

BAB II

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Teori Atribusi

Teori atribusi pertama kali dikemukakan oleh Fritz Heider (1958). Heider menyatakan bahwa teori atribusi menjelaskan tentang perilaku seseorang. Menurut Heider, perilaku seseorang dijelaskan bagaimana seseorang berperilaku yang ditentukan dari internal maupun eksternal. Kekuatan internal yang dimaksud disini seperti kemampuan, dan kekuatan eksternal seperti tekanan dalam situasi tertentu. Dalam audit, teori atribusi berkaitan dengan perilaku dari auditor dalam menjalankan kewajibannya untuk mendeteksi kecurangan. Auditor dalam mendeteksi kecurangan membutuhkan kepekaan terhadap keadaan sekitar, sehingga melalui teori ini akan menilai perilaku yang dilakukan auditor.

2.2 Auditing

Menurut Mulyadi (2002), audit merupakan sebuah proses sistematis yang bertujuan memperoleh serta mengevaluasi bukti dengan objektif yang didasarkan oleh pernyataan mengenai kegiatan ataupun peristiwa ekonomi bertujuan untuk menetapkan tingkat kesesuaian antara pernyataan dengan kriteria yang telah ditetapkan, serta penyampaian hasil kepada pengguna yang memiliki kepentingan. Agoes (2009) menjelaskan bahwa audit adalah keadaan dimana pihak independen melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan secara kritis, dan sistematis yang memiliki tujuan untuk memberi pendapat mengenai kewajaran dari laporan keuangan tersebut.

2.3. Jenis-jenis auditing

Secara umum, Mulyadi (2002) mengklasifikasikan audit dalam tiga kategori, yaitu:

1. Audit Laporan Keuangan

Audit laporan keuangan merupakan pemeriksaan laporan keuangan untuk menentukan apakah informasi yang diberikan adalah berupa fakta dan sesuai dengan kriteria yang telah ditetapkan. Di Indonesia menggunakan standar audit berbasis ISA (*International Standards on Auditing*).

2. Audit Kepatuhan

Audit kepatuhan merupakan reviu prosedur perusahaan untuk menentukan apakah perusahaan sudah mengikuti regulasi yang ditetapkan oleh otoritas yang lebih tinggi. Kinerja dari audit kepatuhan tergantung pada data yang dapat diverifikasi serta standar yang diakui (Hayes et al 2017).

3. Audit Operasional

Merupakan audit yang bertujuan untuk mengukur kinerja di dalam sebuah perusahaan. Audit operasional mereviu seluruh ataupun sebagian dari operasi yang dilakukan oleh organisasi demi evaluasi efektivitas dan efisiensi. Efektivitas berarti mengetahui apakah perusahaan berhasil untuk mencapai sasarannya. Sedangkan efisiensi menunjukkan seberapa baik perusahaan dalam mengelola sumber daya yang dimiliki guna mencapai tujuan.

2.4. Jenis Auditor

Jusup (2014) membagi auditor menjadi tugas jenis yaitu sebagai berikut :

1. Auditor Pemerintah, yaitu auditor profesional yang bekerja di instansi pemerintah, seperti di Inspektorat, Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). Tugas pokok dari auditor pemerintah adalah melakukan pengauditan yang ditunjukkan kepada pemerintah.
2. Auditor Independen, yaitu auditor profesional bersertifikasi yang menyediakan jasa kepada kalangan umum. Auditnya berfokus kepada laporan keuangan yang dibuat oleh para klien.
3. Auditor internal, auditor yang bekerja di sebuah perusahaan. Berfokus dalam menentukan apakah kebijakan perusahaan sudah dipatuhi serta menentukan apakah pengendalian internal dalam perusahaan sudah berjalan baik dan apakah informasi yang dihasilkan dalam perusahaan dapat diandalkan.

2.5. Kecurangan (*Fraud*)

The Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) memetakan kecurangan menjadi tiga kategori yaitu:

1. Korupsi

Korupsi merupakan jenis *fraud* yang memiliki persentase terjadi paling tinggi di Indoensia. Korupsi diklasifikasikan menjadi empat, yaitu suap (*bribery*), pertentangan kepentingan (*conflict of interest*), pemberian

secara tidak resmi (*illegal gratuity*), pemerasan secara ekonomi (*economic extortion*).

