik Responden Penelitian.....	43
5.2 Statistik Deskriptif	44
5.3 Uji Validitas Dan Reliabilitas	50
5.3.1 Uji Validitas	50
5.3.2 Uji Reliabilitas.....	51
5.4 Uji Asumsi Klasik	52
5.4.1 Uji Normalitas	52
5.4.2 Uji Multikolonieritas	54
5.4.3 Uji Heterokedastisitas.....	55
5.5 Uji Hipotesis.....	56
5.5.1 Analisis Regresi Data Penelitian	56
5.5.2 Analisis Regresi Moderasi (Multiple Regression Analysis).....	60
BAB VI PEMBAHASAN	62
6.1 Kompetensi terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Intern (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	62
6.2 <i>Independensi</i> Berpengaruh terhadap Kemampuan Unit	

Kepatuhan Intern (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	63
6.3 <i>Whistleblowing</i> Berpengaruh terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	65
6.4 <i>Skeptisme Profesional</i> Dapat Memoderasi Pengaruh <i>Whistleblowing</i> terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal (UKI) dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	66
6.5 <i>Skeptisme Profesional</i> Dapat Memoderasi Pengaruh <i>Independensi</i> terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	67
6.6 <i>Skeptisme Profesional</i> Dapat Memoderasi Pengaruh <i>Whistleblowing</i> terhadap Kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	69
BAB VII PENUTUP	71
7.1 Kesimpulan	71
7.2 Implikasi	72
7.3 Keterbatasan.....	73
7.4 Saran.....	73
DAFTAR PUSTAKA	74
LAMPIRAN	83

DAFTAR TABEL

Tabel	Halaman
4.1 Operasional Variabel	35
5.1 Tingkat Pengembalian Kuesioner	42
5.2 Deskripsi Responden Penelitian.....	43
5.3 Makna Penilaian Secara Deskriptif Variabel Penelitian.....	44
5.4 Rekapitulasi Jawaban Variabel Kompetensi.....	45
5.5 Rekapitulasi Jawaban Variabel Independensi	46
5.6 Rekapitulasi Jawaban Variabel <i>Whistleblowing</i>	47
5.7 Rekapitulasi Jawaban Kemampuan Unit Kepatuhan intern dalam mendeteksi <i>Fraud</i>	48
5.8 Rekapitulasi Jawaban Variabel Skeptisme Profesional.....	49
5.9 Hasil Uji Validitas	51
5.10 Hasil Uji Reliabilitas	52
5.11 Hasil Uji Normalitas	53
5.12 Hasil Uji Multikolonieritas.....	55
5.13 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda	57
5.14 Uji Summary.....	58
5.15 Hasil Uji T.....	59
5.16 <i>Uji Summary</i> Moderasi	60
5.17 Hasil Analisis Regresi Moderasi.....	61
5.18 Ringkasan Hasil Penelitian.....	62

DAFTAR GAMBAR

Gambar	Halaman
3.1 Kerangka Konseptual.....	23
5.1 Hasil Uji Normalitas.....	54
5.2 Hasil Uji Heterokedastisitas	56

DAFTAR LAMPIRAN

Lampiran	Halaman
1 Kuesioner Penelitian	84
2 Uji Validitas Dan Reliabilitas Data	87
3 Uji Asumsi Klasik.....	92
4 Uji Hipotesis Model 1	93
5 Analisis Regresi Moderasi (MRA).....	94

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Fraud (Kecurangan) saat ini telah menjadi salah satu isu serius di Indonesia. fenomena *Fraud* ditemukan di berbagai sektor baik organisasi sektor publik maupun swasta. Hal tersebut terlihat dari publikasi tahunan *Transparency International* tercatat bahwa *Corruption Perceptions Index* tahun 2022 Indonesia menempati peringkat 110 dari total 180 negara bahkan turun dari tahun sebelumnya menempati peringkat 96 dari total 180 negara (*transparency.org*).

Berdasarkan data yang diperoleh dari *Indonesia Corruption Watch (ICW)*, ada 579 kasus korupsi yang telah ditindak di Indonesia sepanjang 2022. Jumlah itu meningkat 8,63% dibandingkan pada tahun sebelumnya yang sebanyak 533 kasus. Dari berbagai kasus tersebut, ada 1.396 orang yang dijadikan tersangka korupsi di dalam negeri. Jumlahnya juga naik 19,01% dibandingkan pada 2021 yang sebanyak 1.173 tersangka (<https://dataindonesia.id>)

Standar Audit Intern Pemerintah Indonesia (SAIPI) menerangkan bahwa kecurangan atau *Fraud* adalah setiap tindakan melawan hukum ditandai dengan penipuan, penyembunyian, atau pelanggaran kepercayaan. Penipuan yang dilakukan oleh individu atau organisasi untuk memperoleh uang, properti, atau jasa, untuk menghindari pembayaran atau kehilangan jasa, atau untuk mengamankan keuntungan pribadi atau bisnis. *Fraud* merupakan perbuatan yang mengandung unsur kesengajaan. *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* menggambarkan *occupational Fraud* (*Fraud* yang berhubungan dengan pekerjaan) dalam bentuk *the Fraud tree* yang

mengklasifikasikan kecurangan menjadi 3 (tiga) kategori besar yaitu kecurangan laporan keuangan, penyalahgunaan aset, dan korupsi (ACFE, 2020).

