

Skeptisme profesional sebagai pemoderasi hubungan pemahaman-pemahaman kode etik auditor, *time pressure*, dan independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Entar Sutisman, Victor Pattiasina, Entis Sutisna, Sahrul Ponto, Frendy Kusuma

Program Studi Akuntansi, Universitas Yapis Papua
e-mail: entar.uniyap@gmail.com

Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pemahaman kode etik, *time pressure*, independensi, kode etik terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan skeptisme sebagai variabel moderasi. Populasi dalam penelitian ini seluruh auditor yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Jayapura yang beralamat di jalan Balaikota No. 2, Entrop, Jayapura Selatan. Jumlah populasi yaitu 83 auditor dari 120 pegawai yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Jayapura, sampel yang digunakan sebanyak 83 responden yang bekerja sebagai auditor. Metode analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis regresi linier berganda dan analisis regresi moderasi dengan basis teknik uji statistik *t* dan koefisien determinasi dengan bantuan software SPSS versi 25. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pemahaman kode etik, *time pressure* auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. independensi berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Skeptisme Profesional dapat memoderasi (memperkuat) pengaruh *time pressure* dan independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Akan tetapi skeptisme profesional tidak dapat memoderasi (memperlemah) pengaruh pemahaman kode etik auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Kata Kunci: Kode Etik, Time Pressure, Independensi, Skeptisme, Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

DOI: [10.20885/ncaf.vol5.art6](https://doi.org/10.20885/ncaf.vol5.art6)

PENDAHULUAN

Audit adalah suatu proses yang sangat penting untuk mendapatkan dan mengevaluasi bukti fisik secara objektif tentang kegiatan dan kebijakan ekonomi, dengan tujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria atau kebijakan yang telah ditentukan, serta penyampaian hasil kepada pengguna atau kepada pihak yang berkepentingan (Mulyadi, 2011). Hal ini dilakukan oleh seseorang yang kompeten dan independen untuk dapat menentukan dan melaporkan kesesuaian informasi dengan kebijakan yang telah ditentukan. Jika laporan keuangan tidak diaudit terlebih dahulu, mungkin laporan keuangan tersebut mengandung banyak kesalahan baik yang di sengaja maupun yang tidak di sengaja. Oleh karena itu, laporan keuangan yang belum atau tidak diaudit kurang dipercaya kewajarannya oleh para *stakeholder* (Mulyadi, 2011). Adanya penjelasan tersebut maka disinilah peran auditor menjadi sangat penting dan sangat dibutuhkan dalam melakukan proses audit dan juga berupaya mendeteksi kecurangan (*fraud*) yang terjadi dalam sebuah laporan keuangan. Agar tujuan pendeteksian kecurangan laporan keuangan dapat tercapai, maka seorang auditor harus mempunyai tingkat kinerja yang baik dalam mendeteksinya

Fraud di Indonesia telah memasuki tahap yang sangat kompleks, dan telah melanda seluruh lapisan, mulai dari masyarakat, pelaku bisnis, dan terutama pemerintahan, bahkan mulai dari tingkat yang paling rendah hingga tingkat yang paling tinggi. Korupsi seolah-olah telah menjadi sistem di negeri ini, telah mengakar bahkan telah menjadi cara hidup sehari-hari. Semua institusi termasuk yang dibentuk untuk menghambat korupsi dan kolusi ditengarai telah melakukan praktik-praktik korupsi dan kolusi. Sungguh relatif sulit menemukan anggota pemerintahan yang terbebas dari hal tersebut. Korupsi menjadi seperti candu yang sangat memabukkan, tidak saja bagi birokrat di pemerintahan, tetapi juga hampir di semua badan usaha milik negara, pengusaha bahkan masyarakat pada umumnya (Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan, 2013).