2. Penyelewengan asset

Penyelewengan asset merupakan penyalahgunaan aktiva ataupun harta perusahaan. Ini merupakan bentuk *fraud* yang paling mudah untuk dideteksi, karena sifatnya yang tangible. Penyelewengan asset dapat dikategorikan menjadi 2 kategori yaitu:

- a. Penyelewengan kas : *skimming, fraudulent disbursement*
- b. Penyelewengan non kas : kecurangan persediaan atau aset lain

3. Kecurangan laporan keuangan

Kecurangan laporan keuangan memiliki persentase yang rendah di Indonesia, namun memiliki dampak kerugian yang paling besar karena merugikan para pengguna laporan keuangan. Umumnya, tindakan ini dilakukan untuk menutupi kondisi perusahaan yang sebenarnya. Terdapat banyak cara yang digunakan dalam kategori ini, antara lain :

1. Melakukan pencatatan pendapatan fiktif
2. Penilaian asset yang tidak tepat
3. Menghilangkan informasi atau mencatat informasi secara salah dan sengaja
4. Pencatatan beban atau pendapatan yang tidak tepat

Salah saji dalam laporan keuangan dapat terjadi karena murni kesalahan ataupun kecurangan. Yang membedakan adalah dasar salah saji tersebut. Apabila salah saji tidak dilakukan secara sengaja maka digolongkan sebagai kesalahan, namun jika memang sengaja dilakukan maka hal tersebut dikatakan sebagai kecurangan (*fraud*).

2.6. Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Menurut Kamus Besar Bahasa Indonesia, kemampuan berasal dari kata mampu yang berarti kapasitas yang dimiliki individu untuk mampu melakukan sebuah pekerjaan. Auditor bertanggung jawab untuk melaksanakan audit agar memperoleh keyakinan memadai mengenai laporan keuangan bebas dari kesalahan penyajian material yang disebabkan oleh kesalahan maupun kecurangan (Standar Audit, 2013). Kualitas auditor dalam menjelaskan ketidakwajaran laporan keuangan perusahaan dengan mengidentifikasi kecurangannya disebut sebagai kemampuan auditor mendeteksi kecurangan (Fitriany, H. N., 2012). Kemampuan mendeteksi adalah sebuah keahlian yang dimiliki oleh auditor untuk menemukan indikasi adanya kecurangan (Anggriawan, 2014). Menurut Valery (2011), mendeteksi kecurangan adalah upaya untuk menemukan indikasi awal mengenai tindak kecurangan.

Berdasarkan SA 240, Institut Akuntan Publik Indonesia menyatakan bahwa auditor dalam melaksanakan audit bertanggung jawab memperoleh keyakinan memadai apakah laporan keuangan bebas seluruhnya dari salah saji material yang disebabkan oleh kesalahan ataupun kecurangan. Sehingga apabila auditor menemukan suatu kejanggalan, maka auditor harus melakukan

penyelidikan lebih jauh. Dalam penelitian ini, kemampuan auditor mendeteksi kecurangan diukur melalui indikator sebagai berikut

1. Pengetahuan auditor mengenai kecurangan
2. Kesanggupan auditor dalam mendeteksi kecurangan

2.7. Pelatihan Audit Kecurangan

Pelatihan menurut Tanjung dan Arep (2002) adalah sebuah upaya mengembangkan sumber daya manusia terutama dalam pengetahuan, kemampuan, keahlian, dan sikap. Pelatihan audit kecurangan merupakan pelatihan yang bertujuan agar auditor dapat mengimplementasikan teknik investigatif secara menyeluruh (Sudarmo et al., 2008). Berdasarkan kedua pengertian tersebut dapat disimpulkan bahwa pelatihan merupakan proses pendidikan jangka pendek yang bertujuan mengembangkan kemampuan dan ketrampilan khusus. Seorang auditor juga membutuhkan pelatihan yang diikuti secara sistematis dan sesuai dengan tingkatan auditor. Pelatihan tersebut dapat berupa seminar, *workshop*, pelatihan itu sendiri, lokakarya, dan kegiatan lain yang akan memberikan pemahaman baru terkait ketentuan baru serta teknik yang dapat meningkatkan kemampuan auditor. Dengan adanya pelatihan tersebut maka dapat meningkatkan kemampuan kerja auditor (Sanjaya, 2017)