Kementerian Pekerjaan Umum dan Perumahan Rakyat (PUPR) adalah lembaga pemerintah di Indonesia yang bertanggung jawab atas pembangunan infrastruktur, perumahan, dan fasilitas umum. Tugasnya meliputi perencanaan, pengembangan, dan pengelolaan proyek-proyek untuk mendukung pertumbuhan dan kesejahteraan Masyarakat atau fokusnya pada urusan bangunan dan fasilitas publik, maka dari itu Kementerian PUPR menjadi salah satu Kementerian dengan pengelola anggaran terbesar.

Sebagai salah satu pengelola anggaran yang besar tentunya Kementerian PUPR dihadapkan dengan risiko terjadinya tindakan *Fraud*. Salah satu contoh kecurangan yang terjadi dilingkungan Kementerian PUPR adalah KPK melakukan operasi tangkap tangan (OTT) kasus suap di Satker Pelaksanaan Jalan Nasional (PJN) Wilayah I Kaltim di BBPJN Kaltim pada tanggal 23 November 2023 dengan nilai 1,4 pada proyek pengadaan jalan nasional di Kabupaten Paser di antaranya peningkatan Jalan Simpang Batu laburan dan preservasi Jalan Kerang-Lolo-Kuaro. Terdapat 5 orang yang ditetapkan sebagai tersangka yakni, Kepala Satuan Kerja (Kasatker) Pelaksanaan Jalan Nasional Wilayah 1 pada Balai Besar Pelaksanaan Jalan Nasional (BBPJN) Kalimantan Timur (Kaltim) tipe B, Rahmat Fadjar, Riado Sinaga selaku Pejabat Pembuat Komitmen (PPK) pada Satker Pelaksanaan Jalan Nasional Wilayah 1 Kaltim, Abdul Nanang Ramis selaku pemilik PT Fajar Pasir Lestari, Hendra Sugiarto selaku staf PT Fajar Pasir Lestari, dan Nono Mulyatno selaku Direktur CV Bajasari (*sumber: <https://kaltimpost.jawapos.com/>*).

Pentingnya peran pengendalian internal dapat dilihat sebagai pertahanan untuk mencegah dan mengidentifikasi penyimpangan. Saat terungkapnya kasus penipuan oleh lembaga seperti KPK atau APH, fokus publik sering kali tertuju

pada kegagalan peran pengendalian internal dalam mendeteksi tindakan curang. Kemampuan auditor dan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *Fraud* dipertanyakan sebab tidak mencium gejala kecurangan. Jika peran pengendalian internal memiliki keterbatasan dalam mendeteksi kecurangan maka hal itu akan dimanfaatkan oleh pihak lain. Praktik kecurangan mengakibatkan timbulnya persaingan tidak sehat dalam pengadaan barang dan jasa. Selain itu juga dapat mengorbankan kualitas dari pembangunan infrastruktur. Dampak lainnya akan memunculkan hilangnya kepercayaan publik atas kinerja auditor, profesionalisme, dan kredibilitas sosial (DeZoort & Harrison, 2018).

Pengawasan internal perlu ditingkatkan agar tidak terjadi lagi kasus serupa dikemudian hari. Selain itu sebagai salah satu kementerian yang memiliki target kinerja tinggi dengan berkontribusi dalam pertumbuhan ekonomi dan percepatan infrastruktur, Kementerian PUPR terus berupaya dalam memitigasi risiko terjadinya *Fraud* dalam pelaksanaan pengadaan barang dan/atau jasa serta praktik korupsi di Kementerian PUPR yang banyak berhubungan dengan pelelangan yang berpotensi menimbulkan penyimpangan. Untuk itu, Bapak Menteri PUPR merumuskan 9 (sembilan) strategi yang dilakukan melalui Memo Dinas Nomor 01/MD/M/2020 tanggal 29 Juni 2020 kepada seluruh Pejabat Pimpinan Tinggi Madya di Kementerian PUPR sebagai salah satu bentuk strategi pencegahan penyimpangan dalam hal pengadaan barang dan/atau jasa di Kementerian PUPR, yang di antaranya adalah pembentukan Unit Kepatuhan Internal (UKI) pada masing-masing Unit Organisasi. Pembentukan Unit Kepatuhan Internal (UKI) sebagai unit baru di setiap Unit Organisasi merupakan bagian dari komitmen Kementerian PUPR dalam melaksanakan amanat Pasal 2 ayat (1) Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 tentang Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Dalam pasal tersebut diatur bahwa dalam rangka meningkatkan akuntabilitas belanja anggaran dengan prinsip

pengelolaan keuangan negara yang taat pada peraturan perundang-undangan, efektif, efisien, dan transparan serta tata kelola organisasi yang baik, Menteri/Pimpinan Lembaga wajib melakukan pengendalian atas penyelenggaraan kegiatan pemerintahan. Unit Kepatuhan Internal (UKI) merupakan *second line of defense* bagi setiap Unit Organisasi di Kementerian PUPR. Fokus dari UKI adalah penguatan pengawasan untuk mendukung Unit Pemilik Risiko (UPR) sebagai *first line of defense* dan Inspektorat Jenderal sebagai *third line of defense* di Kementerian PUPR. UKI memiliki 2 (dua) tugas besar dalam mewujudkan tata kelola pemerintahan yang baik (*good governance*) di Kementerian PUPR, yaitu pemantauan kepatuhan dan melaksanakan manajemen risiko.

