

**PENGARUH PENGALAMAN, BEBAN KERJA, DAN PELATIHAN
TERHADAP SKEPTISME DAN KEMAMPUAN AUDITOR DALAM
MENDETEKSI KECURANGAN
(Studi Empiris Pada Auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Riau)**

Oleh:

Ulfa Novita

Pembimbing: Andreas dan Azhari

Faculty of Economics Riau University, Pekanbaru, Indonesia

e-mail : ulfa160893@gmail.com

*Effect of Experience, Workload, and Training to Professional Skepticism, and
Fraud Detection Ability of Auditors (Empirical Studies of Auditor at Badan
Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Riau Province Representation)*

ABSTRACT

This study was aimed to examine the direct effect of audit experience, workload, training and skepticism to fraud detection ability of auditors, and also indirect effect of audit experience, workload, and training to fraud detection ability of auditors with skepticism as intervening variables. Collecting data of this study using a questionnaire submitted auditors who work at Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Riau Province Representation. A total respondents used in this research is 48 respondents. Data analysis for hypothesis test was done with Partial Least Square (PLS). Result of this study give evidence that experience, workload, and training have significantly effect toward skepticism; training and skepticism have direct effect toward fraud detection ability of auditors, didn't find direct effect of experience and workload toward fraud detection ability of auditors; experience, workload, and training have indirect effect toward fraud detection ability of auditors through skepticism

*Keyword: experience, workload, training, professional skepticism, and fraud
detection ability of auditors*

PENDAHULUAN

Pemerintahan yang bersih adalah cita-cita setiap bangsa. Namun hal ini masih belum terealisasi karena masih banyak kasus-kasus kecurangan yang dilakukan oleh aparat pemerintah. Diperlukan audit sebagai salah satu cara untuk mendeteksi kecurangan tersebut. Auditor pemerintah harus mengoptimalkan kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan. Widiyastuti (2009) menyatakan

bahwa kemampuan mendeteksi kecurangan berarti proses menemukan atau menentukan suatu tindakan ilegal yang dapat mengakibatkan salah saji dalam pelaporan keuangan yang dilakukan secara sengaja. Fullerton dan Durtschi (2004) mengatakan bahwa untuk mendukung kemampuan auditor mendeteksi kecurangan auditor harus memahami *red flags* kecurangan. Singleton (2006)

menjelaskan *red flags* adalah tanda-tanda terjadinya kecurangan. Ketika kecurangan terjadi, terdapat jejak dari tindakan kecurangan yang ditinggalkan oleh pelaku.

Pelaku kecurangan akan selalu berusaha untuk menyembunyikan tindakannya, sehingga dibutuhkan sikap skeptisme auditor dalam mendeteksi kecurangan. Menurut Saub dan Lawrence (1996) dalam Suraida (2005) mengartikan skeptisisme profesional auditor sebagai berikut "*professional scepticism is a choice to fulfill the professional auditor's duty to prevent or reduce or harmful consequences of another person's behavior...*". Noviyanti (2008) mengatakan bahwa 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. Carpenter, Durtschi dan Gaynor (2002) dalam Nasution dan Fitriany (2012) menjelaskan lebih lanjut bahwa jika auditor lebih skeptis, mereka akan lebih mampu menaksir keberadaan kecurangan pada tahap perencanaan audit, yang akhirnya akan mengarahkan auditor untuk meningkatkan pendeteksian kecurangan pada tahap-tahap audit berikutnya.

Di pihak lain, skeptisme profesional dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga sangat dipengaruhi oleh pengalaman yang dimiliki oleh auditor. Suraida (2005) menyatakan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan memperlihatkan tingkat perhatian selektif yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan. Oleh karena itu seseorang yang memiliki

pengalaman yang lebih tinggi maka skeptisme profesionalnya akan lebih tinggi. Libby and Frederick (1990) dalam Suraida (2005) menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit sehingga akan meningkatkan kemampuannya untuk mendeteksi kecurangan.

Selain itu hal yang perlu diperhatikan untuk melihat faktor yang mempengaruhi skeptisme dan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan adalah beban kerja. Muntasari (2006) menyatakan beban kerja auditor terjadi ketika auditor memiliki banyak pekerjaan yang tidak sesuai dengan waktu dan kemampuan yang dimiliki. Setiawan dan Fitriany (2011) menyebutkan tingginya beban kerja juga dapat menyebabkan kelelahan dan munculnya *dysfunctional audit behavior* sehingga dapat menurunkan kemampuan auditor untuk menemukan kesalahan.