2.8. Beban Kerja

Keputusan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan Nomor : KEP- 971/K/Su/2005 menyatakan beban kerja adalah jumlah semua tugas yang harus diselesaikan dalam periode tertentu oleh seorang auditor. Beban kerja ini

berkaitan dengan waktu sibuk yang terjadi pada kuartal pertama pada setiap awal tahun. Chang (2017) menyatakan bahwa beban kerja merupakan sejumlah kegiatan yang harus diselesaikan oleh auditor dengan waktu dan sumber terbatas. Beban kerja terjadi karena *busy season* karena banyaknya perusahaan memiliki tahun fiskal yang berakhir pada bulan. Kelebihan pekerjaan ini menyebabkan auditor tidak dapat melaksanakan prosedur audit secara tepat sehingga menyebabkan gagalnya pendeteksian kecurangan.

2.8.1. Faktor yang mempengaruhi Beban Kerja

Menurut Manuaba (2000), terdapat dua faktor yang mempengaruhi beban kerja bagi pegawai:

1. Faktor internal

Faktor yang berasal dari dalam diri pekerja, meliputi faktor kesehatan, psikis, dan kemampuan auditor itu sendiri

2. Faktor eksternal

Faktor yang berasal dari luar diri pekerja, seperti tugas pekerjaan, lingkungan kerja

2.8.2. Dampak Beban Kerja

Menurut Irawati dan Carollina (2017), beban kerja dapat berdampak negatif bagi auditor. Yakni sebagai berikut :

- a. Kualitas kerja menurun

Ketidakseimbangan kemampuan dengan beban kerja yang terlalu tinggi menyebabkan kualitas pekerjaan yang dihasilkan tidak sesuai dengan standar.

b. Keluhan pelanggan

Klien yang menerima hasil pekerjaan yang tidak memuaskan dari auditor akan memberikan keluhan

c. Kenaikan tingkat absensi

Gangguan Kesehatan akan terdampak karena beban kerja yang terlalu banyak sehingga pekerjaan yang dilakukan juga akan menjadi lebih lama dan kurang maksimal

Dua komponen faktor yang mempengaruhi beban kerja menurut Manuaba (2000) akan digunakan oleh penulis sebagai indicator untuk mengukur variabel beban kerja. Penulis menggunakan kuesioner dari penelitian Eka Sari & Helmayunita (2018) yang dimodifikasi.

2.9. Etika Profesi

Etika merupakan peraturan yang dirancang untuk mempertahankan martabat suatu profesi serta mengarahkan anggota untuk memepertahankan tingkat kinerja yang tinggi (Sunyoto, 2014). Jusup (2014) menyatakan bahwa etika berhubungan dengan bagaimana seseorang bertindak terhadap orang lain. Etika profesi akuntan publik diatur dalam Kode Etik Profesi Akuntan Publik. Seorang akuntan publik harus tunduk pada etika profesi dan memiliki komitmen untuk menjalankan jasa auditnya sesuai dengan kode etik yang berlaku. Terdapat lima

prinsip etika yang harus diterapkan auditor dalam melakukan tugasnya menurut SA 220 yaitu :

1. Integritas : Auditor harus jujur dan adil pada saat melakukan proses audit dalam perusahaan
2. Objektivitas : Auditor harus memberikan jasanya secara professional tanpa ada pengaruh dari pihak lain
3. Kompetensi dan kehati-hatian professional : Dalam menjalankan proses audit, auditor harus menjalankan tugasnya sesuai dengan standar profesi yang berlaku
4. Kerahasiaan : Proses audit harus dilakukan dengan menjaga rahasia perusahaan kecuali auditor harus mengungkapkan informasi tersebut karena adanya kewajiban hukum
5. Perilaku professional : Auditor tidak diperbolehkan membandingkan perusahaan yang diaudit dengan perusahaan pesaing

Dalam penelitian ini akan menggunakan pengembangan kuesioner dari penelitian Arwinda Sari et al., (2018).

