

# FAKTOR-FAKTOR YANG MEMPENGARUHI KEMAMPUAN AUDITOR MENDETEKSI KECURANGAN DENGAN MODERASI PENGALAMAN AUDITOR (PADA BPK-RI PERWAKILAN PROVINSI PAPUA)

Riskiani\*<sup>1</sup>, Paulus K. Allo Layuk<sup>2</sup>, Siti Rofingatun<sup>3</sup>

<sup>1,2,3</sup> Program Studi Magister Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Cenderawasih  
\*Corresponding Author

## Abstract

*This study aims to determine the effect of time pressure, auditor independence, and professional auditor skepticism on the auditor's ability to detect fraud by moderating auditor experience. The population in this study is all auditors working at the financial audit agency (BPK), representative of Papua province, and as many as 94 auditors. The sample in this study was 88 auditors. The method used is moderation analysis with data processing tools using SmartPls software version 3.00. Based on the tests conducted show that time pressure has no impact on the auditor's ability to detect fraud at the Papua Province Audit Agency (BPK). Auditors' independence significantly impacts the auditor's ability to detect fraud at the Papua Province Audit Board (BPK). The professional skepticism of auditors has an impact but is not significant on the auditor's ability to detect fraud in the financial audit agency (BPK) of Papua Province. At the same time, auditor experience moderates the influence of time pressure, auditor independence, and auditors' professional skepticism negatively.*

**Keywords:** Time Pressure, Auditor Independence, Professional Auditor Skepticism, Auditor Ability to Detect Fraud, Auditor Experience

## Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh time pressure, independensi auditor dan skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan moderasi pengalaman auditor. Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor yang bekerja pada badan pemeriksa keuangan (BPK) perwakilan provinsi Papua sebanyak 94 orang auditor. Sampel dalam penelitian ini yaitu 88 orang auditor. Metode analisis yang digunakan adalah analisis moderasi dengan alat pengolahan data menggunakan software SmartPls versi 3.00. Berdasarkan pengujian yang dilakukan menunjukkan bahwa time pressure tidak memiliki dampak pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua. Independensi auditor memiliki dampak yang signifikan pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua. Skeptisme profesional auditor memiliki dampak namun tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua. Sedangkan pengalaman auditor memoderasi secara negatif pengaruh time pressure, independensi auditor dan skeptisme profesional auditor.

**Kata Kunci:** Time Pressure, Independensi Auditor, Skeptisme Profesional Auditor, Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan, Pengalaman Auditor

## Pendahuluan

Audit adalah suatu proses pengumpulan dan evaluasi secara obyektif bukti-bukti mengenai kegiatan dan kebijakan ekonomi dengan tujuan untuk menentukan tingkat kesesuaian antara pernyataan dan kriteria yang telah ditentukan serta mengkomunikasikan hasilnya. Hasilnya kepada pengguna atau pihak yang berkepentingan (Mulyadi, 2002). Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia ditunjuk sebagai auditor independen atas laporan keuangan pemerintah, pemerintah pusat, dan pemerintah daerah. Meski Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia telah melakukan pemeriksaan namun permasalahan dalam pengelolaan keuangan negara masih ada.

Peran auditor penting dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi dalam laporan keuangan. Untuk mencapai tujuan mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan, auditor harus memiliki rekam jejak yang baik dalam mendeteksi kecurangan dalam pelaporan keuangan, termasuk menjalankan fungsi dengan keahlian yang memadai sebagai auditor.

Fenomena yang diteliti dalam penelitian ini adalah terkait dengan opini wajar tanpa pengecualian atas laporan keuangan Pemerintah Daerah (LKPD) Pemerintah Provinsi Papua Tahun Anggaran 2021. Predikat terbaik ini terlihat sangat istimewa bagi jajaran Pemerintah Provinsi Papua, di bawah pimpinan Gubernur Bapak Lukas Enembe, telah berhasil mencetak tinta emas dengan meraih Opini WTP sebanyak 8 kali sejak tahun 2015.

Dibalik opini yang diberikan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Provinsi Papua masih terdapat beberapa kasus tindak penyelewengan yang terjadi diantaranya kasus penyelewengan dana pada dinas lingkungan hidup Kabupaten Mimika Tahun Anggaran 2019/2020. Dimana 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. Hingga saat ini penyidik telah memeriksa 16 saksi baik staf Dinas Lingkungan Hidup Kabupaten Mimika maupun pihak ketiga yang terkait dalam dugaan kasus tersebut. (Sumber: Antarnews.com Februari 2020, Pewarta: Evalianus Supar, Editor: Joko Susilo)

Informasi lain menyebutkan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) telah memberikan sanksi kepada 11 (sebelas) auditor yang mendapat gratifikasi. Menurut wakil ketua badan pemeriksa keuangan (BPK), Joko Agus Pramono, independensi auditor masih kurang baik. Akibatnya, skeptisisme auditor menurun dan kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan semakin buruk. (Sumber: Bisnis.com, 5 September 2022, Pewarta: Ni Luh Anggela, Editor: Edi Suwiknyo)

Berdasarkan Peraturan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Republik Indonesia Nomor 7 tahun 2018 tentang Program Pengembangan dan Penjaminan Kualitas di Lingkungan Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan bahwa dalam melakukan pemeriksaan juga terdapat tegak waktu yang ditentukan. Rentang waktu tersebut biasanya dapat menyebabkan tekanan bagi auditor. Menurut Nirmala & Cahyonowati (2013), tekanan waktu adalah keadaan dimana auditor harus bekerja secara efektif dengan anggaran waktu yang telah disiapkan atau melakukan pembahasan yang sangat ketat dan kaku mengenai anggaran waktu. Penelitian yang dilakukan oleh Indriyani & Hakim (2021) menyatakan tekanan waktu berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan menurut Laitupa & Hehanussa (2020), tekanan waktu tidak mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Menurut Halim (2008), sikap independensi auditor juga dapat mempengaruhi kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan. Independensi adalah sikap seseorang yang bertindak jujur, tidak memihak dan melaporkan kesimpulannya hanya berdasarkan bukti-bukti yang ada. Auditor harus mandiri secara mental dan fisik dalam melaksanakan tugas auditnya agar dapat memberikan opini audit (opini) yang obyektif. Penelitian yang dilakukan Salsabil (2020) menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan menurut Larasati & Puspitasari (2019), independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Faktor lainnya yang dapat memperbaiki kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan adanya sifat skeptisme dalam diri seorang auditor (Standar Profesional Akuntan Publik, 2011). Keterlibatan auditor dalam banyak kasus kecurangan membuat profesi akuntan dipertanyakan dan menjadi fokus perhatian para pengambil kebijakan dan masyarakat. Sebagai organisasi independen, akuntan bertanggung jawab untuk memberikan penilaian yang jujur terhadap laporan keuangan yang disajikan oleh manajemen. Penyebab gagalnya auditor mendeteksi kecurangan yaitu rendahnya skeptisisme profesional auditor yang rendah. Sikap seorang individu, beberapa di antaranya dapat ditentukan oleh tipe kepribadian, termasuk sikap skeptis.

Semakin tinggi tingkat skeptis cenderung akan mempengaruhi auditor dalam pengambilan keputusan berdasarkan fakta yang ditemukan (Kadek, 2018). Penelitian Indriyani & Hakim (2021) menunjukkan bahwa skeptisisme berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Janati (2021) menegaskan sebaliknya yaitu skeptisisme tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Salah satu alasan mengapa tindak kecurangan sulit dideteksi adalah kurangnya pengalaman auditor (Tubbs, 1992). Namun, dengan adanya pengalaman yang baik juga membuat auditor lebih peka terhadap pendeteksian kecurangan. Pengalaman yang dimiliki akan memberikan dampak berbeda yaitu memperkuat pengaruh suatu faktor terhadap pendeteksian kecurangan maupun dapat melemahkan pengaruhnya bila kurangnya pengalaman auditor tersebut. Menurut Mulyadi (2002), pengalaman audit merupakan akumulasi kumulatif dari segala sesuatu yang diperoleh melalui interaksi. Oleh karena itu, dapat disimpulkan bahwa auditor yang berpengalaman adalah seseorang yang memiliki pengetahuan profesional di bidang audit dan selalu belajar dari peristiwa masa lalu. Penelitian Herfraniss & Rani (2020) menunjukkan bahwa pengalaman tidak dapat dimoderasi dengan baik. Sedangkan Susanto (2020) mengemukakan bahwa pengalaman dapat menjadi moderasi yang baik.