Fullerton dan Durtschi (2004) menemukan bahwa setelah dilakukan pelatihan terhadap auditor yang menjadi responden dalam penelitiannya, perbedaan antara auditor yang memiliki sikap skeptisme yang rendah dengan auditor yang memiliki sikap skeptisme yang tinggi menjadi sempit untuk beberapa karakteristik. Fullerton dan Durtschi (2004) juga menemukan bahwa pelatihan memiliki pengaruh jangka pendek terhadap kemampuan auditor internal mendeteksi kecurangan. Berdasarkan hal ini dapat diketahui bahwa pelatihan mengenai audit kecurangan dengan intensitas yang lebih sering akan meningkatkan skeptisme dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Berdasarkan latar belakang di atas penelitian ini mencoba membuktikan bagaimana pengaruh pengalaman, beban kerja, dan pelatihan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan skeptisme profesional sebagai variabel intervening. Skeptisme dijadikan variabel intervening karena pada penelitian terdahulu Fullerton dan Durtschi (2004) tidak menemukan pengaruh antara pengalaman dan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, padahal secara teori berpengaruh, sehingga penelitian ini mencoba untuk menjelaskan pengaruh pengalaman terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan melalui skeptisme profesional.

TELAAH PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan, Skeptisme, Pengalaman, Beban Kerja, dan Pelatihan

Nasution dan Fitriany (2012) menjelaskan bahwa kemampuan auditor mendeteksi kecurangan adalah kualitas diri seorang auditor dalam menjelaskan kekurangwajaran laporan keuangan yang disajikan perusahaan dengan mengidentifikasi dan membuktikan kecurangan (*fraud*) tersebut. Cara yang dapat digunakan untuk mendeteksi kecurangan adalah dengan melihat tanda, sinyal, atau *red flags* suatu tindakan yang diduga menyebabkan atau berpotensi menimbulkan tindakan kecurangan (Widiyastuti, 2009). DiNappoli (2008) membedakan *red flags* menjadi dua, yaitu *red flags* karyawan (meliputi perubahan gaya hidup karyawan yang tidak sesuai dengan pendapatannya dan terdapat

karyawan yang menolak cuti atau liburan) dan *red flags* manajemen (meliputi keengganan manajemen untuk memberikan informasi kepada auditor).

Kemampuan pendeteksian kecurangan adalah hal yang sangat kompleks. Banyak aspek yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, diantaranya: sikap skeptisme yang dimiliki oleh auditor, pengalaman serta pelatihan yang memberi pengetahuan tentang kecurangan, serta beban kerja yang dapat mengganggu kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Dikutip dari Nasution dan Fitriany (2012) menurut *Oxford Advance Learner's Dictionary* mendefinisikan *sceptic* sebagai *person who usually doubts that a statement, claim, etc is true*. Dalam (SPKN, 2007) dijelaskan juga bahwa kemahiran profesional menuntut pemeriksa untuk melaksanakan skeptisme profesional, yaitu sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti pemeriksaan. Pemeriksa tidak boleh menganggap bahwa manajemen entitas yang diperiksa tidak jujur, tetapi juga tidak boleh menganggap bahwa kejujuran manajemen tersebut tidak diragukan lagi. Dalam menggunakan skeptisme profesional, pemeriksa tidak boleh puas dengan bukti yang kurang meyakinkan walaupun menurut anggapannya manajemen entitas yang diperiksa adalah jujur.

Menurut *The Oxford English Dictionary* (1978) yang dikutip dalam Halimi (2011) pengalaman adalah pengetahuan atau keahlian yang didapat dari pengamatan langsung atau partisipasi dalam suatu

peristiwa dan aktivitas yang nyata. Pengalaman kerja merupakan suatu hal yang menjadikan salah satu indikator dan ciri seorang auditor dalam memprediksi kinerjanya (Singih dan Bawono, 2010). Pengalaman audit adalah pengalaman yang diperoleh auditor selama melakukan proses audit laporan keuangan baik dari segi lamanya waktu maupun banyaknya penugasan yang pernah ditangani (Suraida, 2005).

Beban kerja (*workload*) menunjukkan *load* pekerjaan yang dihadapi oleh seorang auditor. Beban kerja (*workload*) dapat dilihat dari jumlah klien yang harus ditangani oleh seorang auditor atau terbatasnya waktu yang tersedia untuk melaksanakan proses audit (Setiawan dan Fitriany, 2011). Beban kerja seorang auditor biasanya berhubungan dengan *busy season* yang biasanya terjadi pada kuartal pertama awal tahun. Penyebab terjadinya *busy season* dari auditor adalah karena banyaknya entitas yang memiliki tahun fiskal yang berakhir pada bulan Desember. Kelebihan pekerjaan pada saat *busy season* akan mengakibatkan kelelahan dan ketatnya *time budget* bagi auditor sehingga akan menghasilkan kualitas audit yang rendah (Lopez dan Peters, 2011 dalam Nasution dan Fitriany, 2012).