2.10. Hubungan Antar Variabel

2.10.1. Pelatihan Audit Kecurangan Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Pelatihan audit kecurangan merupakan pelatihan yang bertujuan agar auditor dapat mengimplementasikan teknik investigatif secara menyeluruh (Sudarmo et al.,

2008). Semakin banyak pelatihan audit kecurangan yang diikuti auditor akan berpengaruh terhadap kemampuannya dalam melakukan pendeteksian. Di masa pandemi, kecurangan ataupun kesalahan yang dilakukan oleh perusahaan dapat meningkat. Sebagai contoh, di masa pandemi ini auditor mengalami keterbatasan dalam melakukan pemeriksaan secara langsung sehingga pihak perusahaan berpotensi menggunakan kesempatan tersebut untuk melakukan manipulasi laporan keuangan ataupun bukti yang diberikan kepada auditor melalui audit jarak jauh. Selain itu, penjelasan yang didapatkan auditor dari pihak perusahaan bisa tidak spesifik. Oleh karena itu, pelatihan audit kecurangan memberikan keahlian lebih bagi auditor yang mendukung proses pendeteksian kecurangan di masa pandemi.

2.10.2. Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Keputusan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan menyatakan beban kerja adalah jumlah semua tugas yang harus diselesaikan dalam periode tertentu oleh seorang auditor. Beban kerja yang tinggi mempengaruhi hasil pendeteksian dari auditor. Pandemi Covid-19 menyebabkan proses audit mengalami penyesuaian. Sebagai contoh, adanya audit jarak jauh dengan menggunakan kamera untuk observasi, penggunaan teknologi untuk wawancara daring membuat auditor harus mempelajari proses dan menyusun timeline dengan benar sedangkan waktu yang tersedia terbatas. Adanya kendala seperti sinyal yang kurang baik, dokumen yang tidak kunjung dikirim oleh pihak klien, kecurangan klien dalam menunjukkan bukti melalui video. Hal – hal tersebut dapat membuat auditor bekerja di luar jam normal serta tingkat beban kerja yang dialami menjadi lebih tinggi dan berdampak pada temuan yang kurang tepat.

2.10.3. Etika Profesi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Etika merupakan peraturan yang dirancang untuk mempertahankan martabat suatu profesi serta mengarahkan anggota untuk mempertahankan tingkat kinerja yang tinggi (Sunyoto, 2014). Dalam masa pandemi, auditor dituntut untuk memberikan hasil temuan yang tepat. Sebagai contoh, perusahaan yang mengalami masalah ekonomi di masa pandemi terdorong untuk melakukan manipulasi laporan keuangan serta mempengaruhi auditor dalam melakukan tugasnya agar citra di kalangan publik tetap baik. Batasan yang ditetapkan pemerintah di masa pandemi membuat auditor dapat terpengaruh untuk melakukan hal tidak etis demi keuntungan yang ditawarkan klien. Auditor seharusnya tetap bertanggungjawab untuk melakukan tugas sesuai kode etik yang berlaku. Kesulitan dalam proses audit jarak jauh tidak boleh membuat auditor melanggar etika tersebut. Sikap auditor yang tetap berpegang teguh pada etika profesi sangat diperlukan untuk mempertahankan hasil temuan yang benar. Namun, jika tingkat etika profesi yang dimiliki auditor rendah. Maka akan menyebabkan kegagalan dalam pendeteksian dan akan merugikan berbagai pihak.

2.11. Penelitian Terdahulu

Penelitian (Irawan et al., 2018) dengan judul “Pengaruh Pengalaman Audit, Beban Kerja, Skeptisme Profesional, dan Independensi Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi *Fraud*”. Subjek dalam penelitian ini adalah auditor independent yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Surakarta dan DIY . Variabel independennya adalah pengalaman

audit, beban kerja, skeptisme professional, dan independensi. Lalu variabel dependennya adalah kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Penelitian ini menggunakan data primer berupa kuisioner yang diisi oleh 133 responden. Menggunakan teknik analisis regresi linear. Hasil penelitian menunjukkan bahwa variabel pengalaman audit, skeptisme professional, dan independensi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Sedangkan variabel beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian Arwinda et al (2018) berjudul "Pengaruh Skeptisisme Profesional, Etika, Tipe Kepribadian, Kompensasi, dan Pengalaman Pada Pendeteksian Kecurangan". Subjek yang digunakan adalah akuntan publik yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang berada di Bali. Variabel Independen yang digunakan adalah skeptisisme professional, etika, tipe kepribadian, kompensasi, dan pengalaman. Sedangkan variabel dependennya adalah pendeteksian kecurangan oleh auditor. Dengan menggunakan data primer berupa kuisioner. Sampel yang digunakan adalah *purposive sampling*. Dalam penelitian ini, hasil pengujian menunjukkan bahwa skeptisisme professional, etika, kompensasi, dan pengalaman berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan. Sedangkan tipe kepribadian tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan.