Berdasarkan uraian tersebut maka, penulis tertarik untuk melakukan penelitian mengenai "Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Moderasi Pengalaman Auditor". Tujuan penelitian adalah untuk menguji dan menganalisis pengaruh time pressure, independensi, dan skeptisme profesionalisme terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan yang dimoderasi oleh pengalaman auditor.

## **Kajian Pustaka**

Terdapat tiga komponen yang menyebabkan seseorang melakukan kecurangan yang dikenal sebagai fraud triangle, secara spesifik yaitu: 1) Tekanan (Pressure) merupakan motivasi yang dimiliki seseorang untuk melakukan kecurangan yang bisa saja dikarenakan tuntutan gaya hidup, ketidakberdayaan dalam soal keuangan, mencoba-coba untuk mengalahkan sistem dan

ketidakpuasan kerja. Jenis fraud triangle ini bisa bersifat eksternal maupun internal. Tekanan eksternal misalnya adalah beban hutang atau tagihan yang harus segera dilunasi, keinginan memiliki sesuatu secara berlebihan (keserakahan), gaya hidup mewah dan perilaku terlarang (berjudi, ketergantungan narkoba atau perselingkuhan). Tekanan internal dalam bentuk beban kerja yang terlalu tinggi atau kesibukan yang terlalu padat untuk mencapai target financial perusahaan/instansi. 2) Kesempatan (Opportunity) merupakan situasi yang memberikan kesempatan/peluang pelaku secara leluasa untuk dapat melakukan suatu kecurangan. Biasanya terjadi karena pengendalian internal instansi yang lemah, ketidakdisiplinan, tidak ada mekanisme audit, kurangnya pengawasan dan penyalahgunaan wewenang serta sikap apatis yang dilakukan antar pegawai. Diantara elemen fraud diamond yang lain, opportunity merupakan elemen yang paling memungkinkan diminimalisir melalui penerapan proses, prosedur dan upaya deteksi dini terhadap fraud. 3) Rasionalisasi (rationalization) adalah sikap, kepribadian atau sistem nilai yang digunakan oleh pelaku untuk mencari pembenaran atas tindakan penipuannya.

Berdasarkan penjelasan mengenai teori fraud triangle bahwa terdapat tiga yaitu tekanan, kesempatan dan rasionalisme. Berdasarkan tiga hal tersebut maka dapat dikatakan bahwa kaitan teori fraud triangle dengan penelitian yaitu tentang faktor yang menyebabkan terjadinya kecurangan karena adanya tekanan, kesempatan dan rasionalisme. Selain itu, kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan dapat berkurang karena tekanan yang dialaminya, baik itu kendala waktu, keterbatasan anggaran atau tekanan eksternal lainnya.

Teori atribusi ini menjelaskan bagaimana cara seseorang dalam menilai orang lain/sesuatu kefasihan bervariasi tergantung pada makna yang diberikan terhadap seseorang pada suatu perilaku. Ini menyatakan bahwa ketika seseorang mengamati perilaku orang lain dan akan mencoba untuk menentukan apakah ini karena penyebab internal atau eksternal. Perilaku yang disebabkan oleh komponen internal adalah perilaku yang dianggap berada di bawah kendali individu klaim seseorang sedangkan perilaku yang disebabkan oleh faktor eksternal adalah perilaku yang dipengaruhi dari luar yaitu perilaku seseorang dilihat sebagai akibat dari beratnya keadaan (Robbins & Judge, 2015).

Teori atribusi digunakan untuk mengetahui perilaku auditor dalam melaksanakan kewajiban peninjauan dan membuat laporan berkualitas tinggi tanpa kesalahan sekecil apa pun. Dalam teori atribusi dikatakan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi kekuatan internal (internal forces) menjadi komponen spesifik yang berasal dari dalam individu seperti kapasitas atau tenaga dan kekuatan eksternal (eksternal forces) khususnya komponen yang berasal dari luar seperti tantangan di tempat kerja (Robbins & Judge, 2015).

Menurut Nasution & Fitriany (2012) kapasitas auditor untuk mendeteksi kecurangan adalah kualitas menelaah dalam mengklarifikasi ketidak konsistenan dalam laporan terkait nilai yang ditampilkan oleh perusahaan atau organisasi dengan mengakui dan menunjukkan kecurangan tersebut. Kapasitas auditor untuk mengidentifikasi kecurangan juga merupakan keterampilan dan keterampilan yang dimiliki oleh seorang auditor dalam mengidentifikasi dan menganalisis apakah ada kecurangan dalam artikulasi moneter entitas. Menurut Sumartono dkk. (2020), seorang pemeriksa kecurangan (auditor) sering bertemu orang dalam waktu terbatas karena alasan tertentu, yaitu mengumpulkan informasi.

Menurut Nirmala & Cahyonowati (2013), time pressure bisa menjadi keadaan yang menuntut auditor untuk produktif dengan anggaran waktu yang telah diatur atau adanya penetapan waktu anggaran yang sangat ketat dan sukar. Mengaktualisasikan time pressure dengan baik dapat memberikan manfaat yang sangat produktif bagi staf perencanaan menjadi

langsung dalam melaksanakan hal-hal penting dari berbagai bidang peninjauan dan menawarkan bantuan staf peninjau untuk mencapai pelaksanaan yang layak dan mahir.

Independensi merupakan keadaan mental pikiran yang bebas dari dampak, tidak dikendalikan oleh pihak lain tidak tunduk pada orang lain. Independensi juga menyiratkan keaslian di dalam diri auditor sendiri untuk mempertimbangkan realitas dan kontemplasi obyektif dalam mendefinisikan dan mengkomunikasikan kesimpulannya (Mulyadi, 2002).

Menurut Halim (2008), Independensi seorang auditor bisa menjadi cerminan keadaan pikiran auditor untuk tidak memilih pihak manapun dalam melakukan pemeriksaan. Independensi seorang auditor merupakan sikap mental seorang auditor di mana ia dituntut untuk menjadi sah dan tidak bias selama pemeriksaan dan dalam menempatkan dirinya dengan auditee atau terperiksa.

Skeptisisme profesional adalah sikap seorang auditor yang terus-menerus mempertanyakan dan menyakinkan segala informasi yang pada dasarnya menilai, meninjau, membuktikan dan membuat pilihan keputusan berdasarkan kemampuan memeriksanya. Skeptisme atau keadaan pikiran yang meragukan sesuatu ini mengharuskan pemeriksa untuk bersikap dan bertindak dengan hati-hati, sepenuhnya dan nyaman dalam memahami kebutuhan tugas (Standar Profesional Akuntan Publik, 2011).

Pengalaman seorang auditor atau pemeriksa mengalami peningkatan berhubungan dengan proses pemeriksaan yang telah dilakukannya. Semakin banyaknya audit yang dilakukan serta kompleksitas tugas audit serta laporan yang diaudit akan menambah dan memperluas pengetahuannya di bidang akuntansi dan auditing. Pengalaman bagi pemeriksa merupakan elemen yang penting dalam menjalankan profesinya selain dari pendidikan. Mengingat fungsinya sebagai pemeriksa yang harus mampu memberikan masukan ataupun pendapat.