Menurut teori atribusi yang dikemukakan pertama kali oleh Rritz Heider tahun 1958, perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (kemampuan, usaha), serta kekuatan eksternal (kesulitan, keberuntungan) (Heider, 1958). Kinerja serta perilaku seseorang dapat dipengaruhi oleh kemampuannya secara personal yang berasal dari kekuatan internal yang dimiliki oleh seseorang misalnya sifat, karakter, sikap, kemampuan, keahlian maupun usaha. Faktor-faktor yang berasal dari luar kendali individu merupakan kekuatan eksternal seseorang seperti misalnya tekanan situasi, kesulitan atau keberuntungan dalam pekerjaan. Berdasarkan teori ini, perilaku seorang yang melaksanakan tugas pengawasan internal dengan kekuatan internal yang kuat akan menunjukkan perilaku yang berbeda dengan pengawas internal dengan kekuatan internal yang lemah. Dalam hal ini, akan terdapat perbedaan kemampuan auditor dalam menilai risiko kecurangan. Auditor dapat lalai dalam memenuhi tanggung jawabnya dalam mendeteksi kecurangan, hal ini disebabkan karena adanya faktor-faktor dalam diri seorang auditor maupun faktor dari lainnya (Indrasti & Karlina, 2020).

Tuanakotta (2010) menerangkan bahwa salah satu faktor yang memengaruhi kegagalan auditor mendeteksi *Fraud* yaitu kendala kompetensi teknis. Kompetensi yang dimiliki auditor merupakan salah satu komponen penting dalam melaksanakan audit, karena kompetensi akan memengaruhi tingkat keberhasilan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Melalui kompetensi yang baik auditor dapat melaksanakan proses audit dengan lebih efektif dan efisien, serta auditor dapat mengasah kepekaan dalam menganalisis informasi

Hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa kompetensi auditor memiliki dampak positif terhadap kemampuan mereka dalam mendeteksi kecurangan (Digdowisseiso *et al.*, 2022; Hadija & Kuntadi, 2023; dan Said & Munandar, 2018). Di sisi lain, temuan yang berbeda menunjukkan bahwa kompetensi tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (Arnanda *et al.*, 2022; Prameswari *et al.*, 2022; Wibowo & Dewi, 2022).

Faktor kedua yang memengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud* yaitu independensi. Auditor dapat melakukan pendeteksian kecurangan karena, independensi melekat dalam diri seorang auditor (Larasati, 2022). Sikap independensi merupakan salah satu hal yang penting dalam keberhasilan pendeteksian kecurangan dan peningkatan kemampuan auditor. Sikap independensi perlu dimiliki auditor karena dapat terbebas dari tekanan dan kepentingan pihak manapun sehingga auditor dapat mendeteksi ada atau tidaknya kecurangan pada instansi yang telah diauditnya dan jika terdeteksi adanya kecurangan, auditor tidak terlibat untuk mengamankan praktik kecurangan (*Fraud*) tersebut (Indrawati *et al.*, 2019).

Penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa independensi berperan secara signifikan dalam meningkatkan kemampuan auditor dalam mengidentifikasi kecurangan. Studi tersebut menemukan bahwa independensi

memiliki hubungan positif dengan pencegahan *Fraud* di perusahaan yang terdaftar di Nigeria (Samuel & Augustine, 2022). Hasil penelitian ini diperkuat oleh temuan-temuan sebelumnya, seperti yang dilaporkan oleh Mustarikah & Agustia (2018), Ningsih *et al.* (2020), dan Hamilah *et al.* (2019). Di sisi lain, beberapa peneliti lain menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor internal dalam mendeteksi kecurangan, seperti yang diungkapkan oleh Digdowiseiso *et al.* (2022), Indrasti & Karlina (2020), dan Wulandari (2019).

Adanya *inkonsistensi* hasil penelitian sebelumnya (*research gap*) dan fenomena terkait kegagalan auditor internal dalam mengidentifikasi *Fraud* menjadi dorongan untuk melaksanakan penelitian ini sebagai kelanjutan dari studi yang dilakukan oleh Digdowiseiso *et al.* (2022). Penelitian ini memiliki tujuan empiris untuk menguji faktor-faktor yang memengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*, dengan fokus khusus pada variabel penelitian yang telah ditetapkan oleh Digdowiseiso *et al.* (2022), yakni kompetensi dan independensi.