Fraud di Indonesia semakin sulit untuk dicegah dan diberantas secara tuntas karena banyak yang saling berkaitan satu sama lain, sangat rumit, kompleks dan parah. Bahkan tindak pidana korupsi yang meluas dan sistemik ini juga digolongkan sebagai pelanggaran hak-hak sosial dan hak-hak ekonomi masyarakat. Oleh karena itu, tindak pidana korupsi tidak lagi dapat digolongkan sebagai kejahatan biasa melainkan telah menjadi suatu kejahatan yang luar biasa. Dengan demikian, upaya pemberantasan korupsi tidak dapat lagi dilakukan dengan cara yang biasa, melainkan harus dengan cara-cara yang luar biasa. Untuk itulah seorang auditor sangat dibutuhkan untuk dapat mendeteksi *fraud* tersebut. Dimana dalam memberikan jasa-jasanya, seorang auditor harus bekerja sesuai dengan ketentuan Standar Auditing (SA) yang berlaku. Standar Auditing menyatakan bahwa seorang auditor yang melaksanakan audit berdasarkan Standar Auditing sangat bertanggung jawab untuk memperoleh keyakinan yang memadai apakah laporan keuangan secara keseluruhan bebas dari salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan atau kekeliruan (Indriyani & Hakim, 2021).

Kasus kecurangan yang terjadi adalah penyelewengan dana pada Dinas Lingkungan Hidup Kabupaten Mimika tahun anggaran 2019/2020. Penyalahgunaan dana kegiatan kebersihan terkait tempat pembuangan sampah dan dana lainnya terkait kebersihan lingkungan mengalami kenaikan yang cukup signifikan. Hal tersebut masih dalam penanganan Kejaksaan Negeri Timika yang berkoordinasi dengan BPKP Perwakilan Papua dalam menghitung total kerugian. Kemudian penyidik telah memeriksa 16 saksi baik staf dinas lingkungan hidup Kabupaten Mimika maupun pihak ketiga yang terkait dalam dugaan kasus tersebut (Supar, 2020). Hal ini menjelaskan bahwa telah terjadi kecurangan yang ditemukan oleh para auditor terkait penyalahgunaan dana.

Faktor-faktor yang dapat mempengaruhi auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah pemahaman kode etik. Kode etik merupakan suatu sistem norma, nilai serta aturan profesional secara tertulis yang dengan tegas menyatakan hal baik dan juga benar, serta apa yang tidak benar dan juga tidak baik bagi profesional. Penelitian Wibowo & Noegroho (2020) menemukan bahwa pemahaman kode etik oleh auditor pemerintah berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan Larasati & Puspitasari (2019) menyatakan bahwa penerapan etika auditor tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berikutnya adalah faktor *time pressure*. Menurut Nirmala & Cahyonowati (2013), *time pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku. Penelitian yang dilakukan oleh Indriyani & Hakim (2021) *time pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*. Menurut Laitupa & Hehanussa (2020) *time pressure* tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Faktor berikutnya adalah Independensi. Independensi merupakan sikap seseorang untuk bertindak jujur, tidak memihak dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang ada, auditor di asumsikan memiliki independensi, baik secara mental maupun fisik untuk melaksanakan tugas audit agar dapat memberikan pendapat (opini) audit secara objektif. Penelitian yang dilakukan oleh Salsabil (2020) menyatakan bahwa Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan menurut Larasati & Puspitasari (2019) menyatakan bahwa independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Solusi atas kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan adanya sifat skeptisme dalam diri seorang auditor. Dengan adanya skeptisme dalam diri seorang auditor. Keterlibatan auditor dalam banyaknya kasus manipulasi atau salah saji membuat profesi akuntan dipertanyakan dan menjadi sorotan oleh pembuat kebijakan dan masyarakat. Selaku pihak independen, seorang auditor memiliki tanggungjawab untuk memberikan penilaian yang sebenarnya atas laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen perusahaan. Penyebab gagalnya auditor mendeteksi kecurangan yaitu rendahnya skeptisisme profesional auditor yang sangat rendah. Sikap seorang individu, salah satunya dapat ditentukan melalui tipe kepribadian yang dimiliki seorang auditor, termasuk sikap skeptis. Semakin tinggi tingkat skeptis cenderung akan mempengaruhi auditor dalam pengambilan keputusan berdasarkan fakta yang ditemukan (Sari dkk., 2018). Penelitian Sukma & Paramitha (2020) menemukan bahwa skeptisme dapat memperkuat pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan Salsabil (2020) menyatakan sebaliknya yaitu skeptisme tidak dapat memperkuat pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