Halimi (2011) menyebutkan bahwa pelatihan merupakan bagian dari suatu proses pendidikan yang tujuannya untuk meningkatkan kemampuan dan keterampilan khusus seseorang. Pelatihan adalah suatu proses pendidikan jangka pendek yang menggunakan prosedur sistematis dan teroganisir dimana staf mempelajari pengetahuan dan keterampilan teknis dalam tujuan

yang terbatas. Fullerton dan Durtschi (2004) membuktikan bahwa pelatihan hanya memberikan efek jangka pendek terhadap struktur pengetahuan seseorang

Pengaruh Pengalaman Terhadap Skeptisme dan Kemampuan Mendeteksi Kecurangan

Skeptisme profesional adalah faktor penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor. Salah satu faktor yang dapat meningkatkan skeptisme profesional auditor adalah banyaknya pengalaman audit yang telah dimiliki. Suraida (2005) menyatakan bahwa akuntan pemeriksa yang berpengalaman akan memperlihatkan tingkat perhatian selektif yang lebih tinggi terhadap informasi yang relevan. Auditor yang berpengalaman juga akan membuat *judgment* yang relatif lebih baik dalam tugas-tugasnya. Oleh karena itu auditor yang lebih tinggi pengalamannya akan lebih tinggi skeptisme profesionalnya.

Pengalaman audit juga akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan. Sularso dan Na'im (1999) dalam penelitian Taufiq (2008) mengatakan bahwa seseorang dengan lebih banyak pengalaman dalam suatu bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan pemahaman yang baik mengenai frekuensi relatif peristiwa-peristiwa. Berdasarkan hal ini hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H1: Pengalaman berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor.

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

Pengaruh Beban Kerja Terhadap Skeptisme dan Kemampuan Mendeteksi Kecurangan

Tingginya beban kerja (*workload*) seorang auditor, yang mana auditor memiliki banyak tugas yang harus diselesaikan sedangkan waktu yang dimiliki terbatas maka auditor akan cenderung menerima penjelasan dan tidak mencari informasi lebih dalam mengenai bukti audit yang diperolehnya. Hal ini menunjukkan bahwa beban kerja berpengaruh terhadap skeptisme. Nasution dan Fitriany (2012) membuktikan hal sama.

Beban kerja (*workload*) juga akan mempengaruhi kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan. Ketika beban kerja auditor tinggi dan banyak tugas-tugas yang harus diselesaikannya mengakibatkan auditor tidak maksimal dalam melakukan pemeriksaan. Setiawan dan Fitriany (2011), menyebutkan bahwa tingginya beban kerja akan menyebabkan kelelahan dan *dysfunctional behavior* sehingga menurunkan kemampuannya dalam menemukan kecurangan. Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H3 : Beban kerja berpengaruh negatif terhadap skeptisme profesional auditor.

H4: Beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Pengaruh Pelatihan Terhadap Skeptisme dan Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Fullerton dan Durtschi (2004) melakukan eksperimen dengan memberikan pelatihan mengenai kesadaran terhadap kecurangan

(*fraud awareness*). Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa auditor yang pada awal memiliki skeptisme yang rendah, setelah diberikan pelatihan menunjukkan peningkatan pada beberapa karakteristik skeptisme. Hal ini menunjukkan bahwa pelatihan akan berpengaruh terhadap skeptisme auditor.

Auditor yang diberikan pelatihan pendeteksian kecurangan akan memiliki pengetahuan tentang kecurangan sehingga kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan juga akan meningkat. Carpenter et al. (2004) dalam Fullerton dan Durtschi (2004) dalam penelitiannya membandingkan antara auditor yang berpengalaman dengan auditor pemula yang diberikan pelatihan untuk mendeteksi *fraud*, penelitian ini menemukan bahwa peningkatan kinerja pemula pada beberapa keterampilan yang berhubungan dengan kecurangan. Berdasarkan uraian di atas hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H5: Pelatihan berpengaruh positif terhadap skeptisme profesional auditor.

H6: Pelatihan berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan

Pengaruh Skeptisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Pendeteksian kecurangan mengharuskan auditor 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 dan 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. Berdasarkan uraian di atas hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:
H7: Skeptisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Pengaruh Pengalaman Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Melalui Skeptisme

Secara tidak langsung pengalaman akan mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan melalui skeptisme. Hal ini dapat dijelaskan bahwa, jika auditor berpengalaman dan masa kerjanya lebih lama maka auditor akan cenderung lebih skeptis (Anisma *et al.*, 2011), jika auditor lebih skeptis maka banyak informasi yang akan ia peroleh sehingga kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan akan meningkat (Fullerton dan Durtschi, 2004). Hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut:

H8: Pengalaman berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan melalui skeptisme.

Pengaruh Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Melalui Skeptisme

Beban kerja juga berpengaruh tidak langsung terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan melalui skeptisme, hal ini dapat dijelaskan bahwa jika beban kerja auditor tinggi maka ia tidak akan memiliki waktu untuk mencari informasi lebih lanjut mengenai bukti audit yang diperiksa, hal ini menunjukkan rendahnya sikap skeptisme auditor yang (Nasution dan Fitriany, 2011), jika auditor tidak skeptis maka tidak akan meningkatkan kemampuannya mendeteksi kecurangan.