Perbedaan utama antara penelitian ini dengan studi yang dilakukan oleh Digdowiseiso *et al.* (2022) terletak pada perluasan variabel dan kerangka teori yang digunakan. Penelitian ini menambahkan skeptisisme profesional dan whistleblowing sebagai variabel independen, dengan dugaan bahwa skeptisisme profesional dapat memperkuat pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu, terjadi pergeseran paradigma teori, dari teori keagenan yang digunakan dalam studi sebelumnya, menuju teori atribusi sebagai landasan utama dalam penelitian ini. Menurut AAPI, skeptisisme profesional melibatkan sikap pikiran yang selalu menimbulkan pertanyaan dan melakukan evaluasi kritis terhadap bukti. Sikap skeptis ini sangat penting agar kecurangan dapat terdeteksi dengan cepat.

Penelitian oleh Edy (2021) dan Putra & Sintaasih (2018) menunjukkan bahwa efek moderasi skeptisisme profesional dapat memperkuat pengaruh kompetensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Selain itu, skeptisisme profesional juga dapat memperkuat pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, seperti yang ditemukan oleh Ningsih *et al.* (2020) dan Salsabil (2020). Oleh karena itu, penelitian ini menambahkan variabel skeptisisme profesional sebagai pemoderasi kompetensi dan independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Selain itu, penelitian ini juga memasukkan faktor eksternal berdasarkan konsep teori atribusi, yaitu *whistleblowing* sebagai variabel independen yang belum banyak diteliti. Tindakan *whistleblowing* dianggap sebagai tindakan moral ketika dilakukan dengan motivasi untuk melindungi integritas, memenuhi tanggung jawab kepentingan publik, dan memperbaiki kesalahan (Mintz, 2015). Temuan dari penelitian Iskandar *et al.* (2022) dan Permana & Eftarina (2020) mendukung bahwa sistem *whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan dan positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Namun, penelitian oleh Indrasti & Sari (2019) menemukan hasil yang berbeda, bahwa *whistleblowing* tidak memiliki pengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*.

1.2 Rumusan Masalah

Penelitian ini dilakukan di Unit Kepatuhan Internal pada 3 unit organisasi dilingkungan Kementerian PUPR (Unit Kepatuhan Intern Direktorat Jenderal Sumber Daya Air, Unit Kepatuhan Internal Direktorat Jenderal Bina Marga, Unit Kepatuhan Internal Direktorat Jenderal Cipta Karya. Adapun pertanyaan yang diajukan sebagai berikut.

1. Apakah kompetensi berpengaruh terhadap kemampuan unit kepatuhan intern dalam mendeteksi *Fraud*?
2. Apakah independensi berpengaruh terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *Fraud*?
3. Apakah *whistleblowing* berpengaruh terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *Fraud*?
4. Apakah *skeptimisme profesional* memoderasi pengaruh kompetensi terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *Fraud*?
5. Apakah *skeptimisme profesional* memoderasi independensi terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *Fraud*?
6. Apakah *skeptimisme profesional* memoderasi *whistleblowing* terhadap kemampuan unit kepatuhan internal dalam mendeteksi *Fraud*?

1.3 Tujuan Penelitian

Berdasarkan pokok masalah yang telah di jabarkan maka tujuan penelitian ini untuk menguji dan menganalisis.

1. Pengaruh kompetensi terhadap kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*.
2. Pengaruh independensi terhadap kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*.
3. Pengaruh *whistleblowing* terhadap kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*.
4. Pengaruh kompetensi terhadap kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud* yang dimoderasi *skeptimisme profesional*
5. Pengaruh indenpendensi terhadap kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud* yang dimoderasi *skeptimisme profesional*

6. Pengaruh *whistleblowing* terhadap kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud* yang dimoderasi skeptisisme profesional

1.4 Kontribusi Penelitian

Penelitian ini memiliki 3 (tiga) kontribusi, yaitu kontribusi teoritis, kontribusipraktis, dan kontribusi kebijakan yang diuraikan seperti berikut.

1.4.1 Kontribusi Teoritis

Temuan dari penelitian ini secara positif mendukung Teori Atribusi, yang dapat terlihat dari dampak faktor internal seperti kompetensi, independensi, dan skeptisisme profesional Unit Kepatuhan Internal, serta faktor eksternal, yaitu *whistleblowing*, terhadap peningkatan kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*. Hasil ini memberikan kontribusi tambahan berupa bukti empiris yang dapat dijadikan sebagai referensi bagi penelitian-penelitian masa depan yang berfokus pada faktor-faktor yang memengaruhi kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*.

1.4.2 Kontribusi Praktis

Bagi Unit Kepatuhan Internal, temuan dari penelitian ini dapat memberikan wawasan mengenai faktor-faktor yang memiliki pengaruh terhadap kesuksesan dalam meningkatkan kemampuan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*. Hal ini dapat memberikan motivasi bagi Unit Kepatuhan Internal untuk lebih memperhatikan sejauh mana tingkat kompetensi, independensi, *whistleblowing*, dan sikap skeptisisme profesional yang dimiliki oleh Unit Organisasi.