Penelitian Putri et al (2017) dengan judul "Pengaruh *Fraud* Auditing, Skeptisme Profesional, dan Audit Tenure Pada Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan". Subjek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di

KAP yang berada di Bali. Variabel independen dalam penelitian ini adalah Pelatihan audit kecurangan, skeptisme professional, dan audit tenure. Variabel dependennya adalah kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa ketiga variabel independent berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Penelitian Tandijono et al (2018) dengan judul “Pengaruh Persepsi Etika, Pengalaman Kerja, dan Tipe Kepribadian Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan”. Subjek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di Kantor Akuntan Publik yang berada di Surabaya. Variabel independen dalam penelitian ini adalah, persepsi etika, pengalaman kerja, dan tipe kepribadian. Variabel dependennya adalah kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Hasil penelitian menunjukkan bahwa persepsi etika, pengalaman kerja, dan tipe kepribadian tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian (Hassan, 2019) berjudul “Pengaruh Etika Profesi dan Independensi Auditor Terhadap Pendeteksian *Fraud* dengan Profesionalisme Auditor Sebagai Variabel Moderasi”. Subjek penelitian ini adalah akuntan publik yang bekerja di KAP Jakarta. Penelitian menggunakan Teknik convenience sampling dengan batas pengambilan sampel sebanyak 240 responden. Variabel independen dalam penelitian ini adalah etika profesi, dan independensi. Lalu untuk variabel dependen adalah kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Variabel moderasi adalah profesionalisme. Hasil

penelitian menunjukkan bahwa etika, dan independensi berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan.

Penelitian oleh (Sanjaya, 2017) berjudul “Pengaruh Skeptisme Profesional, Independensi, Kompetensi, Pelatihan Auditor, dan Risiko Audit Terhadap Tanggung Jawab Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan”. Subjek penelitian adalah auditor yang bekerja di KAP Semarang. Penelitian ini menunjukkan bahwa independensi, dan risiko audit berpengaruh positif terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan. Sedangkan kompetensi, dan pelatihan auditor tidak berpengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Penelitian oleh Afiani et al (2019) yang berjudul “Pengaruh Skeptisme Profesional, Pelatihan Audit Kecurangan, Pengalaman Audit, Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan”. Penelitian ini memiliki subjek auditor yang bekerja di Inspektorat Kota dan Kabupaten Jawa Tengah. Hasil penelitian ini adalah skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Sedangkan pelatihan audit kecurangan dan pengalaman audit tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian oleh Dandi (2017) yang berjudul “Pengaruh Beban Kerja, Pelatihan, dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan”. Subjek dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP Provinsi Riau. Hasil penelitian ini adalah beban kerja dan tekanan tidak

berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan pelatihan berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian oleh Larasati dan Puspitasari (2019) berjudul “Pengaruh Pengalaman, Independensi, Skeptisisme Profesional Auditor, Penerapan Etika, dan Beban Kerja Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan”. Subjek dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP wilayah Jabodetabek. Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisisme profesional dan penerapan etika berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Namun pengalaman, independensi, dan beban kerja tidak berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.

Penelitian oleh Harahap dan Putri (2018) berjudul “Pengaruh Penerapan kode Etik dan Skeptisisme Profesional Auditor Terhadap Pendeteksian *Fraud*” menunjukkan hasil bahwa penerapan kode etik dan skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap pendeteksian *fraud* oleh auditor. Objek penelitian ini adalah auditor di BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Utara.

Penelitian oleh Pemayun dan Dwirandra (2019) berjudul “Skeptisisme Profesional Memoderasi Pengaruh Audit Training Pada Kemampuan Deteksi Kecurangan” menunjukkan hasil bahwa audit training berpengaruh positif

terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan oleh auditor. Objek penelitian ini adalah auditor di KAP Provinsi Bali.

Penelitian oleh Eka Sari & Helmayunita (2018) berjudul “ Pengaruh Beban Kerja, Pengalaman, dan Skeptisisme Profesional Terhadap Kemampuan Mendeteksi Kecurangan”. Penelitian ini menunjukkan bahwa beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, selanjutnya pengalaman, skeptisisme profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Objek penelitian ini adalah auditor yang bekerja di BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Barat.