H9: Beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan kecurangan melalui skeptisme.

Pengaruh Pelatihan Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Melalui Skeptisme

Pelatihan juga berpengaruh tidak langsung terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan melalui skeptisme, hal ini dapat dijelaskan bahwa jika auditor lebih sering mengikuti pelatihan mengenai pendeteksian kecurangan maka beberapa karakteristik skeptisme auditor akan meningkat, sehingga jika auditor lebih skeptis maka ia akan lebih meningkatkan kemampuannya mendeteksi kecurangan (Fullerton dan Durtschi, 2004).

H10: Pelatihan berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan melalui skeptisme.

METODE PENELITIAN

Populasi dan Sampel

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor dari tingkat madya, muda, pertama, penyelia, pelaksana lanjutan, pelaksana pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Riau. Jumlah auditor yang bekerja pada BPKP Perwakilan Provinsi Riau per Januari 2014 berjumlah 92 orang.

Teknik *sampling* yang digunakan dalam penelitian ini adalah *sampling* jenuh. *Sampling* jenuh adalah teknik penentuan sampel jika semua anggota populasi digunakan sebagai sampel. Hal ini dilakukan jika jumlah populasi relatif kecil (Sugiyono 2012: 122).

Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data kuantitatif yang berupa nilai atau skor atas jawaban yang diberikan oleh responden terhadap pertanyaan-pertanyaan yang ada dalam kuesioner. Adapun sumber data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh dari jawaban responden (auditor) yang bekerja pada BPKP Perwakilan Provinsi Riau.

Variabel Penelitian

Variabel Dependen

Variabel dependen dalam penelitian ini adalah kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (*fraud*). Kemampuan mendeteksi kecurangan diukur dengan kemampuan auditor untuk melihat *red flags* yang dikembangkan oleh DiNapoli (2008). Setiap responden diminta untuk menjawab pertanyaan apakah mereka mengembangkan pencarian informasi jika dihadapkan dengan

gejala-gejala kecurangan dengan menandai pada salah satu skala *likert* 5 point.

Variabel Intervening

Variabel intervening dalam penelitian ini adalah skeptisme profesional. Skeptisme profesional auditor adalah sikap yang mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara skeptis terhadap bukti audit. Variabel skeptisme profesional diukur dengan menggunakan model *Hurtt, Eining, dan Plumlee* (HEP) yang digunakan dalam penelitian Nasution dan Fitriany (2012) Model HEP mengukur skeptisme profesional berdasarkan enam karakteristik yaitu: (1) sikap selalu mempertanyakan, (2) tidak cepat mengambil keputusan, (3) selalu mencari tahu (4) pemahaman interpersonal, (5) kepercayaan diri, dan (6) memiliki keteguhan hati.

Variabel Independen

a. Pengalaman

Pengalaman didefinisikan sebagai suatu aktivitas nyata yang telah dilaksanakan oleh auditor. Variabel pengalaman diukur dengan indikator (1) lamanya bekerja sebagai auditor, (2) pernah menemukan kasus kecurangan selama menjalani profesi sebagai auditor.

b. Beban Kerja

Beban kerja yaitu jumlah semua kegiatan/tugas yang harus diselesaikan oleh seorang auditor selama periode tertentu dalam keadaan normal yang diukur dengan hari pengawasan. Dalam penelitian ini beban kerja diukur sesuai dengan pengukuran yang dilakukan Nasution dan Fitriany (2012)

yaitu melalui rata-rata jumlah penugasan audit yang dilakukan oleh auditor selama satu tahun. Semakin rendah skor variabel ini, menunjukkan bahwa semakin ringan beban kerja yang dimiliki auditor.

c. Pelatihan

Pelatihan merupakan usaha untuk mengembangkan sumber daya manusia, terutama dalam hal pengetahuan (*task-specific knowledge*), kemampuan (*ability*) dan keahlian (*skill*). Pelatihan dalam penelitian ini berupa pelatihan dengan materi tentang *fraud auditing*, pelatihan pengembangan akuntansi dan audit, pelatihan tentang pelaksanaan hukum. Variabel pelatihan diukur dengan berapa kali responden mengikuti pelatihan yang disebutkan di atas.

Metode Analisis Data

Untuk menguji hipotesis digunakan teknik Partial Least Square (PLS) dengan menggunakan SmartPLS 2.0 M3. Model PLS adalah model persamaan struktural (SEM) yang berbasis komponen atau variance.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Gambaran Umum Responden

Kuesioner disebarakan sebanyak 92 eksemplar kepada auditor yang bekerja di BPKP Perwakilan Provinsi Riau. Dari jumlah tersebut yang diterima kembali 55 eksemplar yaitu sebesar 40 %, sedangkan yang tidak dapat diolah sebanyak 7 eksemplar karena kuesioner tidak lengkap diisi, sehingga jumlah kuesioner yang diolah sebanyak 48 eksemplar. Demografi responden ditunjukkan pada tabel 4.1 berikut:

Tabel 4.2 Profil Responden

KETERANGAN	JUMLAH	PERSENTASE
Jumlah Sampel	48	100%
Jenis Kelamin		
Laki-Laki	38	79%
Perempuan	10	21%
Pendidikan		
S2	2	4%
S1	26	54%
D3	20	42%
Jabatan		
Auditor Pelaksana	21	44%
Auditor Penyelia	1	2%
Auditor Pertama	2	4%
Auditor Muda	15	31%
Auditor Madya	9	19%

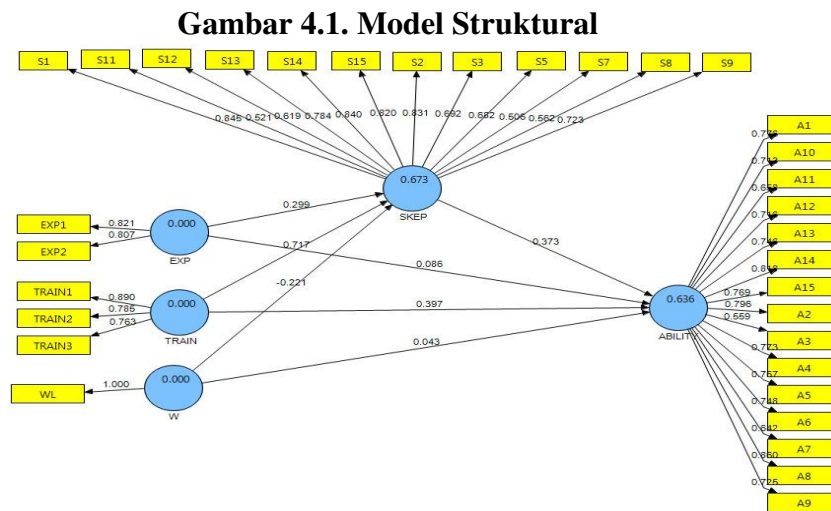
Sumber : data diolah , 2014

ANALISIS DATA PLS

Outer Model

Outer model dinilai dengan *convergent validity*, *discriminant validity*, dan *composite reliability*. Pengujian terhadap indikator validitas dapat dilihat dari nilai *loading*. Nilai *loading factor* ini merupakan besarnya korelasi antar setiap indikator dengan konstraknya. Suatu

indikator dikatakan memiliki validitas yang baik bila memiliki nilai *loading factor* lebih besar dari 0,5. Modifikasi model dilakukan dengan mengeluarkan indikator yang memiliki nilai *loading factor* dibawah 0,50. Model penelitian dapat dilihat pada gambar 4.1. dibawah ini :



Pengolahan data dengan PLS,2014

Model yang memiliki *discriminant validity* yang baik apabila setiap indikator dalam penelitian memiliki nilai *loading* paling besar dibandingkan dengan nilai *loading* variabel lain. Berdasarkan hasil pengujian nilai *loading factor* untuk setiap indikator dari masing-masing variabel laten memiliki nilai *loading factor* yang paling besar dibandingkan nilai *loading factor* variabel laten lainnya. Kriteria *validity* dan *reability* juga dapat dilihat dari nilai reliabilitas suatu konstruk dan nilai *Average Variance Extracted* (AVE) dari masing-masing konstruk. Konstruk dikatakan memiliki nilai reliabilitas yang tinggi jika nilainya diatas 0,70 dan AVE berada diatas 0,50. Output

hasil pengujian dapat dilihat dari tabel 4.2. dibawah ini.

Tabel 4.2. Composite Reliability dan AVE

	Composite Reliability	AVE
ABILITY	0.947456	0.548249
EXP	0.797110	0.662678
SKEP	0.923135	0.507504
TRAIN	0.854793	0.663444
WL	1.000000	1.000000

Sumber: Pengolahan data PLS, 2014

Inner Model

Menilai inner model dilakukan dengan melihat nilai R square. Tabel 4.3. menunjukkan nilai *R-square* untuk variabel kemampuan

(ABILITY) sebesar 0.635 yang menunjukkan bahwa 63,5 % variabel kemampuan (ABILITY) dapat dipengaruhi oleh skeptisme (SKEP), pengalaman (EXP), pelatihan (TRAIN), beban kerja (WL) Untuk variabel skeptisme (SKEP) diperoleh sebesar 0.673 yang menunjukkan bahwa dan 67,3 % variabel skeptisme (SKEP) dapat dipengaruhi oleh pengalaman (EXP), pelatihan (TRAIN), beban kerja (WL).

Tabel 4.3. R-Square

	R Square
ABILITY	0.635551
SKEP	0.673278

Sumber, Pengolahan data PLS, 2014

Dasar yang digunakan untuk menguji hasil hipotesis pengaruh langsung yaitu nilai yang terdapat pada *output result for inner weight*. Nilai signifikansi pada *output result for inner weight* ini akan memberikan informasi mengenai hubungan antara variabel-variabel penelitian. Hasil pengujian langsung bootstrapping dari analisis PLS dapat dilihat pada tabel 4.4.

Sedangkan pengujian hipotesis pengaruh tidak langsung diuji dengan menggunakan rumus Sobel. Ringkasan perhitungan pengaruh tidak langsung dapat dilihat pada tabel 4.5.

Tabel 4.4. Result For Inner Weights

	Original Sample (O)	Standard Deviation (STDEV)	Standard Error (STERR)	T Statistics (O/STERR)
exp -> ability	0.086017	0.101367	0.101367	0.848578
exp -> skep	0.299089	0.099373	0.099373	3.009757
skep -> ability	0.373132	0.108565	0.108565	3.43694
train -> ability	0.396931	0.110722	0.110722	3.584932
train -> skep	0.717060	0.070529	0.070529	10.16683
wl -> ability	0.042685	0.088836	0.088836	0.48049
wl -> skep	-0.221433	0.068939	0.068939	3.211998

Sumber: Pengolahan data dengan PLS,2014

Tabel 4.5. Ringkasan Perhitungan Uji Sobel

	a	Sa	B	Sb	ab	Sab	t
exp -> skep >ability	0.299	0.099	0.373	0.068	0.112	0.042	2.657
wl -> skep->ability	-0.221	0.069	0.373	0.068	-0.083	0.030	2.735
train > skep ->ability	0.717	0.070	0.373	0.068	0.267	0.056	4.778

Sumber: Data primer yang diolah, 2014

Pengaruh Pengalaman Terhadap Skeptisme Profesional

Hasil pengujian hipotesis menunjukkan bahwa hubungan variabel pengalaman (EXP) dengan skeptisme (SKEP) menunjukkan nilai

koefisien jalur sebesar 0,299 dengan nilai t sebesar 3,009. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa pengalaman memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap skeptisme yang

berarti sesuai dengan hipotesis pertama Hal ini berarti **Hipotesis 1 diterima**. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Nasution dan Fitriany (2012) yang menemukan seorang auditor yang memiliki pengalaman yang tinggi cenderung akan memiliki skeptisme yang tinggi pula.

Pengaruh Pengalaman Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Hasil pengujian hipotesis kedua menunjukkan bahwa hubungan variabel pengalaman (EXP) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILITY) menunjukan nilai koefisien jalur sebesar 0,086 dengan nilai t sebesar 0,848. Nilai tersebut lebih kecil dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa pengalaman memiliki hubungan yang positif tetapi tidak signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan yang berarti tidak sesuai dengan hipotesis kedua dimana pengalaman mendorong kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 2 ditolak**. Hasil penelitian ini sama dengan analisis yang dilakukan oleh Fullerton dan Durtschi (2004) yang menemukan bahwa tidak terdapat pengaruh antara lama bekerja auditor dengan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Pengaruh Beban Kerja Terhadap Skeptisme Profesional

Hasil pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa hubungan variabel beban kerja (WL) dengan skeptisme (SKEP) menunjukan nilai koefisien jalur sebesar -0,221 dengan nilai t sebesar 3,211. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa beban kerja

memiliki hubungan yang negatif dan signifikan terhadap skeptisme yang berarti sesuai dengan hipotesis ketiga dimana beban kerja menurunkan skeptisme auditor. Hal ini berarti **Hipotesis 3 diterima**. Dengan tingginya beban kerja auditor mengakibatkan auditor tidak terlalu mengembangkan pencarian informasi tambahan dalam melakukan pemeriksaan. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Nasution dan Fitriany (2012) yang menemukan hal sama dengan penelitian ini.

Pengaruh Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Hasil pengujian hipotesis keempat menunjukkan bahwa hubungan variabel beban kerja (WL) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILITY) menunjukan nilai koefisien jalur sebesar 0,042 dengan nilai t sebesar 0,848. Nilai tersebut lebih kecil dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa beban kerja memiliki hubungan yang positif tetapi tidak signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan yang berarti tidak sesuai dengan hipotesis keempat dimana beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 4 ditolak**. Alasan penolakan hipotesis ini diduga karena ketika mengisi kuesioner baik auditor yang memiliki beban kerja tinggi maupun auditor yang memiliki beban kerja rendah sama-sama meluangkan waktunya, sehingga kemungkinan auditor yang memiliki beban kerja rendah juga akan dapat melihat *red flags* kecurangan.

Pengaruh Pelatihan Terhadap Skeptisme Profesional

Hasil pengujian hipotesis kelima menunjukkan bahwa hubungan variabel pelatihan (TRAIN) dengan skeptisme (SKEP) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,717 dengan nilai t sebesar 10,166. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa pelatihan memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap skeptisme yang berarti sesuai dengan hipotesis kelima dimana pelatihan mendorong skeptisme profesional auditor. Hal ini berarti **Hipotesis 5 diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa seorang auditor yang memiliki pelatihan yang lebih sering cenderung akan memiliki skeptisme yang tinggi pula. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Fullerton dan Durtschi (2004) yang melakukan penelitian pada auditor internal di Canada dan menemukan setelah diberikan pelatihan auditor yang pada awalnya kurang skeptis menjadi lebih skeptis. Hal ini memberikan bukti bahwa lebih sering auditor mengikuti pelatihan dapat meningkatkan skeptisme auditor.

Pengaruh Pelatihan Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Hasil pengujian hipotesis keenam menunjukkan bahwa hubungan variabel pelatihan (TRAIN) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILITY) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,396 dengan nilai t sebesar 3,436. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa pelatihan memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan yang berarti sesuai dengan hipotesis

keenam dimana pelatihan mendorong kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 6 diterima**. Hal ini menunjukkan bahwa seorang auditor yang memiliki pelatihan yang lebih sering cenderung akan lebih mampu mendeteksi kecurangan. Pelatihan akan menambah pengetahuan auditor mengenai lingkungan kerjanya, auditor lebih peka terhadap *red flags* kecurangan, sehingga auditor lebih mampu untuk mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian ini didukung oleh penelitian Fullerton dan Durtschi (2004) dan Halimi (2012) yang menemukan hal sama dengan penelitian ini

Pengaruh Skeptisme Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Hasil pengujian hipotesis ketujuh menunjukkan bahwa hubungan variabel skeptisme (SKEP) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILITY) menunjukkan nilai koefisien jalur sebesar 0,373 dengan nilai t sebesar 3,584. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa skeptisme memiliki hubungan yang positif dan signifikan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan yang berarti sesuai dengan hipotesis ketujuh dimana skeptisme mendorong kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 7 diterima**.

Hal ini menunjukkan bahwa seorang auditor yang memiliki sikap skeptisme yang lebih tinggi cenderung akan lebih mampu mendeteksi kecurangan karena tindakan kecurangan akan disembunyikan oleh pelakunya sehingga diperlukan pencarian informasi tambahan. Hasil penelitian

ini didukung oleh penelitian Fullerton dan Durtschi (2004) yang meneliti pada auditor internal perusahaan dan Nasution dan Fitriany (2012) yang meneliti pada auditor yang bekerja di KAP.

Pengaruh Pengalaman Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Melalui Skeptisme

Hasil pengujian pengaruh mediasi variabel skeptisme (SKEP) terhadap pengaruh pengalaman (EXP) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILTY) memiliki nilai koefisien jalur sebesar 0,112 dengan nilai t 2,657. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa skeptisme memediasi hubungan antara pengalaman dan kemampuan mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 8 diterima**. Penelitian ini membuktikan parameter mediasi skeptisme terhadap pengaruh pengalaman dengan kemampuan mendeteksi kecurangan adalah positif signifikan. Dan dari pengujian tersebut dapat dikatakan bahwa seorang auditor yang memiliki pengalaman yang tinggi akan cenderung memiliki sikap skeptisme profesional yang tinggi pula, jika auditor lebih skeptis maka auditor lebih mampu untuk mendeteksi kecurangan.

Pengaruh Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Melalui Skeptisme

Hasil pengujian pengaruh mediasi variabel skeptisme (SKEP) terhadap pengaruh beban kerja (WL) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILTY) memiliki nilai koefisien jalur sebesar -0,082 dengan nilai t 2,735. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil

ini berarti bahwa skeptisme memediasi hubungan antara beban kerja dan kemampuan mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 9 diterima**. Penelitian ini membuktikan parameter mediasi skeptisme terhadap pengaruh beban kerja dengan kemampuan mendeteksi kecurangan adalah negatif signifikan. Dan dari pengujian tersebut dapat dikatakan bahwa seorang auditor yang memiliki beban kerja yang tinggi akan cenderung mengurangi sikap skeptisme profesional auditor sehingga kemampuan mendeteksi kecurangannya juga akan menurun.

Pengaruh Pelatihan Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Melalui Skeptisme

Hasil pengujian pengaruh mediasi variabel skeptisme (SKEP) terhadap pengaruh pelatihan (TRAIN) dengan kemampuan mendeteksi kecurangan (ABILTY) memiliki nilai koefisien jalur sebesar 0,267 dengan nilai t 4,778. Nilai tersebut lebih besar dari t tabel 1,650. Hasil ini berarti bahwa skeptisme memediasi hubungan antara pelatihan dan kemampuan mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti **Hipotesis 10 diterima**. Penelitian ini membuktikan parameter mediasi skeptisme terhadap pengaruh pelatihan dengan kemampuan mendeteksi kecurangan adalah positif signifikan. Dari pengujian tersebut dapat dikatakan bahwa seorang auditor lebih sering mengikuti pelatihan cenderung memiliki sikap profesional skeptisme yang lebih tinggi sehingga lebih memiliki kemampuan untuk mendeteksi kecurangan.

KESIMPULAN

Penelitian ini menguji faktor-faktor yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, serta faktor yang mempengaruhi sikap skeptisme profesional auditor. Hasil dari penelitian ini memberikan bukti bahwa pelatihan akan meningkatkan kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan, namun tidak ditemukan pengaruh antara pengalaman dan beban kerja dengan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Selain itu penelitian ini juga menemukan bahwa pengalaman, beban kerja, dan pelatihan mempengaruhi skeptisme profesional auditor. Penelitian ini juga menemukan skeptisme profesional auditor secara tidak langsung memediasi pengaruh pengalaman auditor, beban kerja, dan pelatihan terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.

Berdasarkan hasil penelitian di atas disebutkan bahwa beban kerja akan menurunkan sikap skeptisme profesional auditor, sehingga disarankan kepada BPKP agar memperhatikan tingkat beban kerja auditor dan menyesuaikan jumlah tugas dengan waktu yang dimiliki oleh auditor. Selain itu juga ditemukan bahwa pelatihan akan meningkatkan sikap skeptisme profesional auditor dan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sehingga disarankan BPKP memberikan pelatihan kepada auditornya. Peneliti juga menyarankan bagi peneliti berikutnya untuk menambahkan variabel lain yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan seperti intuisi.

DAFTAR PUSTAKA

- Anisma, Yuneta *et al.* (2011). *Faktor yang Mempengaruhi Sikap Skeptisme Profesional Seorang Auditor pada Kantor Akuntan Publik di Sumatera*. Pekbis Jurnal, Vol.3, No.2, Juli 2011: 490-497
- DiNapoli, Thomas P. "Red Flags for Fraud." State of New York Office of the State Comptroller. Diakses tanggal 10 Mei 2014.
- Fullerton, Rosemary R., and Durtschi, Cindy. (2004). *The Effect of Professional Skepticism on The Fraud Detection Skills of Internal Auditors*. Utah State University.
- Halimi, Fakri. (2011). *Pengaruh Peengalaman, Pelatihan, Skeptiseme Auditor terhadap Pendeteksian Kecurangan*. Skripsi UIN Syarif Hidayatullah.
- Muntasari, Eka. (2006). *Anteseden Dan Konsekuensi Burnout pada Auditor: Pengembangan Terhadap Role Stress Model*. Tesis Universitas Diponegoro.
- Nasution, Hafifah dan Fitriany. (2012). *Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman Audit dan Tipe Kepribadian Terhadap Skeptisme Profesional Dan Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan*. Jurnal dan Prosiding SNA, Vol 15.
- Noviyanti, Suzy. (2008). *Skeptisme Profesional Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan*.

- Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Vol.5, No.1, 102-125.
- Sabrina K, Rr dan Indira J.. (2012). *Pengaruh Pengalaman, Keahlian, Situasi Audit, Etika dan Gender Terhadap Ketepatan Pemberian Opini Auditor Melalui Skeptisisme Profesional Auditor*. Jurnal dan Prosiding SNA, Vol 15.
- Setiawan, Liswan dan Fitriany. (2011). *Pengaruh Workload dan Spesialisasi Auditor Terhadap Kualitas Audit dengan Kualitas Komite Audit Sebagai Variabel Pemoderasi*. Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia, Juni 2011, Volume 8 - No. 1.
- Singgih, EM, dan IR Bawono, 2010. *Pengaruh Independensi, Pengalaman, Due Professional Care dan Akuntabilitas terhadap Kualitas Audit*. Universitas Jenderal Soedirman pada Simposium Nasional Akuntansi XIII, Purwokerto.
- Singleton, Tommie W., Aaron J Singleton. (2010). *Fraud Auditing and Forensic Accounting 4th ed*. Wiley: United Stated of America.
- Sugiyono. 2012. *Metode Penelitian Bisnis*. Bandung: Alfabeta
- Suraida, Ida. (2005). *Pengaruh Etika, Kompetensi, Pengalaman Audit dan Risiko Audit Terhadap Skeptisisme Profesional Auditor dan Ketepatan Pemberian Opini Akuntan Publik*. Sosiohumaniora, Vol.7, No.3, 186-202.
- Taufiq, Mochammad. (2008). *Pengaruh Pengalaman Kerja dan Pendidikan Profesi Auditor Internal Terhadap Kemampuan Mendeteksi Fraud*. Skripsi UIN Syarif Hidayatullah: Jakarta.
- Widiyastuti, Marcellina dan Sugeng Pamudji. (2009). *Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan*. Value Added, Vol.5, No.2.