#### Pengembangan Hipotesis

H1: Time pressure berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

H2: Independensi berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

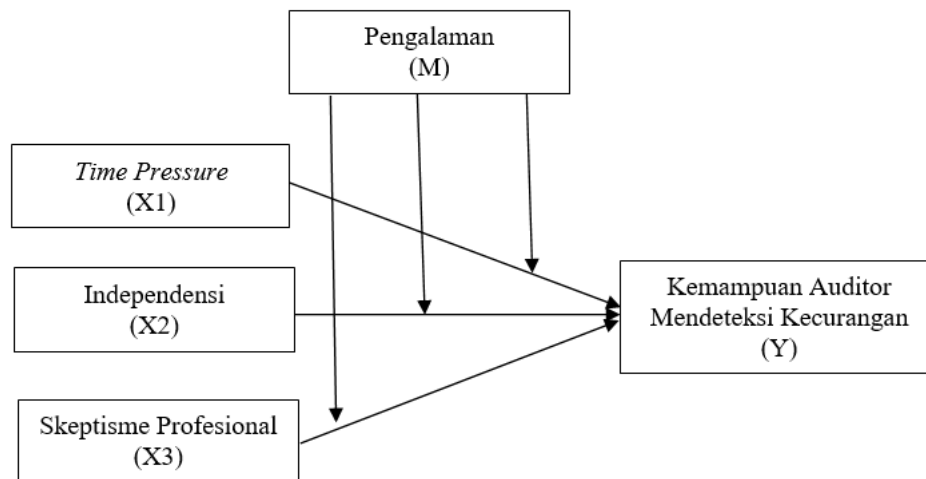
H3: Skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

H4: Pengalaman auditor memoderasi time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

H5: Pengalaman auditor memoderasi independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

H6: Pengalaman auditor memoderasi skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Gambar 1. Model Penelitian



## Metodologi Penelitian

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data kuantitatif. Data kuantitatif merupakan data yang terstruktur yang berbentuk angka-angka atau scoring seperti data yang dihitung (Sugiyono, 2017). Maka data kuantitatif dalam penelitian ini yaitu data yang berasal dari hasil kuesioner yang dibagikan kepada para pegawai di lingkungan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Provinsi Papua. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer (Istijanto, 2010). Data primer adalah informasi yang diterima langsung oleh analis dari pertanyaan atau pernyataan. Informasi ini dikumpulkan dengan menggunakan survei atau kuesioner yang disebarluaskan kepada responden.

Adapun populasi dalam penelitian ini adalah seluruh auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Provinsi Papua yang berjumlah 94 orang auditor. Sehingga sampel dalam penelitian ini adalah semua anggota populasi yang berjumlah 94 orang auditor. Teknik yang digunakan dalam mengumpulkan informasi untuk penyelidikan ini adalah strategi survei, khususnya metode pengumpulan informasi yang dilakukan dengan memberikan serangkaian pertanyaan atau pernyataan tertulis kepada responden untuk dijawab (Sugiyono, 2013). Penelitian ini menggunakan kuesioner. Instrumen yang digunakan untuk mengukur variable diukur dengan skala Likert 1 – 5 (5;Sangat Setuju, 4;Setuju, 3;Netral, 2;Tidak Setuju, 1;Sangat Tidak Setuju).

Dalam penelitian ini variabel dependennya adalah kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Menurut Nasution & Fitriany (2012) kemampuan auditor untuk mendeteksi kecurangan adalah kualitas penelaah dalam mengklarifikasi ketidaknormalan dalam laporan terkait nilai yang ditampilkan oleh perusahaan atau organisasi dengan membedakan dan menunjukkan kecurangan tersebut. Indikator Kemampuan auditor menurut (Hartan & Waluyo, 2016) adalah sebagai berikut: pengetahuan tentang kecurangan; kesanggupan dalam tahap pendeteksian; kemampuan penilaian pengendalian internal; pengetahuan tentang red flags.; dan prosedur audit yang efektif. Dalam penelitian ini variabel independennya adalah (1) time pressure dengan indikatornya yaitu: pemahaman auditor atas time pressure, tanggung jawab auditor atas time pressure, penilaian kinerja yang dilakukan oleh atasan, dan penentuan anggaran audit. (2) independensi dengan indikatornya yaitu: independensi dalam program audit,

independensi dalam verifikasi berkas, independensi dalam pelaporan, dan independensi pertanggungjawaban, dan (3) skeptisme profesional, dengan indikatornya yaitu: pikiran kritis, asumsi cepat, melakukan pemeriksaan dengan cermat, memahami bukti audit, dan keyakinan diri. Sedangkan variabel moderasi dalam penelitian ini yaitu pengalaman auditor dengan indikatornya yaitu: masa kerja pemeriksa, tingkat pengetahuan, keterampilan yang dimiliki dan penugasan terhadap pekerjaan.

Teknik analisis data dalam penelitian ini menggunakan analisis moderasi berbasis Structural Equation Modeling. Pendekatan moderasi dalam penelitian ini menekankan hubungan yang berpengaruh langsung maupun tidak langsung atau moderasi (Ghozali, 2018). Analisis moderasi dalam penelitian ini menggunakan pendekatan Partial Least Square (PLS). Untuk mempermudah pengolahan data digunakan software SmartPLS versi 4.00.

## Hasil dan Pembahasan

### Uji Convergent Validity

Pengukuran ini didasarkan dengan membandingkan nilai square root of average variance extracted (AVE) dari tiap konstruk dengan korelasi antar konstruk lain pada model. Jika nilai AVE lebih besar dari korelasi dengan seluruh konstruk maka dikatakan memiliki convergent validity. Nilai yang direkomendasikan  $> 0.5$ .

Tabel 1. Uji Convergent Validity

| Variabel                                | <i>Average Variance Extracted (AVE)</i> | Keterangan |
|---|---|------------|
| Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan | 0.698                                   | Valid      |
| <i>Time Pressure</i>                    | 0.696                                   | Valid      |
| Independensi Auditor                    | 0.813                                   | Valid      |
| Skeptisme profesional auditor           | 0.571                                   | Valid      |
| Pengalaman Auditor                      | 0.685                                   | Valid      |

Sumber: data diolah dalam Smart PLS 4.0, 2023

Berdasarkan tabel hasil pengujian convergent validity diatas maka dapat disimpulkan bahwa data valid karena nilai square root of average variance extracted (AVE) berada diatas 0,5.

### Uji Discriminant Validity

Pada uji discriminant validity nilai korelasi atau loading factor antara skor indikator refleksif dan skor variabel latennya yakni berkisar antara 0.5-0.6 dianggap cukup, dimana jumlah perkonstruk tidak besar berada pada kisaran antara 3 sampai 7 indikator. Berikut adalah hasil pengolahan pada uji discriminant validity:

Tabel 2. Uji Discriminant Validity

| Variabel                                | Item | <i>Loading Factor</i> | Standar | Keterangan |
|---|------|-----------------------|---------|------------|
| Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan | KMK1 | 0,779                 | $> 0,6$ | Valid      |
|   | KMK2 | 0,818                 | $> 0,6$ | Valid      |
|   | KMK3 | 0,902                 | $> 0,6$ | Valid      |
|   | KMK4 | 0,853                 | $> 0,6$ | Valid      |

|                               |      |       |       |       |
|-------------------------------|------|-------|-------|-------|
|                               | KMK5 | 0,818 | > 0,6 | Valid |
| <i>Time Pressure</i>          | TP1  | 0,820 | > 0,6 | Valid |
|                               | TP2  | 0,813 | > 0,6 | Valid |
|                               | TP3  | 0,832 | > 0,6 | Valid |
|                               | TP4  | 0,870 | > 0,6 | Valid |
| Independensi Auditor          | ID1  | 0,888 | > 0,6 | Valid |
|                               | ID2  | 0,922 | > 0,6 | Valid |
|                               | ID3  | 0,862 | > 0,6 | Valid |
|                               | ID4  | 0,933 | > 0,6 | Valid |
| Skeptisme profesional auditor | SP1  | 0,619 | > 0,6 | Valid |
|                               | SP2  | 0,735 | > 0,6 | Valid |
|                               | SP3  | 0,831 | > 0,6 | Valid |
|                               | SP4  | 0,771 | > 0,6 | Valid |
|                               | SP5  | 0,803 | > 0,6 | Valid |
| Pengalaman                    | PL1  | 0,721 | > 0,6 | Valid |
|                               | PL2  | 0,766 | > 0,6 | Valid |
|                               | PL3  | 0,922 | > 0,6 | Valid |
|                               | PL4  | 0,884 | > 0,6 | Valid |

Sumber: data diolah dalam Smart PLS 4.0, 2023

Berdasarkan tabel hasil pengujian discriminant validity diatas maka dapat disimpulkan bahwa data valid karena nilai loading factor berada diatas 0,6.