TINJAUAN LITERATUR

Fraud Triangle Theory

Cressey (1953) belajar di University of Indiana di Sutherland dan merupakan mahasiswa yang paling cerdas di tahun 1940-an. Di lembaga pengajaran ini ia mengambil gelar doktor di bidang kriminologi dan menjadi tertarik pada perilaku penipu. Ketertarikan ini membuatnya menulis tesis doktoralnya, Ia melakukan wawancara kepada 250 tahanan yang dihukum karena melakukan fraud. Adapun hasil penelitian Cressey (1953) merumuskan hipotesis akhir, yang sekarang dikenal sebagai *triangle fraud*. Hipotesis ini mengasumsikan bahwa: Orang-orang tepercaya menjadi pelanggar kepercayaan ketika mereka memiliki masalah keuangan dan sadar bahwa masalah ini dapat diselesaikan secara diam-diam dengan melanggar posisi kepercayaan keuangan, dan dapat melakukan perilaku mereka sendiri dalam situasi tersebut.

Menurut Ramamoorti (2008) berpendapat bahwa faktor perilaku merupakan akar dari permasalahan mengenai kecurangan. Begitu pula penelitian yang dilakukan Ajzen (2005) menyatakan Secara umum, teori ini terbukti didukung oleh bukti empiris. Niat untuk melakukan perilaku berbeda jenis dapat diprediksi dengan akurasi tinggi dari sikap terhadap perilaku, norma subyektif, dan kontrol perilaku yang dirasakan; dan niat ini, bersama dengan persepsi kontrol perilaku. Berdasarkan penelitian yang dilakukan oleh Cohen (2011) hasil analisis menunjukkan bahwa sifat kepribadian tampaknya menjadi faktor risiko penipuan utama. Analisis lebih lanjut divalidasi melalui analisis kuantitatif kata kunci yang mengkonfirmasi bahwa kata kunci yang terkait dengan komponen sikap/rasionalisasi teori terintegrasi sebagian besar ditemukan di perusahaan penipuan daripada sampel perusahaan kontrol. Hasil penelitian menunjukkan pula bahwa auditor harus mengevaluasi etika manajemen melalui komponen TPB (*Theory of Planned Behavior*): penilaian sikap, norma subyektif, persepsi kontrol perilaku dan kewajiban moral.

Teori Atribusi

Teori atribusi adalah pengamatan terhadap seseorang yang dilakukan oleh individu-individu, mereka menganalisa apakah perilaku tersebut terjadi secara internal ataupun eksternal (Robbins & Judge, 2015). Perilaku yang disebabkan secara internal merupakan perilaku yang diyakinir ada pada kendali pribadi setiap orang dan perilaku yang disebabkan secara eksternal terjadi karena situasi lingkungan. Teori atribusi ini menjelaskan bagaimana cara seseorang dalam menilai orang lain/ sesuatu dengan berbeda bergantung pada pengertian yang seseorang artibusikan pada sebuah perilaku. Ini menyatakan bahwa ketika seseorang mengamati perilaku orang lain, orang tersebut akan mencoba menentukan apakah itu disebabkan dari internal atau eksternal. Perilaku yang disebabkan oleh faktor internal adalah perilaku yang diyakini berada di bawah kendali pribadi orang itu sendiri, sedangkan perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar, yaitu perilaku seseorang dilihat sebagai akibat dari tekanan situasi atau lingkungan (Robbins & Judge, 2015).

Teori Stewardship

Teori *stewardship* mempunyai akar psikologi dan sosiologi yang didesain untuk menjelaskan situasi dimana manajer sebagai *steward* dan bertindak sesuai kepentingan pemilik (Raharjo, 2007). Teori ini menggambarkan tentang adanya hubungan yang kuat antara kepuasan dan kesuksesan sebuah organisasi. Menurut Murwaningsari (2009) teori *stewardship* berdasarkan asumsi filosofis mengenai sifat manusia bahwa manusia dapat dipercaya, bertanggung jawab, dan manusia merupakan individu yang berintegritas. Pemerintah selaku *steward* dengan fungsi pengelola sumber daya dan rakyat selaku *principal* pemilik sumber daya. Terjadi kesepakatan yang terjalin antara pemerintah (*steward*) dan rakyat (*principal*) berdasarkan kepercayaan, kolektif sesuai tujuan organisasi. Organisasi sektor publik memiliki tujuan memberikan pelayanan kepada publik dan dapat di pertanggungjawabkan kepada masyarakat (publik). Sehingga dapat diterapkan dalam model kasus organisasi sektor publik dengan teori *stewardship*.

Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Menurut Nasution & Fitriany (2012) kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan merupakan kualitas dari seorang auditor dalam menjelaskan kekurangwajaran suatu laporan keuangan yang disajikan

oleh perusahaan maupun organisasi dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan tersebut. Kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga adalah sebuah kecakapan dan keahlian yang dimiliki oleh seorang auditor dalam mengidentifikasi dan menganalisis ada tidaknya kecurangan dalam laporan keuangan suatu entitas. Menurut Sumartono dkk. (2020) seorang pemeriksa kecurangan (auditor) sering bertemu orang dalam waktu terbatas karena alasan tertentu, yaitu: mengumpulkan informasi.

Pemahaman Kode Etik Auditor

Dalam Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia No. 7 tahun 2018 tentang program pengembangan dan penjaminan kualitas di lingkungan badan pengawas keuangan dan pembangunan menyatakan bahwa kode etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas audit intern. Kode Etik Auditor Intern Pemerintah Indonesia (KE-AIPI) disusun sebagai pedoman perilaku auditor intern pemerintah. KE-AIPI mendorong agar auditor intern pemerintah mampu mengetahui sesuatu hal yang boleh dan tidak boleh dilakukan. Dalam KE-AIPI mengatur perilaku auditor dengan aturan perilaku umum, aturan perilaku dalam organisasi, hubungan sesama auditor, hubungan auditor dengan auditan, dan larangan.

Time pressure

Menurut Nirmala & Cahyonowati (2013) *time pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku. Penerapan *time pressure* yang dilakukan dengan baik dapat memberikan keuntungan yang sangat efisien untuk melakukan penjadwalan staff, menjadi panduan dalam melakukan hal-hal penting dari berbagai area audit, membantu staff auditor untuk mencapai kinerja yang efektif dan efisien. Keberadaan *time pressure* mengharuskan auditor untuk menyelesaikan tugas secepatnya sesuai dengan anggaran waktu yang telah ditentukan. Pelaksanaan prosedur audit seperti ini tentu saja berbeda hasilnya bila prosedur audit dilakukan dalam kondisi tanpa *time pressure*.

Independensi

Independensi merupakan terjemahan kata *independence* yang berasal dari ahasa Inggris, yang artinya “dalam keadaan independen”, adapun arti kata independen bermakna tidak tergantung atau dikendalikan oleh (orang lain atau benda), tidak mendasarkan pada diri pada orang lain, bertindak atau berpikir sesuai dengan kehendak hati, bebas dari pengendalian orang lain, tidak dipengaruhi oleh orang lain. Menurut Halim (2008) independensi merupakan suatu cerminan sikap dari seorang auditor untuk tidak memilih pihak siapapun dalam melakukan audit. Independensi adalah sikap mental seorang auditor dimana ia dituntut untuk bersikap jujur dan tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit dan dalam memposisikan dirinya dengan auditee-nya.

Skeptisme Profesional

Skeptisme profesional merupakan sikap auditor yang selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit serta mengambil keputusan audit berlandaskan keahlian auditing yang dimilikinya. Sikap skeptis ini mengharuskan auditor bersikap dan bertindak dengan hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu sesuai dengan persyaratan penugasan (Standar Profesional Akuntan Publik, 2011). Skeptisme bukanlah sikap sinis, tetapi merupakan sikap yang mengharapakan untuk mempertanyakan, meragukan atau tidak setuju dengan penyajian klien. Standar Profesional Akuntansi Publik 230 paragraf 08 (2011) mengenai skeptisisme yang merupakan sikap dimana auditor tidak menganggap bahwa kejujuran manajemen tidak dipertanyakan lagi. Seorang auditor yang memiliki skeptisisme profesional tidak akan menerima begitu saja penjelasan dari klien, tetapi akan mengajukan pertanyaan untuk memperoleh alasan, bukti dan konfirmasi mengenai obyek yang dipermasalahkan. Oleh karena itu, auditor tidak harus puas dengan bukti yang diberikan manajemen. Skeptisisme profesional seorang auditor dibutuhkan untuk mengambil keputusan-keputusan tentang

seberapa banyak serta tipe bukti audit seperti apa yang harus dikumpulkan (Arens dkk., 2008). Menurut Aulia (2013) indikator dari skeptisme yaitu Pikiran kritis, profesional, asumsi cepat, cermat dalam pemeriksaan laporan keuangan klien, pemahaman terhadap bukti audit, dan keyakinan diri

METODE PENELITIAN

Penelitian ini adalah penelitian penjelasan (*explanatory*), penelitian ini berupaya menjelaskan hubungan antara variabel-variabel dan pengaruhnya dengan pengujian hipotesis (Sugiyono, 2017) dengan rancangan penelitian kuantitatif. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Jayapura yang beralamat di Jalan Balaikota No. 2, Entrop, Jayapura Selatan. Dengan jumlah populasi yaitu 83 auditor dari 120 pegawai yang berkerja pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Jayapura. Metode pengambilan sampel dalam penelitian ini dengan sampling jenuh yaitu penentuan sampel bila semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Hal ini sering dilakukan jika jumlah populasi terbatas dan relatif kecil (Sugiyono, 2017). Sehingga sampel dalam penelitian ini adalah semua anggota populasi.

Definisi Operasional Variabel Penelitian

Pemahaman kode etik auditor: Dalam Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia No. 7 tahun 2018 tentang program pengembangan dan penjaminan kualitas di lingkungan badan pengawas keuangan dan pembangunan menyatakan bahwa kode etik adalah pernyataan tentang prinsip moral dan nilai yang digunakan oleh auditor sebagai pedoman tingkah laku dalam melaksanakan tugas audit intern. Indikator dari pemahaman kode etik auditor menurut Mulyadi (2011) adalah sebagai berikut: 1) Tanggung jawab profesi, 2) Integritas, 3) Objektivitas, dan 4) Kompetensi.

Menurut Nirmala & Cahyonowati (2013) *time pressure* adalah keadaan yang menunjukkan auditor dituntut untuk melakukan efisiensi terhadap anggaran waktu yang telah disusun atau terdapat pembahasan waktu anggaran yang sangat ketat dan kaku. Indikator dari *time pressure* menurut Willett and Page (2016) adalah sebagai berikut: 1) Pemahaman auditor atas *time pressure*, 2) Tanggung jawab auditor atas *time pressure*, 3) Penilaian kinerja yang dilakukan oleh atasan, dan 4) Penentuan *fee* auditor.

Menurut Halim (2008) independensi merupakan suatu cerminan sikap dari seorang auditor untuk tidak memilih pihak siapapun dalam melakukan audit. Independensi adalah sikap mental seorang auditor dimana ia dituntut untuk bersikap jujur dan tidak memihak sepanjang pelaksanaan audit dan dalam memposisikan dirinya dengan audite-nya. Indikator Independensi menurut Bakar (2005) adalah sebagai berikut: 1) Ukuran besarnya kantor BPK, 2) Tingkat persaingan dalam pasar guna memberikan jasa auditing pada klien, 3) Lamanya hubungan audit dalam melayani kebutuhan klien, 4) Besarnya biaya jasa audit yang dibayarkan klien kepada kantor BPK.

Skeptisme profesional merupakan sikap auditor yang selalu meragukan dan mempertanyakan segala sesuatu dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit serta mengambil keputusan audit berlandaskan keahlian auditing yang dimilikinya. Sikap skeptis ini mengharuskan auditor bersikap dan bertindak dengan hati-hati, menyeluruh, dan tepat waktu sesuai dengan persyaratan penugasan (Standar Profesional Akuntan Publik, 2011). Indikator skeptisme menurut Aulia (2013) adalah sebagai berikut: 1) Pikiran kritis, 2) Profesional, 3) Asumsi cepat, 4) Cermat dalam pemeriksaan laporan keuangan klien, 5) Pemahaman terhadap bukti audit, dan 6) Keyakinan diri.

Menurut Nasution & Fitriany (2012) kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan merupakan kualitas dari seorang auditor dalam menjelaskan kekurangwajaran suatu laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan maupun organisasi dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan tersebut. Indikator Kemampuan auditor menurut (Hartan dan Waluyo, 2016) adalah sebagai berikut: 1) Pengetahuan tentang kecurangan, 2) Kesanggupan dalam tahap pendeteksian, 3) Kemampuan penilaian pengendalian internal, 4) Pengetahuan tentang *red flags*, 5) Prosedur audit yang efektif.

Metode Analisis

Pengolahan data pada penelitian ini menggunakan SPSS 21 dan menggunakan metode regresi linear berganda. Analisis regresi linier berganda digunakan untuk mengetahui sejauh mana pengaruh antara

variabel independen terhadap variabel dependen. Selain uji regresi berganda dalam penelitian ini juga melakukan uji nilai selisih mutlak. Uji tersebut digunakan untuk melihat uji interaksi variable moderasi. Pada uji nilai selisih mutlak untuk melihat moderasi memperkuat maupun memperlemah dengan membandingkan nilai pada hasil uji koefisien determinasi. Jika terdapat kenaikan atau penurunan pada nilai *Adjusted R square* maka dapat dikatakan terjadi interaksi ataupun variable Asimetri Informasi dapat menjadi moderasi.

HASIL DAN DISKUSI

Hasil uji analisis regresi dapat dilihat sebagai berikut:

Tabel 1. Hasil Uji Analisis Regresi

Variabel	<i>Unstandardized Coefficients (B)</i>	t hitung	Sig	Keterangan
Constant	0,626			
Pemahaman Kode Etik Auditor	0,488	4.824	0,000	Signifikan
<i>Time Pressure</i>	0,378	2.797	0,006	Signifikan
Independensi	-0,065	-0,744	0,459	Tidak Signifikan
<i>R Square</i>	0,315			
<i>Adjusted R Square</i>	0,297			
<i>T table</i>	1,657			

Nilai konstanta sebesar 0,626 menunjukkan jika variabel pemahaman kode etik auditor, *time pressure*, dan independensi meningkat 1 kali, maka kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK akan meningkat sebesar 0,626 dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap (PK, TP, dan I=0) atau *ceteris paribus*. Nilai Koefisien regresi menunjukkan bahwa setiap variabel pemahaman kode etik auditor (X1) meningkat 1 kali, kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK akan meningkat sebesar 0,488, dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap (X2, dan X3= 0) atau *ceteris paribus*. Nilai koefisien regresi menunjukkan bahwa setiap variabel *time pressure* (X2) meningkat 1 kali, kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK akan menurun sebesar 0,378 dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap (X1, dan X3= 0) atau *ceteris paribus*. Nilai Koefisien regresi menunjukkan bahwa setiap variabel Independensi (X3) meningkat 1 kali, maka kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK akan menurun sebesar -0,065, dengan asumsi variabel bebas yang lain tetap (X1, X2= 0) atau *ceteris paribus*.

Teknik analisis data yang digunakan selanjutnya dalam penelitian ini adalah analisis regresi moderasi *Moderating Regression Analysis* (MRA). Analisis regresi moderasi digunakan untuk mengetahui pengaruh antara variabel independen terhadap variabel dependen yang disertakan dengan variabel moderasi. Variabel moderasi adalah variabel yang akan memperkuat atau memperlemah hubungan antara variabel independen terhadap variabel dependen (Ghozali, 2018).

Tabel 2. Hasil Analisis Regresi Moderasi

Model	t _{hitung} Sebelum	t _{hitung} Setelah	Keterangan Moderasi
X1	4,824	-0,424	Tidak Memoderasi (Memperlemah)
X2	2.797	2.873	Memoderasi (Memperkuat)
X3	-0.774	0.037	Memoderasi (Memperkuat)

Pengaruh Pemahaman Kode Etik Auditor Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil uji parsial variabel pemahaman kode etik auditor menunjukkan t hitung sebesar 4.824. Sementara nilai t tabel = 1,657 sehingga t hitung > t tabel (4.824 > 1,657) dengan probabilitas signifikansi

sebesar $0,000 < 0,05$. hasil tersebut membuktikan bahwa pemahaman kode etik auditor berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK. Hal ini berarti bahwa H_0 ditolak, dan H_a atau Hipotesis 1 diterima.

Pengaruh *Time Pressure* Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil uji parsial variabel *time pressure* menunjukkan t hitung sebesar 2.797. Sementara nilai t tabel = 1,657 sehingga t hitung > t tabel ($2.797 > 1,657$) dengan probabilitas signifikansi sebesar $0,006 < 0,05$. hasil tersebut membuktikan *time pressure* berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK. Hal ini berarti bahwa H_0 ditolak, dan H_a atau Hipotesis 2 diterima.

Pengaruh Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil uji parsial variabel independensi menunjukkan t hitung sebesar -0.744. Sementara nilai T Tabel = 1,657 sehingga t hitung < t tabel ($0.744 < 1,657$) dengan probabilitas signifikansi sebesar $0,459 > 0,05$. hasil tersebut membuktikan bahwa independensi tidak berpengaruh secara negatif dan tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan BPK. Hal ini berarti bahwa H_0 diterima, dan H_a atau Hipotesis 3 ditolak.

Pengaruh Pemahaman Kode Etik Auditor Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Skeptisme Profesional Sebagai Pemoderasi

Variabel pemahaman kode etik auditor t hitung sebesar -0,424 lebih kecil dari t tabel 4,824 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000 yang lebih kecil dari 0,05. Hasil pengujian ini menunjukkan bahwa skeptisme profesional tidak mampu memoderasi hubungan pemahaman kode etik auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Dalam hal ini juga terjadi model analisis regresi model prediktor moderasi yang artinya variabel moderasi ini hanya berperan sebagai variabel prediktor dalam model hubungan yang dibentuk. Dapat diartikan bahwa semakin tinggi skeptisme profesional maka pengaruh pemahaman kode etik terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan akan menurun.

Pengaruh *Time Pressure* Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Skeptisme Profesional Sebagai Pemoderasi

Skeptisme profesional menjadi moderasi yang baik terhadap pengaruh *time pressure* pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal tersebut berarti dengan adanya sikap skeptisme dapat meningkatkan pengaruh *time pressure* terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Pengaruh Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Skeptisme Profesional Sebagai Pemoderasi

Independensi merupakan sikap seseorang untuk bertindak jujur, tidak memihak dan melaporkan temuan-temuan hanya berdasarkan bukti yang ada, auditor di asumsikan memiliki independensi, baik secara mental maupun fisik untuk melaksanakan tugas audit agar dapat memberikan pendapat (opini) audit secara objektif. Dengan adanya sikap independensi yang tinggi dan didukung oleh skeptisme profesional. Etika seorang auditor mempunyai sifat independensi yang baik maka seorang auditor dapat mengaplikasikan sikap skeptisma ketika mendeteksi kecurangan, sehingga laporan yang didapat akan menghasilkan laporan yang maksimal karena sikap tidak mudah percayanya.

SIMPULAN

Pemahaman kode etik auditor, *time pressure* berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Independensi berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Skeptisme profesional tidak dapat memoderasi (memperlemah) pengaruh pemahaman kode etik auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi

kecurangan. Sedangkan skeptisme profesional dapat memoderasi (memperkuat) pengaruh *time pressure* dan independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

DAFTAR PUSTAKA

- Ajzen. (2005). *Attitudes, personality, and behavior* (2nd ed.). Open University Press.
- Arens, A., Elder, A., & Beasley. (2008). *Auditing dan jasa assurance pendekatan terintegrasi* (Edisi 12). Jakarta. Erlangga.
- Aulia, M. Y. (2013). *Pengaruh pengalaman, independensi, dan skeptisme profesional auditor terhadap pendeteksian kecurangan*. UIN Syarif Hidayatullah Jakarta.
- Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan. (2013). *Kajian literatur tentang upaya pencegahan fraud*. Pusat Penelitian dan Pengembangan Pengawasan.
- Bakar, N. B. A. (2005). Factors in influencing auditor independen: Malaysian loan officers' perceptions. *Managerial Auditing Journal*, 20(8), 804–822.
- Cohen, B. S. (2011). *Zero degrees of empathy: A new theory of human cruelty*. Allen Lane.
- Cressey, D. R. (1953). *Other people's money*. NJ: Patterson Smith.
- Ghozali, I. (2018). *Analisis multivariate dengan program IBM SPSS 25* (Edisi 9). Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Halim, A. (2008). *Auditing (dasar-dasar audit laporan keuangan)*. Unit Penerbit dan Percetakan STIM YKPN.
- Hartan, T. H., & Waluyo, I. (2016). Pengaruh skeptisme profesional, independensi, dan kompetensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. *Jurnal Profita: Kajian Ilmu Akuntansi*, 4(3), 1–13.
- Indriyani, S., & Hakim, L. (2021). Pengaruh pengalaman audit, skeptisme profesional dan time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi fraud. *Jurnal Akuntansi dan Governance*, 1(2), 113–120.
- Laitupa, M. F., & Hehanussa, H. (2020). Pengaruh pengalaman kerja, skeptisme profesional dan tekanan waktu terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (studi pada BPKP RI Perwakilan Provinsi Maluku). *Jurnal Akuntansi*, 6(1), 1–22.
- Larasati, D., & Puspitasari, W. (2019). Pengaruh pengalaman, independensi, skeptisisme profesional auditor, penerapan etika, dan beban kerja terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. *Jurnal Akuntansi Trisakti*, 6(1), 31–42.
- Mulyadi. (2011). *Auditing* (edisi 6). Jakarta. Salemba Empat.
- Murwaningsari, E. (2009). Hubungan corporate governance, corporate social responsibilities dan corporate financial performance dalam satu continuum. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*, 11(1), 30–41. <https://doi.org/10.9744/jak.11.1.pp.30-41>
- Nasution, H., & Fitriany. (2012). Pengaruh beban kerja, pengalaman audit dan tipe kepribadian terhadap skeptisme profesional dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. *Jurnal dan Prosiding SNA*, 15(1), 1–23.
- Nirmala, P. A., & Cahyonowati, N. (2013). Pengaruh independensi, pengalaman, due professional care, akuntabilitas, kompleksitas audit, dan time budget pressure terhadap kualitas audit (studi empiris pada auditor KAP di Jawa Tengah dan DIY). *Diponegoro Journal of Accounting*, 2(3), 1–13.
- Peraturan BPKP No 7 Tahun 2018 tentang program pengembangan dan penjaminan kualitas di lingkungan badan pengawas keuangan dan pembangunan.
- Raharjo, E. (2007). Teori agensi dan teori stewardship dalam perspektif akuntansi. *Fokus Ekonomi: Jurnal Ilmiah Ekonomi*, 2(1). <https://doi.org/10.34152/FE.2.1.%P>

- Ramamoorti, S. (2008). The psychology and sociology of fraud: Integrating the behavioral sciences component into fraud and forensic accounting curricula. *Issues in Accounting Education*, 23.
- Robbins, S. P., & Judge. (2015). *Perilaku organisasi*. Jakarta. Salemba Empat.
- Salsabil, A. (2020). Pengaruh pengalaman auditor, independensi, pendidikan berkelanjutan, tekanan waktu kerja terhadap pendeteksian kecurangan oleh auditor eksternal dengan skeptisisme profesional sebagai variabel moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 3*.
- Sari, K. G. A., Wirakusuma, M. G., & Ratnadi, N. M. D. (2018). Pengaruh skeptisisme profesional, etika, tipe kepribadian, kompensasi, dan pengalaman pada pendeteksian kecurangan. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 7(1), 29–56.
- Standar, P. A. P. (SPAP). (2011). *PSA No. 04 SA Seksi 230 Institut Akuntan Publik Indonesia*.
- Sugiyono. (2017). *Metode penelitian kuantitatif, kualitatif, dan R&D* (edisi 10). Bandung. Alfabeta.
- Sukma, E., & Paramitha, R. V. (2020). Pengaruh pengalaman auditor, independensi, dan keahlian profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan laporan keuangan dengan skeptisisme profesional sebagai variabel moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar ke 3*, 2361–2366.
- Sumartono, Urumsah, D., & Hamdani, R. (2020). Skills of the forensic accountants in revealing fraud in public sector: The case of indonesia. *Journal of Accounting and Investment Article*. <https://doi.org/10.18196/jai.2101144>
- Supar, E. (2020). *BPKP - Kejari Timika publikasikan kerugian negara korupsi DLH Mimika*. www.papua.antaranews.com.
- Wibowo, P. F. A., & Noegroho, Y. A. K. (2020). Pengaruh pemahaman kode etik auditor pemerintah terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. *Jurnal Bisnis dan Ekonomi*, 27(1), 59–68.
- Willett, C., & Page, M. (1996). A survey of time budget pressure and irregular auditing practices among newly qualified UK chartered accountants. *British Accounting Review*, 28(1), 1–20.