1.4.3 Kontribusi Kebijakan

Bagi regulator di Unit Kepatuhan Internal dilingkungan Kementerian PUPR, temuan dari penelitian ini merupakan sumber masukan penting dalam merancang kebijakan terkait tugas Unit Kepatuhan Internal, terutama dalam hal

memperhatikan berbagai faktor penentu yang dapat meningkatkan kemampuan para pegawai dilingkungan Unit Kepatuhan Internal dalam mendeteksi *Fraud*.

1.5 Sistematika Penulisan

Sistematika penulisan pada proposal penelitian ini mengacu pada Pedoman Penulisan Tesis Dan Disertasi (2013) yang terdiri dari 7 bab sebagai berikut.

Bab I Pendahuluan, yaitu bab yang menguraikan secara singkat latar belakang penelitian yang menjadi pokok pikiran, rumusan masalah, tujuan penelitian, manfaat penelitian dan sistematika penulisan.

Bab II Tinjauan pustaka, yaitu bab yang memuat uraian sistematis tentang landasan teori penelitian ini.

Bab III Kerangka konseptual dan hipotesis, yaitu bab yang berisi mengenai kajian teoretis dan empiris mengenai masalah penelitian ini serta pengembangan hipotesisnya.

Bab IV Metode penelitian, bab ini berisikan penjelasan mengenai jenis penelitian, rancangan penelitian, tempat dan lokasi penelitian, serta teknik pengumpulan data dan analisisnya.

Bab V hasil penelitian, bab ini menguraikan deskripsi data dan deskripsi hasil penelitian. Penyajian hasil penelitian memuat deskripsi tentang data dan temuan penelitian berupa narasi yang disertai analisis statistik, pengujian hipotesis, tabel, grafik, dan gambar.

Bab VI pembahasan, tujuan pembahasan adalah menjawab pertanyaan penelitian atau rumusan masalah, menafsirkan temuan-temuan, mengintegrasikan hasil dan temuan pada ilmu atau teori yang telah mapan, memodifikasi teori yang ada atau menyusun teori baru.

Bab VII penutup, bab ini berisi tentang kesimpulan, implikasi, keterbatasan penelitian, dan saran. Bab penutup dapat menjadi pedoman bagi peneliti selanjutnya yang ingin melanjutkan penelitian serupa.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.9 Teori Atribusi

Fritz Heider pertama kali memperkenalkan teori atribusi pada tahun 1958. Menurut Heider (1958), atribusi memiliki dua dimensi, yaitu sebagai suatu proses persepsi dan sebagai penilaian kausalitas. Ia berpendapat bahwa perilaku individu ditentukan oleh kombinasi antara kekuatan internal (*internal forces*) dan kekuatan eksternal (*external forces*). Seseorang dapat mengalami perubahan dalam kinerja dan perilakunya karena pengaruh kemampuan personal, yang bersumber dari kekuatan internal seperti sifat, karakter, sikap, kemampuan, keahlian, dan usaha. Sementara itu, faktor-faktor dari luar kendali individu, seperti tekanan situasi, kesulitan, atau keberuntungan dalam pekerjaan, juga memainkan peran dalam menentukan perilaku seseorang. Perspektif teori atribusi, seperti yang dijelaskan oleh Manusov & Spitzberg (2008), terkait dengan proses interpretasi internal (berfikir) dan eksternal (berbicara) dalam memahami dan mengartikan segala hal yang berkaitan dengan sikap diri sendiri dan orang lain.

Heider (1958) menjelaskan beberapa faktor penentu atribusi yaitu:

1. Perbedaan/keunikan (*Distinctiveness*)

Faktor ini menjelaskan sejauh mana respon seseorang konsisten terhadap rangsangan atau kejadian yang berbeda. Sebagai contoh, auditor A menunjukkan tingkat profesionalisme yang konsisten ketika berurusan dengan berbagai klien, termasuk klien besar atau kecil, klien baru atau lama. Dalam hal ini, perilaku auditor A dianggap memiliki tingkat kesamaan yang tinggi (*high distinctiveness*). Namun, jika auditor A hanya menunjukkan tingkat profesionalisme yang tinggi

saat berurusan dengan klien besar atau klien baru, sedangkan perilakunya berbeda untuk klien lain, maka dapat dikatakan bahwa perilaku auditor A memiliki tingkat kesamaan yang rendah (*low distinctiveness*).

2. Konsensus (*Concensus*)

Keunikan situasi terletak pada perbedaan perilaku individu menghadapi situasi, kondisi, atau perlakuan yang serupa. Jika seorang individu berperilaku sejalan dengan mayoritas orang (perilaku umum), dapat disimpulkan bahwa perilaku individu tersebut memiliki tingkat kesepakatan yang tinggi. Sebagai contoh, auditor A memberikan evaluasi audit yang baik saat tugas audit memiliki kompleksitas dan variasi rendah, dan perilakunya sejalan dengan mayoritas rekannya. Namun, jika perilaku individu tersebut menonjol dan berbeda dari mayoritas orang, dapat dianggap bahwa perilaku tersebut memiliki tingkat kesepakatan yang rendah.