### Uji Composite Reliability

Untuk mengukur reliabilitas suatu konstruk dalam PLS-SEM dengan aplikasi SmartPLS, yang digunakan dua cara yaitu dengan Cronbach's Alpha dan Composite Reliability. Namun, penilaian menggunakan Cronbach's Alpha memberikan nilai yang lebih rendah sehingga disarankan untuk menggunakan composite reliability dan nilainya harus lebih dari 0.7.

Tabel 3. Uji Composite Reliability

| Variabel                                | Composite Reliability ( $\rho_a$ ) | Keterangan |
|---|------------------------------------|------------|
| Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan | 0.895                              | Reliabel   |
| <i>Time Pressure</i>                    | 0.889                              | Reliabel   |
| Independensi Auditor                    | 0.934                              | Reliabel   |
| Skeptisme profesional auditor           | 0.832                              | Reliabel   |
| Pengalaman Auditor                      | 0.887                              | Reliabel   |

Sumber: data diolah dalam Smart PLS 4.0, 2023

Berdasarkan tabel 3 diatas dapat dilihat bahwa hasil pengujian composite reliability disimpulkan bahwa data reliabel karena nilai composite reliability berada diatas 0,7.

### Uji Inner Model

Evaluasi model sktruktural bertujuan untuk memprediksi hubungan antar variabel laten berdasarkan pada teori substantif model sktruktural dievaluasi dengan menggunakan R-square



untuk konstruk dependen. R-Square digunakan untuk mengukur kekuatan prediksi dari model sktruktural. R-Square menjelaskan pengaruh variabel laten eksogen tertentu terhadap variabel laten endogen apakah memiliki pengaruh yang substantif. Nilai R-squares dikategorikan kuat jika lebih dari 0.67, moderat jika lebih dari 0.33 tetapi lebih rendah dari 0.67 dan lemah jika lebih dari 0.19 tetapi lebih rendah dari 0.33 (Chin et al., 1998 dalam Ghozali dan Latan, 2015).

Tabel 4. Uji Inner Model

| Variabel                                | R-Square | R-Square Adjusted |
|---|----------|-------------------|
| Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan | 0,882    | 0,872             |

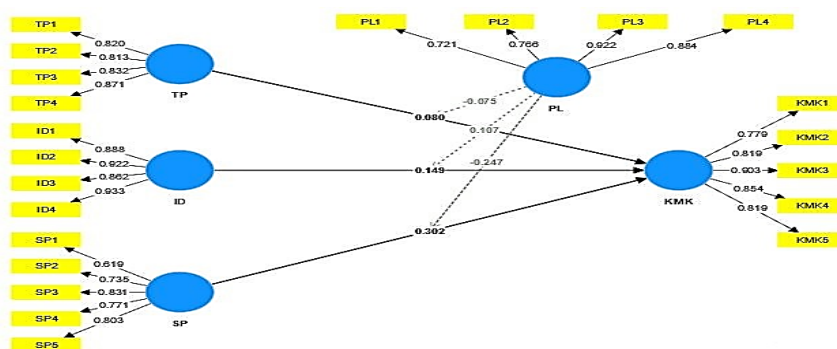
Sumber: data diolah dalam Smart PLS 4.0, 2023

Hasil R-Square pada tabel 4 menunjukkan bahwa nilai R-Square Adjusted kemampuan auditor mendeteksi kecurangan 0.872. Nilai R-Square Adjusted digunakan karena jumlah variabel bebas lebih dari dua variabel. Nilai tersebut menunjukkan bahwa variabel time pressure, independensi auditor dan skeptisme profesional auditor berpengaruh terhadap variabel kemampuan auditor mendeteksi kecurangan sebesar 87.2% atau dapat diklasifikasikan atau dikategorikan pengaruh kuat.

Uji Hipotesis

Penelitian ini bertujuan menguji pengaruh langsung dan pengaruh moderasi dari variabel yang ada menggunakan SmartPLS sesuai dengan hipotesis yang telah dibuat. Maka sebelumnya di lakuakn penentuan nilai t tabel sebagai acuan dasar dala melihat pengaruh variabel secara langsung atau parsial. Rumus mencari ttabel pengaruh langsung terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan adalah  $n-k-1$  atau jumlah responden (n) 88 dan jumlah variabel independen (k) adalah 3 dan 1 merupakan nilai konstanta. Berarti nilai ttabel adalah 84 (88-3-1) dengan tingkat signifikan 0,05 berarti nilai ttabel pada tabel t adalah 1,663.

Sedanhkan pada uji moderasi melihat kenaikan atau penurunan pada saat adanya variabel moderasi serta tingkat signifikansi sesuai dengan teori yang ada. Berdasarkan hasil rumus t tabel tersebut maka data dapat disajikan sebagai berikut:



Gambar 2. Structural Equation Modelling PLS Moderating

Tabel 5. Hasil Uji Hipotesisi Penelitian

| Konstruk  | <i>Original Sampel (O)</i> | T Statistik | <i>P Values</i> | Pengaruh  |
|---|----------------------------|-------------|-----------------|---|
| Time Pressure-> Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan                       | 0,080                      | 1,382       | 0,167           | Tidak Berpengaruh                                       |
| Independensi-> Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan                        | 0,149                      | 2,760       | 0,006           | Berpengaruh Positif                                     |
| Skeptisme Profesional-> Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan               | 0,302                      | 1,880       | 0,060           | Berpengaruh Positif                                     |
| <b>T tabel Pengaruh Langsung</b>  |                            | <b>1663</b> |                 |   |
| Time Pressure x Pengalaman -> Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan         | -0,075                     | 0,501       | 0,617           | Memoderasi Negatif (Memperlemah Hubungan atau Pengaruh) |
| Independensi x Pengalaman -> Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan          | 0,107                      | 1,465       | 0,143           | Memoderasi Negatif (Memperlemah Hubungan atau Pengaruh) |
| Skeptisme Profesional x Pengalaman -> Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan | -0,247                     | 2,132       | 0,033           | Memoderasi Negatif (Memperlemah Hubungan atau Pengaruh) |

Sumber: data diolah dalam Smart PLS 4.0, 2023

## Pembahasan

### Pengaruh Time Pressure terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung time pressure tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal tersebut dibuktikan dengan nilai T statistik lebih besar dari nilai t tabel. Nilai T statistik untuk pengaruh time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan menunjukkan nilai sebesar 1,382 atau lebih kecil dari nilai t tabel yaitu 1,663. Dengan nilai p-value sebesar 0,167 atau lebih besar dari 0,05. Maka kesimpulan hipotesis kedua pada penelitian ini adalah secara langsung time pressure tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti bahwa  $H_0$  diterima, dan  $H_a$  atau Hipotesis-1 ditolak.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa time pressure tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan yang berarti time pressure tidak berdampak terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Time Pressure merupakan batas waktu yang diberikan manajemen kepada seorang auditor untuk menyelesaikan tugas (Fransisco 2019). Auditor, dalam tugas mengaudit laporan keuangan, tentu saja akan diberi waktu oleh klien untuk menyelesaikan tugasnya sesuai dengan tenggat waktu yang disepakati.

Hal ini dikarenakan pada saat laporan sudah deadline ketua tim audit akan menyerahkan laporan tersebut untuk direview secara berjenjang kepada pengendali teknis sampai dengan pengendali mutu, sambil melengkapi bukti pendukung menyebabkan waktu digunakan secara maksimal sehingga tekanan waktu tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada auditor di BPK perwakilan Provinsi Papua. Di samping itu ketua tim audit

bersama anggota timnya telah menyusun jadwal dan prosedur audit yang sesuai untuk mengantisipasi tekanan waktu agar proses audit dapat diselesaikan dengan baik.

Dalam hal ini auditor BPK Perwakilan Provinsi Papua memberikan respon fungsional yaitu auditor akan memanfaatkan waktu yang telah dianggarkan dengan sebaik-baiknya agar dalam bekerja auditor tidak dalam suatu tekanan sehingga terburu-buru ataupun dalam situasi atau kondisi yang santai namun dalam jadwal yang telah disusun sehingga kemampuan auditor mendeteksi kecurangan tidak dapat terlihat dengan jelas.

Alokasi waktu yang dianggarkan dalam penugasan telah realistis, tidak terlalu lama atau terlalu cepat. Selain itu auditor telah menggunakan waktu sesuai dengan kesepakatan maupun aturan yang berlaku, sehingga time pressure yang dihadapi tidak memberikan dampak pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Hal lainnya yang menjadi penyebab kurangnya tekanan waktu yang dirasakan oleh auditor yaitu karena lokasi, jarak tempuh dan kondisi geografis wilayah Papua yang cukup sulit ditempuh untuk melakukan pemeriksaan. Auditor pusat seringkali menempatkan provinsi Papua sebagai jadwal pemeriksaan terakhir yang menyebabkan pemeriksa atau auditor pada badan pemeriksa keuangan (BPK) perwakilan provinsi Papua memiliki waktu yang cukup banyak.

Hasil ini tidak sejalan dengan teori tekanan anggaran waktu yang menyatakan bahwa adanya tekanan waktu memberikan dampak negatif bagi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Terlihat pada nilai loading factor untuk variabel time pressure dimana nilai tertinggi yaitu mengenai penentuan anggaran audit, pada pernyataan berbunyi "Auditor membuat anggaran yang pasti dan selalu tepat waktu". Tingginya nilai ketersetujuan mengenai pernyataan tersebut menjadi alasan mengapa time pressure yang seharusnya memiliki pengaruh negatif justru tidak memiliki pengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Kemampuan auditor atau dalam teori atribusi disebut sebagai kekuatan internal auditor dalam membuat anggaran waktu yang pasti mengenai kapan harus memulai pemeriksaan maupun, tahapan-tahapan apa saja yang harus dilakukan dan bagaimana mengatasi masalah eksternal yang dihadapi sehingga mereka dapat mengatasi tekanan waktu yang sering kali terjadi.

Menurut Willett & Page (2016) bahwa apabila pemahaman auditor mengenai time pressure sangat tinggi maka tekanan yang ditimbulkan atas time pressure tersebut akan rendah dan begitu sebaliknya. Begitu juga dengan tanggungjawab auditor dalam menangani time pressure, dimana auditor kurang menyiapkan prosedur secara matang pada awal proses pemeriksaan.

Berdasarkan masalah kurangnya time pressure yang ada menyebabkan kurang telitinya auditor dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua, sehingga walaupun Provinsi Papua telah meraih opini WTP namun masih ditemukan kecurangan-kecurangan akuntansi dan anggaran yang terjadi.

Hasil penelitian ini memberikan dampak dalam hal perbaikan sistem pemeriksaan terkait dengan time pressure. Diharapkan bahwa pihak badan pemeriksa keuangan perwakilan Provinsi Papua tetap harus lebih waspada dan teliti dalam melakukan pemeriksaan walaupun tidak dalam tekanan waktu anggaran. Sehingga tindak kecurangan-kecurangan yang terjadi tidak terulang kembali. Menurut penelitian Setyorini (2011), menyatakan bahwa untuk penetapan waktu perlu dilakukan dalam pelaksanaan audit sehingga ketidakseimbangan dapat dihindari, sehingga tekanan waktu tidak berpengaruh kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Hasil penelitian ini sesuai dengan teori atribusi dimana pada dasarnya karakteristik personal seorang auditor merupakan salah satu penentu terhadap kemampuan auditor mendeteksi

kecurangan yang akan dilakukan karena merupakan suatu faktor eksternal yang mendorong seseorang untuk melakukan suatu aktivitas.

Teori atribusi menjelaskan bahwa ketika terdapat keterbatasan waktu, auditor cenderung melakukan perilaku audit disfungsional yang dapat menurunkan kualitas audit dan kemampuan mendeteksi kecurangan. Namun ketika adanya faktor eksterna berupa keadaan atau situasi dimana alokasi waktu yang dianggarkan dalam penugasan telah realistis, tidak terlalu lama atau terlalu cepat, menyebabkan auditor tidak merasa tertekan dalam melaksanakan proses audit. Ketika kurangnya tekanan waktu yang diberikan juga membuat dampak yang kurang baik yaitu auditor tidak dapat mengeluarkan kemampuan terbaiknya dalam mendeteksi kecurangan (Julita, dkk., 2015).

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Laitupa & Hehanussa (2020) dimana dalam penelitian tersebut yang mengambil sampel pada Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) Perwakilan Provinsi Maluku dengan menjadikan seluruh populasi sebagai sampel penelitian yaitu sebanyak 48 responden.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa saat melaksanakan setiap tugas yang diberikan, auditor dialokasikan waktu yang sesuai dengan kompleksitas tugas yang diberikan sehingga auditor dapat melaksanakan tugas yang diberikan secara efektif. Hasilnya juga menunjukkan bahwa meskipun auditor dihadapkan pada permasalahan tekanan waktu, auditor justru memberikan respon yang positif dengan melakukan pekerjaan sebaik-baiknya dalam batasan waktu yang diberikan.

#### Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kemampuan Auditor mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal tersebut dibuktikan dengan nilai T statistik lebih besar dari nilai t tabel. Nilai T statistik untuk pengaruh time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan menunjukkan nilai sebesar 2,760 atau lebih besar dari nilai t tabel yaitu 1,663. Dengan nilai p-value sebesar 0,006 atau lebih kecil dari 0,05. Maka kesimpulan hipotesis kedua pada penelitian ini adalah secara langsung independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti bahwa  $H_0$  ditolak, dan  $H_a$  atau Hipotesis-2 diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan yang berarti independensi auditor berdampak positif dalam peningkatan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Independensi merupakan faktor internal yang mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan oleh auditor.

Menurut teori atribusi dijelaskan bahwa semakin kuat seorang auditor mempertahankan sikap independensi saat menjalankan proses audit, maka akan dipastikan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan akan lebih baik dan akurat. Hal tersebut tentunya juga memberikan dampak pada kualitas hasil audit atau opini yang dihasilkan akan semakin meningkat dan bersih dari kecurangan (Manurung & Hadian, 2013).

Dalam teori atribusi dikenal istilah kekuatan dari dalam yaitu kemampuan dasar yang dimiliki oleh auditor. Sikap independen merupakan sikap auditor untuk bertindak sesuai dengan hati nuraninya tanpa adanya campur tangan atau keikutsertaan pihak lain dalam mempengaruhi keputusan-keputusan yang telah dibuatnya.

Berdasarkan objek penelitian ini yaitu pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua maka dapat disimpulkan bahwa auditor telah memiliki sikap independensi yang

cukup baik. Hal tersebut juga didukung dengan data penelitian mengenai karakteristik responden dimana jika dirata-ratakan terlihat bahwa masa kerja auditor berada pada rentan 2 samapin 5 tahun dengan rentan umur mayoritas auditor berada pada kisaran 20 sampai dengan 35 tahun. Artinya bahwa auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua dapat dikategorikan auditor muda yang belum memiliki pengalaman.

Selain itu tingginya nilai loading factor pada pernyataan keempat yaitu “Dalam menjalankan tugas audit, badan pengawas harus menjaga diri dari kehilangan persepsi independensi dari semua pihak yang berkepentingan”. Auditor memiliki tingkat ketersetujuan yang cukup tinggi pada pernyataan ini, artinya bahwa auditor pada badan pemeriksa keuangan (BPK) perwakilan provinsi Papua selalu menjaga dirinya gara tidak kehilangan sikap independensi yang dimiliki saat menjalankan tugas pemeriksaan. Walaupun seringkali terdapat tawaran-tawara dari beberapa pihak maupun terperiksa namun keteguhan auditor untuk teguh pada pendirian yang dimilikinya membeuat tingkat independensi yang dimilinya menjadi sangat baik.

Hasil penelitian ini memberikan dampak dalam hal perbaikan sistem pemeriksaan terkait dengan independensi auditor. Perlunya perlindungan bagi auditor dan juga pemberian tugas atau penugasan yang intens dapat meningkatkan independensi yang dimiliki oleh auditor pada badan pemeriksa keuangan perwakilan provinsi Papua. Sehingga auditor lebih tenang ketika dihadapkan pada suatu kondisi dimana mendapat tekanan dari pihak-pihak yang berkepentingan dalam hal ini para petinggi atau pemimpin daerah maupun organisasi.

Hasil penelitian ini juga sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Penelitian yang dilakukan oleh Salsabil (2020) menyatakan bahwa Independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sampel penelitian yang diteliti adalah 150 responden yang merupakan auditor eksternal yang bekerja di Kantor Akuntan Publik di Jabodetabek.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa independensi auditor membantu menjaga integritas dan efektivitas laporan keuangan yang disajikan oleh lembaga keuangan. Jika berbicara tentang fraud triangles theory, manajemen seringkali melakukan manipulasi ini karena kesempatan dan peluang. Dengan adanya auditor yang independen diharapkan tidak terjadi kecurangan dalam laporan keuangan yang dilakukan pihak manajemen. Seorang auditor harus bebas dari kepentingan dan tekanan pihak manapun dan pada saat suatu kecurangan tersebut telah terdeteksi maka seorang auditor tidak boleh ikut mengamankan praktik kecurangan tersebut (Sulistiyowati, 2014).

#### Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung skeptisme profesional berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal tersebut dibuktikan dengan nilai T statistik lebih besar dari nilai t tabel. Nilai T statistik untuk pengaruh skeptisme profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan menunjukkan nilai sebesar 1,880 atau lebih besar dari nilai t tabel yaitu 1,663. Dengan nilai p-value sebesar 0,060 atau lebih besar dari 0,05. Maka kesimpulan hipotesis ketiga pada penelitian ini adalah secara langsung skeptisme profesional berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hal ini berarti bahwa  $H_0$  ditolak, dan  $H_a$  atau Hipotesis-3 diterima.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa skeptisme profesional auditor berpengaruh positif

tetapi tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan yang berarti skeptisme profesional auditor berdampak positif dalam peningkatan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Sedangkan adanya nilai p-value yang tidak signifikan artinya bahwa skeptisme profesional auditor memang dapat memengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan namun untuk dampak pengaruh yang diberikan sangat kecil sehingga dikatakan tidak signifikan.

Signifikan sendiri artinya sesuatu yang benar-benar nyata atau dapat memberikan efek secara nyata. Auditor pada badan pemeriksa keuangan perwakilan Provinsi Papua memang telah memiliki sikap skeptisme profesional, namun sikap skeptisme profesional auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua dianggap tidak memberikan dampak yang nyata terhadap perbaikan atau upaya peningkatan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Sikap skeptisme profesional kurang dikembangkan dan diterapkan secara baik oleh auditor.

Pola pikir kritis merupakan faktor internal yang mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Oleh karena itu, auditor dengan tingkat skeptisisme yang tinggi akan lebih mudah mendeteksi kecurangan karena teliti dan selalu mencari keaslian bukti yang diterimanya.

Pilihan auditor untuk memenuhi kewajiban profesionalnya untuk menghindari kemungkinan akibat yang merugikan, akibat tindakan orang lain menimbulkan sikap skeptisisme profesional di pihak auditor. Auditor yang menggunakan pemikiran kritis dikatakan lebih baik dalam mendeteksi kecurangan dibandingkan auditor yang tidak menggunakan pemikiran kritis. Auditor yang menunjukkan skeptisisme profesional yang baik tidak akan mudah mengandalkan bukti yang tidak konsisten atau tidak lengkap selama proses audit.

Sikap skeptisme yang ditunjukkan oleh auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua dianggap telah dilakukan dengan cukup baik. Sikap yang ditunjukkan oleh setiap auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua mencakup pikiran yang selalu mempertanyakan dan melakukan evaluasi secara kritis terhadap bukti audit.

Pola pikir kritis atau skeptisme akan meningkatkan kewaspadaan auditor dalam mengevaluasi bukti-bukti yang diberikan manajemen. Auditor yang memiliki sikap skeptis seringkali lebih waspada, lebih berhati-hati dan mempunyai mentalitas untuk selalu mempertanyakan keaslian bukti yang diberikan oleh klien, sehingga akan membantu meningkatkan kemampuan dalam mendeteksi kecurangan yang telah terjadi (Tuanakotta, 2013).

Menurut teori atribusi yaitu berkaitan dengan kekuatan internal, menyatakan bahwa sikap atau perilaku seorang auditor tentunya dipengaruhi oleh kepribadian yang dimiliki. Sikap skeptis tentunya timbul dari rasa keingintahuan seseorang akan suatu hal dengan lebih jelas. Rasa ingintahu yang besar akan membuat seseorang terus berusaha mencari sebuah kebenaran akan suatu hal atau temuan yang didapatkannya.

Selain itu tingginya skeptisme auditor juga terlihat pada dalam hal melakukan pemeriksaan dengan cermat mengenai perencanaan dan pelaksanaan audit yang terlihat dari nilai loading factor untuk indikator tersebut yang terbilang paling tinggi dengan pernyataan "Seorang auditor harus memiliki perencanaan dan pelaksanaan audit yang tepat". Dalam proses audit seorang auditor harus bersikap skeptis dalam menghadapi pernyataan-pernyataan klien oleh sebab itu diperlukan perencanaan dan pelaksanaan audit yang terstruktur dengan baik.

Seorang auditor perlu menerapkan sikap skeptisme profesionalnya selama proses pemeriksaan dilaksanakan untuk mendapatkan keyakinan yang memadai bahwa salah saji

material atau ketidakakuratan yang signifikan dalam data akan terdeteksi, baik karena kesalahan, kecurangan, tindakan melanggar hukum atau pelanggaran peraturan.

Hasil penelitian ini memberikan dampak dalam hal perbaikan sistem pemeriksaan terkait dengan skeptisme profesional auditor. Dimana hasil penelitian ini dapat menjadi acuan dalam hal peningkatan sikap skeptisme yang dimiliki oleh auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua. Peningkatan tersebut bisa melalui pelatihan dan pendidikan atau program sertifikasi khusus bagi setiap auditor.

Hasil penelitian ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh Indriyani & Hakim (2021) menemukan bahwa skeptisme berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penelitian ini dilakukan pada Kantor Akuntan Publik (KAP) Wilayah Jakarta Pusat terdaftar di Institut Akuntan Publik Indonesia pada tahun 2019-2020 yang berjumlah 97 orang dengan jumlah sampel sebanyak 78 orang responden.

Hasil penelitian menjelaskan bahwa kemampuan auditor mendeteksi kecurangan signifikan dipengaruhi skeptisme profesional. Temuan ini mengonfirmasi teori atribusi bahwa sikap atau tindakan seseorang sangat dipengaruhi oleh faktor internalnya. Karenanya, auditor yang mempunyai tingkat skeptisme tinggi akan lebih mudah mendeteksi fraud dikarenakan sifatnya yang teliti dan selalu mencari kebenaran atas bukti yang diterimanya.

#### Pengaruh Time Pressure terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Pengalaman Auditor sebagai Variabel Moderasi

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung time pressure tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan nilai T statistik sebesar 1,382. Sedangkan setelah adanya moderasi variabel pengalaman nilai T statistic mengalami penurunan menjadi 0,501 dengan nilai p-value sebesar 0,617 atau lebih besar dari 0,05. Artinya bahwa terjadi penurunan nilai keberpengaruhannya antara variabel time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan setelah adanya variabel moderasi yaitu pengalaman auditor. Sehingga disimpulkan bahwa pengalaman auditor memoderasi secara negatif atau memperburuk pengaruh time pressure terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman memoderasi pengaruh time pressure terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan namun secara negatif. Dalam penelitian moderasi terdapat tiga hasil yaitu memoderasi positif (memperkuat pengaruh), tidak dapat memoderasi (tidak memiliki dampak) dan memoderasi negatif (memperlemah pengaruh).

Hasil yang menyatakan bahwa terdapat efek moderasi negatif pengalaman auditor pada pengaruh time pressure terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan artinya bahwa dengan adanya variabel moderasi yaitu pengalaman justru menurunkan tingkat pengaruh yang sebelumnya telah diberikan oleh time pressure terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan kearah yang negatif atau buruk.

Sehingga auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua yang awalnya merasa tidak memiliki tekanan terhadap waktu pemeriksaan sehingga dapat mendeteksi kecurangan menjadi menurun. Auditor mulai merasakan adanya tekanan karena kurangnya pengalaman kerja yang dimilikinya.

Pekerjaan dengan time pressure yang tinggi membutuhkan auditor dengan pengalaman yang tinggi untuk dapat menciptakan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan yang lebih baik. Namun berdasarkan hasil karakteristik berdasarkan masa kerja dimana rata-rata

pengalaman kerja berkisar antara 1-5 tahun yaitu sebanyak 53 orang atau 60,23% dari total 88 orang auditor pada badan pemeriksa keuangan perwakilan Provinsi Papua. Hal tersebut mendukung hasil ini dimana kurangnya pengalaman kerja yang dimiliki oleh auditor menyebabkan pengalaman kerja auditor tidak dapat menjadi moderasi yang baik pada pengaruh time pressure terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

#### Pengaruh Independensi Auditor terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Pengalaman Auditor sebagai Variabel Moderasi

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung independensi auditor berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan nilai T statistik sebesar 2,760. Sedangkan setelah adanya moderasi variabel pengalaman nilai T statistic mengalami penurunan menjadi 1,465 dengan nilai p-value sebesar 0,143 atau lebih besar dari 0,05. Artinya bahwa terjadi penurunan nilai keberpengaruhan antara variabel independensi auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan setelah adanya variabel moderasi yaitu pengalaman auditor. Sehingga disimpulkan bahwa pengalaman auditor memoderasi secara negatif atau memperburuk pengaruh independensi auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman memoderasi pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan namun secara negatif. Sikap independensi yang baik dari seorang auditor tentunya membutuhkan pengalaman yang tinggi untuk dapat menciptakan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan yang lebih baik.

Pengaruh moderasi negatif yang diberikan oleh variabel pengalaman auditor membuat sikap independensi yang dimiliki oleh auditor menjadi menurun. Adanya variabel moderasi yaitu pengalaman justru menurunkan tingkat pengaruh positif yang sebelumnya telah diberikan oleh independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan menjadi tidak berpengaruh.

Walaupun dalam pengaruh secara langsung dapat dilihat bahwa independensi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan perwakilan Provinsi Papua. Namun karena kurangnya pengalaman yang dimiliki oleh auditor menyebabkan menurunnya kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Kurangnya pengalaman kerja yang dimiliki oleh auditor menyebabkan tingkat independensi yang sudah ada menjadi menurun. Auditor yang awalnya memiliki sikap teguh pada prinsip mulai merasa goyah dikarenakan kurangnya pengalaman audit yang diterimanya sehingga sikap independensinya lambat laun mulai berkurang dan mulai berkompromi terhadap suatu temuan.

Pengalaman auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua yang rata-rata berkisar 1-5 tahun menjadi penyebab utama. Selain itu juga bisa jadi dikarenakan kurangnya kesempatan yang diberikan kepada auditor dalam hal ini berkaitan dengan auditor switching yang dilakukan pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua. Auditor switching merupakan suatu faktor yang penting bukan hanya mengenai peningkatan pengalaman auditor dalam menghadapi masalah-masalah yang baru dan menambah pengalamannya, namun juga dapat menjaga sikap independensi dari seorang auditor agar tetap obyektif dalam mengaudit laporan keuangan.



### Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Pengalaman Auditor sebagai Variabel Moderasi

Berdasarkan hasil penelitian menunjukkan bahwa secara langsung skeptisme profesional auditor berpengaruh positif tetapi tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dengan nilai T statistik sebesar 1,880. Sedangkan setelah adanya moderasi variabel pengalaman nilai T statistic mengalami penurunan menjadi 2,132 adanya penurunan dilihat dari nilai original sampel yang memiliki arah negatif (-) dengan nilai p-value sebesar 0,033 atau lebih kecil dari 0,05. Artinya bahwa terjadi penurunan nilai keberpengaruhan antara variabel skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan setelah adanya variabel moderasi yaitu pengalaman auditor. Sehingga disimpulkan bahwa pengalaman auditor memoderasi secara negatif atau memperburuk pengaruh skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman memoderasi pengaruh skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan namun secara negatif. Sikap skeptisme profesional auditor yang tinggi membutuhkan pengalaman atau jam terbang yang tinggi dari seorang auditor untuk dapat menciptakan kemampuan auditor mendeteksi kecurangan yang lebih baik.

Berdasarkan hasil analisis yang dilakukan terlihat bahwa nilai keberpengaruhan dari variabel skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan memiliki pengaruh yang positif walaupun tidak signifikan. Namun setelah adanya faktor pengalaman sebagai moderasi menyebabkan turunnya pengaruh variabel skeptisme profesional auditor terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan kearah negatif dan signifikan.

Artinya bahwa pengaruh moderasi negatif yang diberikan oleh pengalaman auditor dapat menurunkan sikap skeptisme atau kehati-hatian auditor terhadap suatu temuan dalam mendeteksi kecurangan. Adanya pengalaman yang kurang dari auditor membuat skeptisme yang sebelumnya memiliki pengaruh walaupun tidak signifikan atau tidak berdampak nyata menjadi semakin buruk pengaruhnya.

Hal ini tentunya merupakan hal memerlukan perhatian khusus. Sikap skeptisme yang memiliki pengaruh walaupun tidak signifikan dapat berubah dikarenakan kurangnya pengalaman yang dimiliki oleh auditor. Setiap auditor pada badan pemeriksa keuangan perwakilan Provinsi Papua seharusnya diberikan kesempatan untuk dapat mengembangkan salah satu sikap utama yang dimilkinya yaitu skeptis atau kehati-hatian dan bersikap curiga atas suatu laporan yang disajikan sehingga dapat meningkatkan kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan.

Walaupun dalam pengaruh secara langsung dapat dilihat bahwa independensi memiliki pengaruh yang positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Papua. Namun karena kurangnya pengalaman yang dimiliki oleh auditor menyebabkan menurunnya kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

## Penutup

### Kesimpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan dalam penelitian ini, maka dibuatlah kesimpulan sebagai berikut:

1. Time pressure tidak memiliki dampak pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua.
2. Independensi auditor memiliki dampak yang signifikan pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua.
3. Skeptisme profesional auditor memiliki dampak namun tidak signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua.
4. Pengalaman auditor memoderasi secara negatif atau memperlemah pengaruh time pressure pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua.
5. Pengalaman auditor memoderasi secara negatif atau memperlemah pengaruh independensi auditor pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua.
6. Pengalaman auditor memoderasi secara negatif atau memperlemah pengaruh skeptisme profesional auditor pada kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada badan pemeriksa keuangan (BPK) Provinsi Papua.

### Saran

Diharapkan pada penelitian selanjutnya untuk dapat menggali lebih dalam mengenai keterkaitan variabel lainnya yang dapat mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan berpedoman pada teori atribusi dalam hal ini yang berkaitan dengan kekuatan internal (internal forces), yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kompetensi dan kekuatan eksternal (eksternal forces), yaitu faktor-faktor yang berasal dari luar seperti whistleblowing system yang menampung pengaduan-pengaduan terkait tindak kecurangan agar dapat dilakukan deteksi dini dalam menggali informasi terkait dengan objek pemeriksaan pada badan pemeriksa keuangan.

### Keterbatasan Penelitian

Tidak didapatnya data pendukung terkait pengalaman audit yang dimiliki oleh setiap auditor ataupun switching terhadap penugasan auditor pada Badan Pemeriksa Keuangan Provinsi Papua, yang tentunya data tersebut diharapkan mampu memperjelas hasil penelitian ini. Selain itu data terkait tingkat jabatan auditor serta posisi struktural auditor seperti junior auditor, senior auditor dan supervisor juga belum didapatkan sehingga tidak dapat menjadi pendukung dari hasil penelitian ini.

## Daftar Pustaka

- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2008). *Auditing and Assurance Services: an Integrated Approach*. Singapore: Pearson Education, Inc.
- 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 Hidaytullah Jakarta.
- Bakar, N. B. A. (2005). Factors in Influencing Auditor Independen; Malaysian Loan Officers' Perceptions. *Managarial Auditing Journal*, 20(8), 804–822.
- Butt, J. . (1998). Frequency Judgment In An Auditing Related Task. *Journal of Accounting Research*, 2(6), 315–330.
- Cressey, D. R. (1953). *Other People's Money*. Montclair: NJ: Patterson Smith.
- Dewi, A. S., & Fakhrunnisa, A. (2020). Pengaruh Etika Dan Sistem Pengendalian Mutu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan Dengan Skeptisme Profesional Sebagai Variabel Moderasi. *Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 3 Buku 2: Sosial Dan Humaniora*, 1–8. Jakarta.
- Dwita, L. (2019). Faktor Determinan Yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan. *Seminar Nasional Cendekiawan Ke 5 Buku 2: Sosial Dan Humaniora*, 1–5. Jakarta.
- Fransisco. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan dengan Skeptisme Profesional sebagai Variabel Intervening. *Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 2*.
- Fransisco, Fransiskus, Indri, Pordinan, Rara, Rizqi, ... Umar. (2019). Pengaruh Kompetensi, Independensi Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Dengan Skeptisme Profesional Sebagai Variabel Intervening. *Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 2 Buku 2 : Sosial Dan Humaniora*, 1–10. Jakarta.
- Ghozali, I. (2018). *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS 25 (Edisi 9)*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Gizta, A. D., Anugerah, R., & Andreas. (2019). Pengaruh Red Flag, Pelatihan, Independensi, dan Beban Kerja terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Fraud dengan Skeptisisme Profesional sebagai Variabel Intervening. *Jurnal Ekonomi*, 27(1), 68–81.
- Halim, A. (2008). *Auditing (Dasar-Dasar Audit Laporan Keuangan)*. Yogyakarta: 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.
- Hele, Y. M. J. (2015). Pengaruh Kompetensi, Independensi, Integritas, Objektivitas, Dan Persepsi Pengalaman Kerja Aparat Pengawas Intern Pemerintah Terhadap Kualitas Hasil Audit Di Pemerintah Daerah: Studi Kasus Pada Kantor Inspektorat Kabupaten Manggarai.
- Herfansis, V. P., & Rani, P. (2020). Pengalaman Memoderasi Penilaian Risiko Kecurangan, Skeptisisme, dan Independensi Terhadap Pendeteksian Kecurangan. *Equity*, 23(1), 1. <https://doi.org/10.34209/equ.v23i1.1765>
- Hidayah, N. (2019). Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Dan Kompetensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan (Fraud) (Studi Kasus Pada Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan). *Jurnal Akuntansi & Keuangan*, 1(1), 1–7.
- 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.
- Janati, A. A. (2021). Pengaruh Kompetensi Auditor, Skeptisme Profesional Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik Di Sumbagsel). *Jurnal Akuntansi Sriwijaya*, 7, 6.
- 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.
- Manurung, D. T. H., & Hadian, N. (2013). Detection Fraud of Financial Statement with Fraud Triangle. *Proceedings of 23rd International Business Research Conference*, 18–20. Melbourne.
- Mariyana, A. B., Simorangkir, P., & Putra, A. M. (2021). Prosiding biema. *Business Management, Economic, and Accounting National Seminar*, 2, 766–780.
- Mulyadi. (2002). *Auditing (edidi 6)*. Jakarta: Salemba Empat.
- Mulyadi. (2012). Pengaruh Pengalaman Kerja, Kompetensi, Independensi, Akuntabilitas, Profesionalisme, dan Kompleksitas Tugas Auditor terhadap Kualitas Audit. *Jurnal Akuntansi*, 4(1).
- Mulyadi. (2013). No Title seorang auditor harus mempunyai pengalaman dalam kegiatan auditnya, pendidikan formal dan pengalaman kerja dalam profesi akuntan merupakan dua hal penting dan saling melengkapi.
- 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 Profesional 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.
- Noch, M. Y. (2015). *Metodologi Penelitian Untuk Akuntansi dan Manajemen (Cetakan Pe)*. Medan: Perdana Publishing.
- Noch, M. Y., & Husen, S. (2015). *Metode Penelitian Untuk Akuntansi dan Manajemen (M. B. H. Ibrahim, Ed.)*. Medan: Perdana Publishing.
- Peraturan, B. P. K. dan P. R. I. Nomor 7 Tentang Program Pengembangan dan Penjaminan Kualitas di Lingkungan Badan pengawas Keuangan dan Pembangunan. , (2018).
- Priyatno, D. (2012). *Cara Kilat belajar Analisa Data Dengan SPSS 20 (1st ed.)*. Yogyakarta: Andi Ofset.
- Putri, R. A., Saebani, A., & Andriyanto, W. A. (2020). Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Dan Tekanan Waktu Terhadap Tanggung Jawab Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Syntax Transformation*, 1(8), 509–521.

- 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>
- 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. Jakarta: Universitas Trisakti.
- Sekaran, U. (2006). Metodologi Penelitian untuk Bisnis (4th ed.). Jakarta: Salemba Empat.
- Soenanto, J. M., & Pesudo, D. A. A. (2020). Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional, Tekanan Waktu Dan Pendeteksi Fraud (Studi Pada BPKP Jawa Tengah). Jurnal Ilmu Sosial Dan Humaniora, 9(1), 47–56.
- Standar, P. A. P. (SPAP). (2011). PSA No. 04 SA Seksi 230 Institut Akuntan Publik Indonesia. Jakarta.
- Sugiyono. (2013). Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta.
- Sugiyono. (2017). Metode Penelitian Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta.
- Sukma, E., & Paramitha, R. V. (2020). Pengaruh Pengalaman Auditor, Independensi, dan Keahlian Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan dengan Skeptisme Profesional sebagai Variabel Moderasi. Prosiding Seminar Nasional Pakar Ke 3, 2361–2366. Jakarta.
- 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>
- Susandya, A. A. P. G. B. A., & Suryandari, N. N. A. (2021). Pengaruh Pengalaman Auditor, Skeptisisme Profesional Dan Tekanan Waktu Terhadap Pendeteksian Kecurangan Di Perwakilan BPKP Provinsi Bali. Jurnal Akuntansi Dan Keuangan, 9(1), 37–44.
- Susanto, E. E. (2020). Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, dan Tekanan Waktu terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan dengan Pengalaman sebagai Variabel Moderasi (Studi pada BPK RI Perwakilan Kalimantan Timur). Universitas Hasanuddin.
- Tubbs. (1992). No Title pengaruh kompetensi dan independensi terhadap kualitas audit (studi empiris pada auditor KAP di Semarang).
- Tunggal, A. W. (2010). Teori dan Praktek Auditing. Jakarta: Harvarindo.
- 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.
- Wiguna, F. (2015). Pengaruh Skeptisisme Profesional dan Independensi Terhadap Pendeteksian Kecurangan. E-Proceeding of Management, 1–17.
- 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.
- Wulandari, H. K. (2019). Faktor -Faktor Internal Yang Mempengaruhi Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan (Fraud) (Studi Empiris Pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Tengah). Syntax Idea, 1(7), 60–75.