Tabel 2.1

Hasil Penelitian Terdahulu

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
1	Irawan et al (2018)	X1= Pengalaman Audit X2 = Beban Kerja X3 = Skeptisme Profesional, X4= Independensi	Kantor Akuntan Publik yang berada di wilayah Surakarta dan DIY	pengalaman audit,skeptisme professional, dan independensi berpengaruh positif (+) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. beban kerja berpengaruh negatif (-) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
		Y= Kemampuan auditor mendeteksi kecurangan		
2	Arwinda et al (2018)	X1=Skeptisme Profesional X2= Etika X3= Tipe Kepribadian X4= Kompensasi X5 = Pengalaman Y = Pendeteksian Kecurangan	Kantor Akuntan Publik yang berada di Bali	Skeptisisme profesional, etika, kompensasi, dan pengalaman berpengaruh positif (+) terhadap pendeteksian kecurangan Tipe kepribadian tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan
3	Putri, et al (2017)	X1 = <i>Fraud Auditing training</i> X2 = Skeptisme Profesional, X3 = Audit Tenure Y = Kemampuan	Kantor Akuntan Publik yang berada di Bali	<i>Fraud auditing training</i> , skeptisme profesional, dan audit tenure berpengaruh positif (+) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
		auditor mendeteksi kecurangan		
4	Tandijono et al (2018)	X1 = Persepsi etika X2 = Pengalaman kerja X3 = Tipe Kepribadian Y = Kemampuan auditor mendeteksi kecurangan	Kantor Akuntan Publik yang berada di Surakarta dan Yogyakarta	Persepsi etika, pengalaman kerja, dan tipe kepribadian tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.
5	Hassan (2019)	X1 = Etika Profesi X2 = Independensi Auditor Y = Pendeteksian <i>Fraud</i>	Kantor Akuntan Publik yang berada di Jakarta	Etika, dan independensi berpengaruh positif (+) terhadap pendeteksian kecurangan.
6	Sanjaya (2017)	X1 = Skeptisme Profesional, X2 = Independensi,	Kantor Akuntan Publik yang berada di Semarang	Independensi, dan risiko audit berpengaruh positif (+) terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan.

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
		<p>X3 = Kompetensi,</p> <p>X4 = Pelatihan Auditor</p> <p>X5 = Risiko Audit</p> <p>Y = Tanggung Jawab Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan</p>		Kompetensi, dan pelatihan auditor tidak berpengaruh terhadap tanggung jawab auditor dalam mendeteksi kecurangan.
7	Afiani et al (2019)	<p>X1 = Skeptisisme profesional</p> <p>X2 = Pelatihan Audit kecurangan</p> <p>X3 = Pengalaman Audit</p> <p>Y = Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurang</p>	Inspektorat Kota dan Kabupaten Jawa Tengah	<p>Skeptisme professional berpengaruh positif (+) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan</p> <p>Pelatihan audit kecurangan dan pengalaman tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan</p>

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
8	Dandi (2017)	X1 = Beban Kerja X2 = Pelatihan X3 = Tekanan Waktu Y = Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan	KAP di Provinsi Riau	Pelatihan berpengaruh positif (+) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan Beban kerja, dan tekanan waktu tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan
9	Larasati dan Puspitasari (2019)	X1 = Pengalaman, X2 = Independensi, X3 = Skeptisisme Profesional X4 = Penerapan Etika, X5 = Beban Kerja	KAP wilayah Jabodetabek	skeptisisme profesional dan penerapan etika berpengaruh positif (+) terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. pengalaman, independensi, dan beban kerja tidak berpengaruh terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan.
10	Harahap dan Putri (2018)	X1 = Penerapan kode Etik X2 = Skeptisisme Profesional	BPKP Perwakilan Provinsi Sumatera Utara.	penerapan kode etik dan skeptisisme profesional berpengaruh positif (+) terhadap pendeteksian <i>fraud</i> oleh auditor

No	Peneliti	Variabel	Objek	Hasil Penelitian
		Y = Pendetekasian <i>Fraud</i>		
11	Pemayun dan Dwirandra (2019)	X1 = Audit Training Z = Skeptisisme Profesional Y = Kemampuan Mendeteksi Kecurangan	KAP Provinsi Bali	audit training berpengaruh positif (+) terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan oleh auditor
12	Eka Sari & Helmayunita (2018)	X1 = Beban kerja X2 = Pengalaman X3 = Skeptisisme Profesional Y = Kemampuan auditor mendeteksi kecurangan	BPK RI Perwakilan Provinsi Sumatera Barat	Beban kerja berpengaruh negatif (-) terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan Pengalaman, Skeptisisme Profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