3. Konsistensi (*Consistency*)

Suatu aspek yang mencerminkan kestabilan perilaku seseorang dari satu situasi ke situasi lainnya. Semakin konsisten perilaku individu itu dari hari ke hari dan dari satu situasi ke situasi lainnya, semakin tinggi tingkat konsistensinya. Sebagai contoh, dapat dikemukakan bahwa perilaku auditor A menunjukkan konsistensi yang tinggi, karena auditor A mampu memberikan evaluasi audit yang baik saat menghadapi tugas yang kompleks dan bervariasi maupun yang sederhana.

Dasar teori penelitian ini merujuk pada Teori Atribusi untuk mengklarifikasi kesimpulan atau penilaian yang dibuat oleh auditor terkait dengan pendeteksian *Fraud*. Atribusi berkaitan dengan evaluasi dan menjelaskan perilaku seorang

auditor. Dalam konteks penelitian ini, atribut atau faktor internal mencakup kompetensi, independensi, dan skeptisisme profesional auditor, sementara *whistleblowing* dianggap sebagai atribut atau faktor eksternal yang dapat memengaruhi kemampuan auditor dalam mengidentifikasi *Fraud* selama pelaksanaan pemeriksaannya.

2.10 Kecurangan atau *Fraud*.

Menurut ACFE (2020), *Fraud* dapat didefinisikan sebagai perbuatan yang melanggar hukum yang sengaja dilakukan untuk tujuan tertentu, seperti manipulasi atau penyajian laporan yang tidak benar kepada pihak lain, baik oleh individu yang berada di dalam atau di luar organisasi, dengan maksud untuk memperoleh keuntungan pribadi atau kelompok, yang dapat merugikan pihak lain secara langsung atau tidak langsung. Oleh karena itu, *Fraud* mencakup berbagai tindakan yang dapat dipikirkan oleh manusia, diupayakan oleh seseorang untuk mendapatkan keuntungan dari orang lain, melibatkan saran yang salah atau pemaksaan kebenaran, dan mencakup segala bentuk tindakan yang tidak terduga, licik, atau tersembunyi, serta setiap metode yang tidak wajar yang dapat menipu atau menyebabkan kerugian pada orang lain.

Cressey (1953) berpendapat mengenai 3 (tiga) hal yang menyebabkan terjadinya kecurangan antara lain:

1. Aspek tekanan berkaitan dengan permasalahan yang sulit diatasi. Untuk lebih rinci, ada enam situasi yang dapat menciptakan tekanan dan mendorong seseorang untuk terlibat dalam tindakan curang, termasuk pelanggaran terhadap tanggung jawab pekerjaan, kegagalan pribadi, kegagalan bisnis, kesulitan dalam kesepian, pencapaian status, dan hubungan antara karyawan dan atasan.
2. Aspek kesempatan melibatkan dua elemen, yaitu pengetahuan umum dan keahlian teknis untuk melakukan kecurangan. Aspek kesempatan juga dapat

terkait dengan isu-isu kelemahan pengendalian internal yang memungkinkan seseorang untuk terlibat dalam kecurangan.

3. Aspek *rationalization* merujuk pada perilaku untuk mencari pembenaran sebelum melakukan kecurangan.

2.11 Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi *Fraud*

Kemampuan mengidentifikasi *Fraud* merupakan keahlian atau ketrampilan yang dimiliki oleh seorang auditor untuk menemukan tanda-tanda kecurangan. Menurut Tuanakotta (2010), upaya mendeteksi kecurangan melibatkan usaha untuk mengumpulkan indikasi awal yang cukup guna menyempitkan pergerakan para pelaku kecurangan. Albrecht *et al.* (2018) menjelaskan bahwa kemampuan seorang auditor dalam mendeteksi *Fraud* mencakup kualitas untuk menjelaskan ketidakwajaran dalam laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan atau organisasi, dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan tersebut. Kemampuan auditor mencakup keterampilan dan keahlian yang diperlukan dalam menjalankan tugas-tugasnya, termasuk pengumpulan bukti-bukti, pembuatan keputusan, evaluasi pengendalian internal, dan penilaian risiko audit. Dalam memberikan pelayanan terbaik sesuai dengan kebutuhan organisasi, seorang auditor sangat diharapkan untuk unggul dalam kemampuannya.

2.12 Kompetensi

Rahayu & Suhayati (2014) mendeskripsikan kompetensi sebagai kombinasi kemampuan, keahlian (melalui pendidikan dan pelatihan), dan pengalaman dalam memahami kriteria serta dalam mengumpulkan jumlah bahan bukti yang diperlukan untuk mendukung kesimpulan yang akan diambil. Penilaian terhadap kompetensi seorang auditor dapat dilakukan dengan mempertimbangkan jumlah sertifikat atau ijazah yang dimilikinya, serta sejauh mana partisipasinya dalam berbagai pelatihan, seminar, dan simposium.

Semakin banyak sertifikat dan semakin sering mengikuti kegiatan pelatihan atau seminar/simposium diharapkan dapat meningkatkan keterampilan auditor dalam menjalankan tugasnya. Komponen kompetensi bagi seorang auditor mencakup pendidikan, pengetahuan, dan pelatihan.

AAIPI (2021) menegaskan bahwa auditor harus memiliki pengetahuan, keterampilan, dan kompetensi yang diperlukan untuk melaksanakan tugas dan tanggung jawabnya. Tuanakotta (2010) menyatakan bahwa kompetensi merupakan keahlian seorang auditor yang diperoleh melalui pengetahuan, pengalaman, dan pelatihan. Selain itu, IIA's *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (1210.A2)* menyebutkan bahwa auditor internal harus memiliki pengetahuan yang memadai untuk mengevaluasi risiko kecurangan dan mengelola risiko tersebut oleh organisasi.

2.13 Indenpendensi

Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008 mengenai Sistem Pengendalian Internal Pemerintah menyatakan bahwa dalam menjalankan tugasnya, APIP diharuskan untuk bersifat independen dan objektif. Pernyataan serupa juga terdapat dalam Peraturan Menteri Pendayagunaan Aparatur Negara Nomor PER/05/M.PAN/03/2008, yang menegaskan bahwa independensi dan objektivitas APIP diperlukan untuk meningkatkan kinerjanya. Konsep independensi ini mencakup kebebasan individu auditor (*practitioner-independence*) dan kebebasan bersama-sama dalam profesi (*profession-independence*). Komponen independensi melibatkan kebebasan dalam program audit, verifikasi, dan pelaporan. Menurut AAIPI (2021), independensi merujuk pada kebebasan dari ancaman yang dapat menghambat kemampuan audit internal dalam menjalankan tanggung jawabnya secara objektif. Ancaman terhadap independensi harus dikelola pada tingkat individu auditor, penugasan audit internal, fungsi, dan organisasi. Oleh karena itu, independensi secara

esensial merupakan bagian dari etika profesional yang harus dimiliki oleh seorang auditor.

2.14 Whistleblowing

Whistleblowing adalah tindakan mengungkap pelanggaran atau perilaku yang bertentangan dengan hukum, tidak etis, atau tidak bermoral, serta perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi atau pihak-pihak yang berkepentingan. Tindakan ini dapat dilakukan oleh karyawan, pimpinan organisasi, atau individu dari lembaga lain yang memiliki wewenang untuk mengambil tindakan terhadap pelanggaran tersebut. Umumnya, pengungkapan dilakukan secara rahasia dan harus dilakukan dengan niat baik, bukan sebagai keluhan pribadi terkait kebijakan perusahaan tertentu atau didasari oleh niat buruk atau fitnah (KNKG, 2008).

Menurut Zimbelman (2006), program *whistleblowing* yang baik dapat menjadi alat yang sangat efektif dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan. *Whistleblowing* system yang efektif harus memenuhi 4 elemen berikut.

1. Anonimitas

Sistem yang efektif seharusnya dapat menjaga kerahasiaan identitas pelapor (*whistleblower*), sehingga mereka dapat melaporkan tindak pelanggaran dan kecurangan di dalam organisasi tanpa rasa takut. Dengan menjaga kerahasiaan identitas, ketika laporan tersebut terkait dengan kejahatan, memudahkan penyelidikan terhadap pelanggaran yang dilaporkan.

2. Independensi

Rasa nyaman bagi seorang karyawan akan terwujud apabila tindak pelanggaran yang dilaporkannya ditindaklanjuti oleh pihak yang bersifat independen, yang berarti tidak memiliki keterkaitan dengan organisasi atau pihak yang terlibat dalam pelanggaran tersebut.

3. Akses yang mudah

Diperlukan beberapa saluran bagi karyawan untuk melaporkan tindak pelanggaran, termasuk melalui telepon, surel, sistem online, dan faksimili. Langkah ini memastikan bahwa semua karyawan, dari manajer puncak hingga staf, dapat menjaga kerahasiaan identitas mereka saat melaporkan tindak pelanggaran melalui saluran-saluran tersebut.

4. Tindak lanjut

Setelah pelanggaran dilaporkan melalui sistem *whistleblowing*, langkah-langkah selanjutnya diambil untuk menentukan tindakan yang perlu diambil dalam rangka menyelidiki pelanggaran tersebut. Proses ini akan menunjukkan efektivitas sistem tersebut dan dapat menjadi dorongan bagi karyawan untuk lebih aktif dalam melaporkan pelanggaran.

2.15 Skeptisisme Profesional

Skeptisisme profesional adalah sikap berpikir kritis yang dipenuhi dengan pertanyaan (*questioning mind*), kewaspadaan (*being alert*) terhadap kondisi-kondisi yang menunjukkan potensi kesalahan (*error*) atau kecurangan (*Fraud*), serta penilaian kritis (*Critical Assessment*) terhadap bukti-bukti (Tuanakotta, 2010). Dalam pendeteksian kecurangan, auditor perlu mengumpulkan bukti yang cukup dan relevan. Oleh karena itu, seorang auditor harus menerapkan pemikiran kritis dalam proses pengumpulan dan pemahaman bukti audit. Tanpa menerapkan skeptisisme profesional, auditor hanya akan menemukan kesalahan yang disebabkan oleh kelalaian semata dan akan sulit mendeteksi kecurangan, karena pelaku kecurangan cenderung menyembunyikannya (Noviyanti, 2014).

Dalam seluruh aktivitas audit, penerapan skeptisisme profesional menjadi hal yang paling krusial. Kurangnya skeptisisme profesional merupakan penyebab signifikan mengapa kecurangan material sering tidak terdeteksi. Auditor internal memiliki peran sentral dalam menentukan keberhasilan atau kegagalan

manajemen risiko penipuan. Dengan pemahaman mendalam tentang operasional suatu entitas, auditor internal memiliki posisi unik untuk mengidentifikasi banyak indikator kecurangan. Ketika auditor internal bersikap skeptis dan memfokuskan perhatian pada efektivitas pengendalian internal, peluang mereka untuk menemukan ciri-ciri umum penipuan meningkat, dan mereka dapat mengungkap aktivitas penipuan jika ada (IIA, 2009).

2.16 Penelitian terdahulu

Analisis studi sebelumnya merujuk pada eksposisi beberapa penelitian yang sudah dilaksanakan dan berkaitan dengan variabel yang digunakan dalam penelitian ini. Berikut adalah beberapa penelitian sebelumnya yang membicarakan faktor-faktor yang memengaruhi kemampuan auditor dalam mengidentifikasi tindak penipuan.

Penelitian yang dilakukan oleh Digdowisseiso *et al.* (2022) memanfaatkan data variabel dependen, yaitu kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*, dan variabel independen, yaitu kompetensi dan independensi dari 106 auditor di BPK RI Jakarta Pusat. Hasil penelitian tersebut menunjukkan bahwa independensi tidak memiliki pengaruh terhadap kemampuan mendeteksi *Fraud*, sementara kompetensi memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan mendeteksi *Fraud*. Auditor yang memiliki kompetensi tinggi dapat membantu dalam mendeteksi kecurangan. Temuan ini sejalan dengan penelitian Hadija & Kuntadi (2023) dan Said & Munandar (2018) yang juga menggunakan auditor BPK RI Jakarta sebagai responden, menunjukkan bahwa auditor dengan kompetensi tinggi memiliki kemungkinan yang tinggi untuk mendeteksi *Fraud*.

Penelitian lain dilaksanakan oleh Mustarikah & Agustia (2018) dengan melibatkan 90 auditor internal Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) di seluruh Indonesia. Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi auditor secara langsung berpengaruh signifikan terhadap kemampuan auditor

dalam mendeteksi *Fraud*. Temuan ini memperkuat hasil penelitian yang dilakukan oleh Samuel & Augustine (2022) serta Hamilah *et al.* (2019), yang juga memberikan bukti empiris mengenai pengaruh signifikan independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*.

Iskandar *et al.* (2022) melakukan penelitian dengan melibatkan 55 responden auditor di Inspektorat Kabupaten Dompu. Tujuan dari penelitian ini adalah untuk menganalisis dampak pengalaman, *whistleblowing*, dan tekanan waktu terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Temuan penelitian menunjukkan bahwa *whistleblowing* memiliki pengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Dengan kata lain, semakin banyak informasi yang diterima dari *whistleblowing*, auditor akan semakin dibantu dalam proses pendeteksian *Fraud*. Hasil tersebut sejalan dengan temuan empiris yang dilakukan oleh Permana & Eftarina (2020) serta Piserah *et al.* (2022) yang juga menyatakan bahwa *whistleblowing* memiliki pengaruh positif terhadap pendeteksian *Fraud*.

Ningsih *et al.* (2020) telah melakukan penelitian tentang faktor-faktor yang memengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Penelitian ini difokuskan pada auditor yang bekerja di KAP di Jawa Timur. Dalam penelitiannya, Ningsih *et al.* (2020) menguji efek moderasi skeptisisme profesional terhadap hubungan independensi dengan kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisisme profesional berhasil memperkuat korelasi antara independensi dan kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud*. Temuan ini sejalan dengan hasil penelitian yang dilakukan oleh Salsabil (2020) dan Yuniarti *et al.* (2021). Selain itu, efek moderasi skeptisisme profesional terhadap hubungan antara kompetensi dan kemampuan auditor dalam mendeteksi *Fraud* juga telah diteliti oleh Putra & Sintaasih (2018) pada auditor KAP di Provinsi Bali. Hasilnya menunjukkan bahwa

skeptisisme profesional berhasil memperkuat hubungan antara keduanya. Penelitian ini diperkuat oleh temuan dari Edy (2021) pada auditor BPK RI Sulawesi Selatan, yang menunjukkan bahwa skeptisisme profesional auditor memoderasi dan memperkuat pengaruh kompetensi terhadap pendeteksian *Fraud*.