2.12. Pengembangan Hipotesis

2.12.1. Pengaruh Pelatihan Audit Kecurangan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Pelatihan audit kecurangan merupakan pelatihan yang bertujuan agar auditor dapat mengimplementasikan teknik investigatif secara menyeluruh (Sudarmo et al., 2008). Pelatihan ini bertujuan agar auditor mendapatkan pengetahuan tambahan. Auditor yang mendapat pelatihan mengenai pendeteksian kecurangan akan mempunyai keterampilan lebih dibandingkan auditor yang tidak mengikuti pelatihan. Auditor juga akan menjadi lebih teliti dan berkompeten dalam melaksanakan tugas dengan mengikuti pelatihan. Dalam masa pandemi Covid-19 ini, ditetapkan aturan untuk bekerja dari rumah (*work from home*). Pembatasan ini membuat auditor tidak dapat terjun langsung ke lapangan. Keadaan perusahaan klien juga banyak mengalami hambatan seperti masalah ekonomi sehingga mungkin saja melakukan manipulasi dalam laporan keuangan. Oleh karena itu, dibutuhkan kemampuan lebih dari auditor untuk mendeteksi adanya kecurangan dalam laporan keuangan perusahaan. Kemampuan lebih ini dapat diperoleh dengan mengikuti berbagai pelatihan. Sehingga semakin sering auditor mengikuti pelatihan maka kemampuan auditor akan meningkat. Hal ini sejalan dengan hasil yang ditemukan pada penelitian Putri, et al (2017), Dandi (2017) Maka berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu, hipotesis yang dirumuskan adalah:

Ha1 = Pelatihan audit kecurangan berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

2.12.2. Pengaruh Beban Kerja terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi

Kecurangan

Keputusan Kepala Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan menyatakan beban kerja adalah jumlah semua tugas yang harus diselesaikan dalam periode tertentu oleh seorang auditor. Adanya pandemi Covid-19, seorang auditor dituntut untuk menyesuaikan perubahan dalam proses audit yang dahulu secara langsung, saat ini diterapkan remote auditing. Penyesuaian membutuhkan waktu untuk dipahami, sedangkan masa proses pendeteksian tidak panjang. Meskipun begitu, auditor tetap harus melakukan pendeteksian secara bertanggung jawab. Hal ini dapat membuat auditor harus bekerja di luar jam kerja normal. Menurut Fitriany (2012), semakin tinggi beban kerja yang dimiliki oleh auditor dapat membuat hasil pekerjaan atau hasil temuan kecurangan tidak tepat. Hal ini selaras dengan temuan penelitian yang dilakukan (Irawan et al., 2018), Irawan et al (2018) yang menunjukkan bahwa beban kerja dan kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan memiliki hubungan yang negatif. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dirumuskan adalah

Ha2 = Beban kerja berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan

2.12.3. Pengaruh Etika Profesi terhadap kemampuan auditor mendeteksi

kecurangan

Etika merupakan peraturan yang dirancang untuk mempertahankan martabat suatu profesi serta mengarahkan anggota untuk memepertahankan tingkat kinerja yang tinggi (Sunyoto, 2014). Ketika seorang akuntan publik menerapkan

etika profesi, akuntan publik dapat mendeteksi kecurangan sesuai yang seharusnya. Auditor diharuskan tetap melakukan tugasnya sesuai etika meski ditengah banyaknya keterbatasan di masa pandemi. Karena dengan menerapkan etika dalam diri, maka auditor dapat menolak berbagai tawaran yang dapat mempengaruhinya dalam mendeteksi kecurangan. Etika yang diterapkan auditor dalam bekerja akan mempengaruhi kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan (Larasati & Puspitasari, 2019). Menurut penelitian Tandijono et al (2018), persepsi etika tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, namun penelitian Hassan (2019) menunjukkan bahwa etika berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Berdasarkan teori dan hasil penelitian terdahulu, maka hipotesis yang dirumuskan dalam penelitian ini adalah

Ha3= Etika profesi berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan