

BAB II

LANDASAN TEORI DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS

2.1. Landasan Teori

2.1.1. *Teori Agency* (Teori Keagenan)

Menurut Jensen dan Meckling (1976) teori agensi menjelaskan bahwa terdapat hubungan antara dua pihak dalam suatu perusahaan, satu pihak berperan sebagai *agent* dan pihak lainnya berperan sebagai *principal*. Dalam teori ini yang berperan sebagai *principal* merupakan pemilik perusahaan atau investor sedangkan yang dimaksud dengan *agent* merupakan manajer atau karyawan perusahaan. Masrizal (2010) menyatakan bahwa teori agensi (*agency theory*) dapat mendukung auditor dalam mempelajari konflik kepentingan yang muncul dan berusaha mengurangi konflik kepentingan yang ada di antara *agent* dan *principal*.

Teori ini menjelaskan bahwa *agent* yang bertanggung jawab atas pekerjaan yang telah dilakukan kepada *principal*. Hubungan kerja sama yang dimiliki *principal* dan *agent* memiliki tujuan yang sama. Pihak manajemen (*agent*) mencatat jumlah dengan sebaik-baiknya sehingga pemakai laporan keuangan tertarik terhadap laporan keuangan perusahaan. Pihak pemilik perusahaan (*principal*) harus mengetahui informasi mengenai perusahaan, seperti aktivitas manajemen yang berhubungan dengan asset ataupun dana yang mereka masukan ke dalam perusahaan. Larasati & Puspitasari (2019) menjelaskan bahwa pemeriksaan yang dilaksanakan oleh pihak ketiga yaitu auditor untuk mengurangi kesalahan dan untuk memperhitungkan kewajaran pada laporan keuangan perusahaan.

Teori agensi berkaitan dengan penelitian ini yang menjelaskan mengenai perbedaan kepentingan antara pemilik perusahaan (*principal*) dengan manajemen (*agent*) dalam suatu perusahaan yang mempengaruhi penyajian dalam laporan keuangan yang dihasilkan oleh manajemen. Auditor diperlukan sebagai pihak yang mengaudit laporan keuangan perusahaan yang sudah dibuat oleh manajemen untuk mengidentifikasi dan mendeteksi adanya salah saji material dalam laporan keuangan yang disebabkan oleh kekeliruan dan kecurangan dan memberikan opini atas laporan keuangan tersebut. Auditor diharapkan mampu menemukan kecurangan dalam laporan keuangan yang dibuat oleh manajemen, sehingga dapat menghasilkan informasi yang relevan dan berguna bagi investor dalam pengambilan keputusan untuk melakukan investasi.

2.2. Kecurangan

International Standards on Auditing (ISA 240) menjelaskan bahwa kecurangan merupakan suatu perbuatan yang direncanakan oleh satu atau lebih individu diantara manajemen, pihak yang mempunyai kewajiban atas tata kelola, karyawan, atau pihak ketiga, yang menyertakan penipuan untuk memperoleh keuntungan dengan cara melanggar hukum. Menurut Putri (2012) kecurangan (*fraud*) merupakan suatu tindakan yang melawan hukum yang dilakukan oleh orang didalam perusahaan untuk mendapatkan keuntungan yang merugikan perusahaan. Menurut Karyono (2013) kecurangan merupakan suatu penyimpangan dan tindakan yang melanggar hukum dan sengaja dilakukan seseorang untuk tujuan tertentu seperti menipu pihak lain baik dalam perusahaan maupun di luar perusahaan. Sedangkan, menurut Arens (2015) kecurangan merupakan tindakan ketidakjujuran

yang sudah direncanakan untuk mengambil hak milik orang lain atau pihak lain. Terdapat tiga tipe kecurangan dalam sebuah laporan keuangan yang sering terjadi dalam perusahaan, yaitu aset dan pendanaan dibersihkan dengan memasukan biaya fiktif atau pendapatan buatan, utang dikecilkan dengan mengeluarkan biaya atau kewajiban dan *Income Smoothing* dengan memindahkan pendapatan dan beban dalam beberapa periode (Wells dkk., 2013; Elder dkk, 2009). *Association Of Certified Fraud Examiners (ACFE)* (2020) dalam *Report to the Nation 2020* menjelaskan kecurangan sebagai penyalahgunaan kekuasaan demi memperoleh keuntungan secara pribadi dengan melakukan penyimpangan aset atau kekayaan secara sengaja.

2.2.1. Jenis-jenis kecurangan

Kecurangan dibagi menjadi tiga kategori, yaitu penyalahgunaan aset (*asset misappropriation*), kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*), dan korupsi (*corruption*).

1. Penyalahgunaan aset (*asset misappropriation*)

Penyalahgunaan kas yang dilakukan dengan *skimming* dan *fraudulent disbursement* serta penyalahgunaan non-kas yang dilakukan dengan penyalahgunaan atau pencurian terhadap persediaan dan aset-aset lainnya.

2. Kecurangan Laporan Keuangan (*Financial Statement Fraud*)

Kecurangan laporan keuangan merupakan tindakan yang dilakukan oleh pihak internal suatu perusahaan untuk menutupi kondisi keuangan yang sebenarnya dengan merekayasa laporan keuangan pada saat penyajian

laporan keuangan untuk memperoleh keuntungan atau dalam kata lain disebut juga sebagai *window dressing*.

3. Korupsi (*Corruption*)

Korupsi merupakan jenis *fraud* yang paling sulit untuk dideteksi karena melakukan kerjasama dengan pihak lain seperti suap. Pelaku *fraud* melakukan tindakan korupsi dengan melibatkan dua orang atau lebih yang disebabkan karena adanya *conflict of interest* antara pihak untuk memperoleh keuntungan yang besar. Korupsi biasanya dilakukan oleh orang-orang memiliki kedudukan di suatu perusahaan dengan melakukan penyuapan, penerimaan yang tidak sah, dan pemerasan secara ekonomi.

2.2.2. Unsur-unsur kecurangan

Kecurangan yang terjadi pada perusahaan juga dipengaruhi oleh unsur-unsur yang mendukung terjadinya kecurangan. Menurut Karyono (2013) menjelaskan unsur-unsur terjadinya kecurangan sebagai berikut:

1. Adanya perbuatan yang melanggar hukum
2. Dilakukan oleh orang dalam perusahaan atau luar perusahaan
3. Tujuan mendapatkan keuntungan pribadi maupun kelompok
4. Secara langsung dan tidak langsung dapat merugikan orang lain.

2.2.3. Faktor terjadi kecurangan

Menurut teori yang dikemukakan oleh Cressey (1953), ada tiga kondisi penyebab terjadinya tindakan kecurangan yaitu tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), dan rasionalisasi (*rationalization*) yang disebut dengan *fraud triangle*. Sebagai berikut:

1. Tekanan (*pressure*)

Terdapat tiga kategori tekanan menurut Albrecht et al. (2011) yaitu:

- a. Tekanan finansial (*financial pressure*), tekanan ini disebabkan oleh beberapa faktor seperti keserakahan, standar hidup mewah, banyak tagihan dan utang, kredit yang hampir jatuh tempo, kebutuhan yang tidak terduga lainnya.
- b. Tekanan akan kebiasaan buruk (*Vices pressure*) tekanan ini disebabkan oleh dorongan untuk memenuhi kebiasaan yang buruk seperti menggunakan obat-obat terlarang.
- c. Tekanan yang berhubungan dengan pekerjaan (*work-related pressure*) tekanan ini disebabkan karena seseorang tidak memiliki kepuasan kerja. Ketidakpuasan kerja dapat terjadi karena kurang adanya perhatian dari manajemen perusahaan atau ketidakadilan yang didapatkan, di mana hal ini membuat seseorang akan melakukan kecurangan (*fraud*) untuk mendapat keuntungan atas kerja kerasnya.

2. Kesempatan (*opportunity*)

Kecurangan dapat terjadi apabila ada peluang untuk melakukannya. Beberapa faktor yang dapat meningkatkan peluang bagi individu untuk melakukan kecurangan yaitu kontrol untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan, ketidakmampuan untuk menilai kualitas kerja, kegagalan dalam mendisiplinkan pelaku kecurangan, kurangnya pengawasan akses informasi, ketidakmampuan untuk mengantisipasi kecurangan dan

kurangnya jejak audit. Faktor-faktor tersebut yang menjadi peluang untuk seseorang melakukan kecurangan.

3. Rasionalisasi (*rationalization*)

Rasionalisasi merupakan suatu alasan bersifat pribadi yang dapat membenarkan perbuatan kecurangan yang seharusnya salah. Individu yang pada awalnya tidak ingin melakukan kecurangan karena adanya rasionalisasi seseorang mau melakukan kecurangan. Contohnya, pelaku kecurangan akan bekerja lebih giat untuk membayar kecurangan yang sudah dilakukan.

2.3. Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

SA 240 "Tanggung Jawab Auditor Terkait dengan Kecurangan Dalam Suatu Audit atas Laporan Keuangan" menyatakan bahwa kewajiban seorang auditor berdasarkan standar SA adalah untuk memperoleh keyakinan bahwa laporan keuangan tidak mengandung salah saji material yang disebabkan oleh kecurangan atau kesalahan. Tindakan *fraud* dapat diketahui oleh auditor karena adanya indikasi awal serta perencanaan yang baik untuk menangani sesuatu yang berhubungan dengan tindakan *fraud* yang mungkin terjadi. Auditor harus memiliki kepekaan terhadap berbagai aspek internal perusahaan yang rawan terjadi *fraud*.

Pendeteksian kecurangan merupakan upaya untuk mendapatkan tanda-tanda atau gejala awal yang cukup mengenai tindakan kecurangan dan dapat mempersempit ruang para pelaku untuk melakukan tindakan kecurangan. Nasution dan Fitriany (2012) menjelaskan bahwa kemampuan seorang auditor dalam mendeteksi kecurangan merupakan kualitas dari diri seseorang auditor dalam menjelaskan

ketidakwajaran suatu laporan keuangan yang disajikan oleh perusahaan dengan membuktikan adanya kecurangan.

2.3.1. Pengukuran Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan

Menurut Koroy (2008) kemampuan auditor mendeteksi kecurangan dapat diukur dengan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Pemahaman mengenai bentuk dan karakteristik kecurangan

Memiliki pemahaman mengenai bentuk dan karakteristik kecurangan merupakan hal penting yang harus dimiliki oleh seorang auditor untuk memaksimalkan pendeteksian kecurangan. Standar Audit menjelaskan bahwa seorang auditor harus meminta keterangan dari pihak entitas mengenai berbagai tindak kecurangan yang dapat terjadi (Standar Audit, 2013: 240.8). Pemahaman tersebut bukanlah hal yang mudah untuk didapatkan. Pemahaman yang didapatkan melalui penugasan yang telah dilakukan membantu auditor untuk dapat memahami berbagai modus, tindakan dan teknik-teknik yang dilakukan oleh perusahaan dalam melakukan kecurangan tersebut serta pihak-pihak mana saja yang sengaja melakukan kecurangan.

2. Pemahaman sistem pengendalian internal

Pengendalian internal merupakan proses yang dirancang, diimplementasikan, dan dipelihara oleh pihak yang bertanggung jawab atas tata kelola, manajemen, dan personil lain untuk menyediakan keyakinan memadai tentang pencapaian tujuan suatu entitas yang berkaitan dengan keandalan pelaporan keuangan, efisiensi, efektivitas operasi, dan kepatuhan

terhadap peraturan perundang-undangan (Standar Audit, 2013: 315.5). Ketika dalam melakukan penugasan, memahami struktur sistem pengendalian internal merupakan tindakan awal yang dapat dilakukan untuk melihat apakah terdapat celah pada sistem yang berakibat pada tindakan kecurangan. Kelemahan sistem pengendalian internal dapat berupa kondisi mental dan pengawasan kerja yang dilakukan oleh perusahaan tidak maksimal

3. Lingkungan pekerjaan audit

Lingkungan pekerjaan audit yang buruk dapat mengurangi kualitas dalam mendeteksi kecurangan. Tekanan-tekanan yang berasal dari lingkungan pekerjaan dapat berupa tekanan kompetensi atas *fee*, waktu, dan relasi antara auditor dengan auditee. Tekanan tersebut harus dikelola dengan baik agar tidak memberikan dampak buruk pada kualitas audit dalam mendeteksi kecurangan (Koroy, 2008).

4. Metode dan prosedur audit yang digunakan

Ketika sedang berada dalam penugasan, auditor bertanggung jawab untuk mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material dalam laporan keuangan. Hal tersebut dapat dilakukan dengan menyusun metode dan prosedur audit. Prosedur audit dan metode yang efektif dapat membantu auditor dalam mendeteksi kecurangan dengan baik. Prosedur audit untuk mendeteksi kecurangan yang diatur dalam Standar Audit 315 tahun 2013 adalah prosedur penilaian risiko. Prosedur penilaian risiko adalah prosedur audit yang dilaksanakan untuk memperoleh suatu pemahaman tentang

entitas dan lingkungannya untuk mengidentifikasi dan menilai risiko kesalahan penyajian material apakah karena kecurangan atau kesalahan pada tingkat laporan keuangan dan asersi (Standar Audit, 2013: 315.4).

2.4 Pengalaman Auditor

Menurut Astrina et al (2020) Pengalaman auditor adalah kemampuan yang dimiliki oleh auditor dalam melakukan audit laporan keuangan yang diukur dari waktu, banyaknya jam terbang auditor dan jenis perusahaan yang ditangani yang dapat dipengaruhi oleh pendidikan, lamanya bekerja serta pelatihan profesi. Anggariawan (2014) auditor yang berpengalaman dalam melakukan pekerjaannya memiliki pengetahuan yang lebih mengenai jenis-jenis kecurangan yang ditemukan. Seorang auditor dengan pengalaman yang banyak maka akan lebih peka dan sensitif dengan adanya tanda-tanda kecurangan dalam kasus yang dihadapinya. Sedangkan, menurut Sawyer, L. B. (2016) pengalaman auditor merupakan akumulasi pengetahuan dan keterampilan yang diperoleh auditor melalui keterlibatan langsung dalam berbagai kegiatan audit. Pengalaman ini mencakup pemahaman mendalam terhadap proses audit, pemecahan masalah, serta kemampuan untuk mengidentifikasi dan menangani situasi yang kompleks. Semakin banyak pengalaman yang dimiliki auditor, semakin besar kemampuannya dalam mendeteksi kecurangan dan memberikan penilaian yang lebih akurat. Banyaknya pengalaman yang didapatkan maka dapat memberikan tingkat ketepatan dan seorang auditor semakin terarah dalam melakukan pendeteksian sesuatu melalui pemahaman dan teknik penyelesaian sehingga seorang auditor lebih cermat dan berhati-hati dalam berpikir dan berperilaku.

2.4.1. Pengukuran Pengalaman Auditor

Menurut Ismiyati (2012) dalam Wijaya (2021) pengalaman auditor dapat diukur dengan indikator-indikator berikut:

1. Lamanya waktu pengalaman di bidang audit

Semakin banyak pengalaman kerja auditor, maka semakin meningkat objektivitas dan kompetensinya dalam melakukan pemeriksaan, sehingga kualitas audit yang dihasilkan juga semakin baik.

2. Banyaknya penugasan audit

Semakin banyak tugas yang diselesaikan oleh seorang auditor, maka akan mengasah keahlian yang dimiliki dalam mendeteksi kecurangan yang terjadi. Hal ini dapat diketahui apabila seseorang menyelesaikan pekerjaan yang sama secara terus menerus, maka akan semakin cermat dan cepat dalam penyelesaian karena telah melalui berbagai hambatan.

3. Jenis perusahaan yang pernah diaudit

Semakin banyak dan beragam jenis perusahaan yang pernah diaudit oleh auditor akan menambah pengalaman seorang auditor.

2.5. Keahlian Profesional

Keahlian mengacu pada keterampilan yang dimiliki oleh seorang ahli, sementara profesi diartikan sebagai pekerjaan atau jabatan yang membutuhkan keterampilan khusus, tanggung jawab, dan komitmen terhadap bidang tersebut. Dalam Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA 150, dijelaskan bahwa audit harus dilaksanakan oleh individu atau tim yang memiliki keterampilan dan pelatihan teknis yang memadai sebagai seorang auditor. Menurut Arens, Elder, &

Beasley (2017) keahlian profesional merupakan keahlian khusus yang dimiliki seseorang dalam bidang tertentu, yang diperoleh melalui pendidikan, pelatihan, dan pengalaman praktis. Keahlian khusus yaitu menemukan adanya red flag, mengidentifikasi adanya anomali, indikasi kecurangan, pola, tren, ketidaksesuaian data yang ada dalam laporan keuangan. Keahlian ini mencakup pengetahuan mendalam, keterampilan teknis, serta kompetensi untuk menjalankan tugas atau tanggung jawab dengan standar tinggi sesuai dengan profesi yang dijalani. Standar Audit (SA) 620 menyatakan bahwa untuk menjadi seorang ahli audit, individu atau organisasi harus mempunyai keahlian pada suatu bidang auditing atau akuntansi agar dapat memperoleh bukti audit yang memadai dan layak.

2.5.1. Pengukuran Keahlian Profesional

Menurut Kusuma (2012) dalam Wijaya (2021) keahlian profesional dapat diukur dengan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Pengabdian pada profesi

Pengabdian pada profesi merupakan sikap penyerahan diri secara total kepada pekerjaan dengan komitmen pribadi dalam melakukan suatu pekerjaan dengan pengetahuan dan kecakapan yang dimiliki.

2. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial merupakan pandangan tentang pentingnya profesi serta manfaat yang diterima oleh masyarakat karena adanya pekerjaan tersebut.

3. Kemandirian

Kemandirian suatu hal yang mengartikan bahwa seorang profesional harus mampu membuat keputusan sendiri tanpa tekanan dari pihak lain.

4. Keyakinan terhadap peraturan profesi

Keyakinan terhadap peraturan profesi merupakan suatu keyakinan bahwa yang berhak menilai pekerjaan profesional merupakan rekan satu profesi dan bukan dari pihak luar yang tidak memiliki kompetensi dalam bidang ilmu dan pekerjaan.

5. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi menggunakan ikatan profesi sebagai acuan, termasuk organisasi formal dan kelompok-kelompok informal sebagai sumber untuk ide pekerjaan. Melalui ikatan profesi ini para profesional membangun kesadaran profesinya.

2.6. Tekanan Waktu

Menurut Sososutikno (2013) tekanan waktu merupakan situasi yang menunjukkan seorang auditor dalam melakukan efisiensi terhadap waktu yang telah disusun atau pembatasan waktu dan anggaran yang sangat ketat dan kaku. Tekanan waktu yang dihadapi auditor dalam melaksanakan tugas audit dapat menimbulkan tingkat stres yang tinggi dan mempengaruhi sikap, niat, serta perilaku auditor. Sedangkan, menurut Amelia (2019:31) tekanan waktu merupakan lingkungan yang sudah biasa dihadapi oleh seorang auditor. Seorang auditor diberikan tenggat waktu dalam penyelesaian audit sehingga auditor menjadi sibuk agar dapat bekerja cepat. Tekanan waktu dalam audit dapat memperburuk kualitas pekerjaan audit, menyebabkan auditor bekerja secara tergesa-gesa dan kurang maksimal, yang pada

akhirnya menurunkan kinerja auditor. Ada tiga dampak dari tekanan waktu menurut DeZoord dan Lord (1997) yaitu:

1. *Impacting attitudes*

Stress, feeling of failure, job dissatisfaction, underused turnover termasuk dalam dampak ini.

2. *Impacting intention*

Underreporting dan accepting weak from of evidence during the audit termasuk dalam dampak ini.

3. *Impacting behavior*

Premature sign-off dan neglect needed an accounting standards termasuk dalam dampak ini.

2.6.1. Pengukuran Tekanan Waktu

Menurut Rosina (2019) dalam Nuwahyuni & Isnawati (2021) tekanan waktu dapat diukur dengan indikator-indikator sebagai berikut:

1. Merasakan tekanan waktu audit dalam pemeriksaan kecurangan

Tekanan waktu audit dalam pemeriksaan kecurangan, merupakan kondisi yang mana auditor merasa terburu-buru untuk menyelesaikan tugas audit dalam jangka waktu yang terbatas. Tekanan yang diterima bisa berasal dari klien, tuntutan manajemen perusahaan dan beban kerja yang berlebihan.

2. Merasakan tekanan waktu sebagai kendala kerja

Batasan waktu yang ketat membuat auditor harus memprioritaskan tugas-tugas audit, yang sering mengorbankan kedalaman analisis dan pemeriksaan yang lebih cermat.

3. Dapat menyelesaikan prosedur audit sesuai dengan alokasi waktu

Auditor menyelesaikan prosedur audit sesuai alokasi waktu tidak selalu menjamin kualitas audit yang baik. Tekanan untuk menyelesaikan tugas dalam waktu yang singkat dapat membuat auditor terburu-buru dan mengabaikan prosedur audit yang penting

4. Tergesa-gesa dalam mencari temuan-temuan audit

Tekanan waktu membuat auditor menjadi tergesa-gesa dalam mencari temuan audit, hal ini menyebabkan auditor melewatkan ada tanda-tanda kecurangan.

5. Tingkat ketelitian berkurang sehingga mempengaruhi pendeteksian kecurangan

Ketika auditor merasa tertekan, tingkat ketelitian akan berkurang. Hal ini dapat menyebabkan kesalahan dalam melakukan prosedur audit, misinterpretasi bukti audit, atau bahkan mengabaikan bukti yang mengindikasikan adanya kecurangan.

6. Mempengaruhi tingkat stress dalam mencari bukti-bukti audit.

Tekanan waktu yang tinggi dapat meningkatkan tingkat stres pada auditor. Stres yang berlebihan dapat mengganggu konsentrasi, mengganggu kemampuan berpikir kritis, dan mengurangi efektivitas auditor dalam mencari bukti-bukti audit.

2.7. *Locus of Control*

Locus of Control merupakan tingkat kepercayaan seseorang terhadap kemampuan mereka dalam menentukan nasib yang akan mereka terima (Robbins dan Judge dalam Husin, et al., 2023). *Locus of control* perlu dimiliki oleh seorang auditor karena auditor harus mampu mengatasi stres yang dialami, sehingga menghasilkan penilaian audit yang lebih baik. (Chen dan Cholin, 2008). Menurut Engko dan Gundo (2007) *locus of control* merupakan persepsi individu pada suatu kejadian, apakah individu tersebut dapat mengendalikan suatu kejadian tersebut atau tidak.

Menurut Basudewa dan Mekusiwati (2018) *locus of control* merupakan: “Karakteristik personalitas yang berkaitan dengan keyakinan seseorang terhadap kemampuan dalam mengendalikan faktor-faktor yang mempengaruhi keberhasilan atau kegagalan yang dialami”

Menurut teori yang dikemukakan oleh Rotter (1954) *locus of control* merupakan variabel kepribadian yang dideskripsikan sebagai keyakinan seseorang terhadap kemampuan untuk mengontrol nasib atau kejadian dalam hidupnya. Menurut Purba & Nuryatno (2019) *Locus of Control* dibagi menjadi dua yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Seseorang yang memiliki *locus of control* internal percaya bahwa mereka dapat mengendalikan diri mereka sendiri. Sedangkan, seseorang yang memiliki *locus of control* eksternal percaya bahwa sesuatu yang terjadi pada diri mereka bisa melalui keberuntungan, nasib baik, dan kesempatan yang berasal dari luar diri mereka.

2.7.1. Ciri-ciri *Locus of Control*

Menurut Rotter (1966) *locus of control* sebagai sudut pandang individu yang dibedakan menjadi dua yaitu:

1. *Locus of Control* Internal

Individu yang mempunyai *locus of control* internal meyakini bahwa setiap kejadian yang dialami oleh mereka berhubungan dengan diri mereka sendiri dan dapat mengendalikan nasib mereka sendiri. Ciri-ciri individu yang memiliki *locus of control* internal percaya bahwa keberhasilan yang didapatkan merupakan hasil dari kerja keras dan usaha yang dilakukan oleh diri mereka sendiri. Individu dengan *locus of control* internal lebih percaya diri, mampu mengatasi ancaman yang muncul dan mencoba memecahkan masalah.

2. *Locus of Control* Eksternal

Individu dengan *locus of control* eksternal percaya bahwa peristiwa yang terjadi dalam dirinya dikendalikan oleh faktor dari luar diri mereka. Mereka percaya bahwa segala sesuatu terjadi karena keberuntungan (nasib baik) dan kebetulan. Individu yang memiliki *locus of control eksternal* memiliki kemampuan yang kurang dalam mencari informasi, kurang mampu menyesuaikan diri, tidak dapat mengendalikan emosi, dan kurang percaya diri.

2.7.2. Pengukuran *Locus of Control*

Berdasarkan pada aspek-aspek yang dikemukakan oleh Rotter (Ghufron & S, 2012). *Locus of control* dapat diukur dengan indikator-indikator berikut:

1. *Locus of control* internal

- a. Kepercayaan diri terhadap kemampuannya dalam menyelesaikan tugas.
- b. Suka bekerja keras dan memiliki usaha yang lebih dalam mengerjakan tugas dan mencapai prestasi.
- c. Memiliki kepuasan diri dalam menyelesaikan tugas tanpa bantuan orang lain.

2. *Locus of control* eksternal

- a. Kurang suka berusaha.
- b. Kurang memiliki inisiatif.
- c. Memiliki kepercayaan bahwa keberhasilan dipengaruhi oleh faktor dari luar (nasib, keberuntungan, lingkungan)

2.8. Hasil Penelitian Terdahulu

Penelitian terdahulu dilakukan oleh Anggriawan (2014) dengan judul Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Audit Dalam Mendeteksi *Fraud* (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di DIY). Dalam penelitian ini objek yang menjadi penelitian merupakan Kantor Akuntan Publik di DIY. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*, skeptisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*, tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Molina dan Wulandari (2018) dengan judul Pengaruh Pengalaman, Beban Kerja dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan. Dalam penelitian ini objek penelitian merupakan Kantor Akuntan Publik di Jakarta. Hasil dari penelitian ini menunjukkan pengalaman dan tekanan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan beban kerja berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Sesty dan Nuryatno (2019) dengan judul Kecerdasan Emosional Sebagai Pemoderasi Pengaruh Skeptisisme Profesional, Independensi, *Time Pressure*, *Locus of Control* Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan. Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian merupakan Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta. Hasil dari penelitian ini menyatakan skeptisme profesional, independensi *locus of control* berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan *time pressure* tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa kecerdasan emosional memperkuat pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan kecerdasan emosional tidak memperkuat pengaruh skeptisme profesional, *time pressure*, dan *locus of control* terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Sukma & Paramitha (2020) dengan judul Pengaruh Pengalaman Auditor, Independensi, dan Keahlian Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan dengan Skeptisisme sebagai Variabel Moderasi. Dalam penelitian ini yang menjadi objek merupakan KAP yang ada di Jakarta. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan, independensi tidak berpengaruh terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan, keahlian profesional berpengaruh negatif terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan. Skeptisme profesional sebagai variabel moderasi memperlemah pengaruh pengalaman auditor terhadap pendeteksian kecurangan, tidak memperkuat atau memperlemah pengaruh independensi terhadap pendeteksian kecurangan dan memperkuat keahlian profesional terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Indriyani & Hakim (2021) dengan judul Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisme Profesional, dan *Time Pressure* Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi *Fraud*. Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian merupakan Kantor Akuntan Publik di Jakarta Pusat. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa pengalaman audit dan skeptisme profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*, sedangkan *time pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Fitria & Ratnaningsih (2022) dengan judul Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisme, dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi *Fraud* (Studi Kasus Kantor Akuntan Publik di Jakarta Timur). Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian merupakan Kantor Akuntan Publik di Wilayah Jakarta Timur. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa pengalaman audit tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*, skeptisme berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud* dan tekanan waktu berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Suciwati et al. (2022) dengan judul Pengaruh Kompetensi, Skeptisisme profesional dan *time budget pressure* terhadap kemampuan mendeteksi kecurangan fraud. Dalam penelitian ini yang menjadi objek penelitian merupakan Kantor Akuntan Publik Bali. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa kompetensi dan skeptisisme berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan *time budget pressure* berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Penelitian selanjutnya dilakukan oleh Krisnawati, Aniqotunnafiah & Sella (2023) dengan judul Pengaruh Independensi, Keahlian dan Pengalaman Audit Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Pada Kantor Akuntansi Publik Semarang. Dalam penelitian ini yang menjadi objek merupakan Kantor Akuntansi Publik Semarang. Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa Independensi tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi

kecurangan, sedangkan Keahlian dan Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

Tabel 2. 1 Ringkasan Penelitian Terdahulu

Penelitian	Judul	Objek	Variabel	Hasil
Anggriawan (2014)	Pengaruh Pengalaman Kerja, Skeptisme Profesional dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Audit Dalam Mendeteksi <i>Fraud</i> (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di DIY)	Kantor Akuntan Publik di DIY	Variabel Independen: X1= Pengalaman Kerja X2= Skeptisme Profesional X3= Tekanan Waktu Variabel Dependen: Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi <i>Fraud</i>	Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa pengalaman kerja berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi <i>fraud</i> , skeptisisme berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> , tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> .

<p>Molina & Wulandari (2018)</p>	<p>Pengaruh Pengalaman, Beban Kerja Dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan</p>	<p>Kantor Akuntan Publik di Jakarta</p>	<p>Variabel Independen: X1= Pengalaman X2= Beban Kerja X3= Tekanan Waktu Variabel Dependen: Y= Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan</p>	<p>Hasil dari penelitian ini menunjukkan pengalaman dan tekanan waktu berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, sedangkan beban kerja berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.</p>
<p>Purba & Nuryatno (2019)</p>	<p>Kecerdasan Emosional Sebagai Pemoderasi Pengaruh Skeptisisme</p>	<p>Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta</p>	<p>Variabel Independen: X1= Skeptisme Profesional</p>	<p>Hasil dari penelitian ini menyatakan skeptisme profesional, independensi, <i>locus</i></p>

	Profesional, Independensi, <i>Time Pressure,</i> <i>Locus of</i> <i>Control</i> Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan		X2= Independensi X3= <i>Time</i> <i>Pressure</i> X4= <i>Locus of</i> <i>Control</i> Variabel Dependen: Y= Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan Variabel Moderasi: X5= Kecerdasan Emosional	<i>of control</i> berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, sedangkan <i>time</i> <i>pressure</i> tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Penelitian ini juga menunjukkan bahwa kecerdasan emosional memperkuat pengaruh independensi terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan,
--	---	--	---	---

				sedangkan kecerdasan emosional tidak memperkuat pengaruh skeptisme profesional, <i>time pressure</i> , dan <i>locus of control</i> terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.
Sukma & Paramitha (2020)	Pengaruh Pengalaman Auditor, Independensi, dan Keahlian Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan	Kantor Akuntan Publik (KAP) di Jakarta	Variabel Independen: X1= Pengalaman Auditor X2= Independensi X3= Keahlian Profesional Variabel Dependen: Y= Kemampuan	Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa pengalaman berpengaruh positif terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan, independensi tidak berpengaruh terhadap pendeteksian

	dengan Skeptisisme sebagai Variabel Moderasi		Auditor Mendeteksi Kecurangan Laporan Keuangan Variabel Moderasi: X4= Skeptisisme Profesional	kecurangan laporan keuangan, keahlian profesional berpengaruh negatif terhadap pendeteksian kecurangan, laporan keuangan. Skeptisme profesional sebagai variabel moderasi memperlemah pengaruh pengalaman auditor terhadap pendeteksian kecurangan, tidak memperkuat atau memperlemah pengaruh independensi terhadap pendeteksian kecurangan dan memperkuat
--	---	--	--	---

				keahlian profesional terhadap pendeteksian kecurangan laporan keuangan.
Indriyani & Hakim (2021)	Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisisme Profesional dan <i>Time Pressure</i> Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i>	Kantor Akuntan Publik di Jakarta Pusat	Variabel Independen: X1= Pengalaman Audit X2= Skeptisisme Profesional X3= <i>Time Pressure</i> Variabel Dependen: Y= Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i>	Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa pengalaman audit dan skeptisisme profesional berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> sedangkan <i>time pressure</i> berpengaruh negatif dan signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

<p>Fitria & Ratnaningsih (2022)</p>	<p>Pengaruh Pengalaman Audit, Skeptisme, dan Tekanan Waktu Terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i></p>	<p>Kantor Akuntan Publik di Jakarta Timur</p>	<p>Variabel Independen: X1= Pengalaman Audit, Skeptisme, dan Tekanan Waktu Variabel Dependen: Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i></p>	<p>Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa pengalaman audit tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i>, skeptisme berpengaruh terhadap kemampuan auditor mendeteksi <i>fraud</i> dan Tekanan Waktu berpengaruh terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i>.</p>
<p>Krisnawati, Aniqotunnafiah & Sella (2023)</p>	<p>Pengaruh Independensi, Keahlian Dan Pengalaman Audit Terhadap Kemampuan</p>	<p>Kantor Akuntansi Publik Semarang</p>	<p>Variabel Independen: X1= Independensi X2= Keahlian</p>	<p>Hasil dari penelitian ini menyatakan bahwa Independensi tidak berpengaruh terhadap</p>

	Auditor Mendeteksi Kecurangan Pada Kantor Akuntansi Publik Semarang		X3= Pengalaman Audit Variabel Dependen: Y= Kemampuan Auditor Mendeteksi Kecurangan	kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan, sedangkan Keahlian dan Pengalaman audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.
--	---	--	---	---

2.9. Pengembangan Hipotesis

2.9.1. Pengaruh pengalaman terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Pengalaman seorang auditor sangat penting yang mana faktor ini dapat mempengaruhi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan pada laporan keuangan. Apabila semakin banyak pengalaman yang dimiliki oleh seorang auditor, maka akan meningkat juga praktik penugasan audit dalam menemukan kecurangan yang terjadi. Menurut Anggriawan (2014) auditor yang mempunyai pengalaman yang banyak atau kurang memiliki pengalaman audit akan sulit dalam mendeteksi kecurangan. Kemampuan dan pengetahuan yang dimiliki oleh seorang auditor yang

berpengalaman dan belum berpengalaman, hal ini akan mempengaruhi kemampuan dari seorang auditor dalam mendeteksi kecurangan.

Berdasarkan penelitian oleh Anggriawan (2014) pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Penelitian oleh Molina & Wulandari menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Selanjutnya penelitian oleh Sukma & Paramitha (2020) menyatakan bahwa pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penelitian oleh Krisnawati, Aniqotunnafiah & Sella (2023) menyatakan bahwa pengalaman audit berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah:

H_{A1} : Pengalaman auditor berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

2.9.2. Pengaruh keahlian profesional terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Berdasarkan Standar Profesional Akuntan Publik (SPAP) SA 150 menyatakan bahwa “Audit harus dilakukan oleh seseorang atau lebih yang mempunyai keahlian dan pelatihan teknis yang cukup sebagai seorang auditor”.

Keahlian dapat diartikan sebagai keterampilan dari seorang ahli dan profesi sebagai jabatan atau pekerjaan yang menuntut keahlian, tanggung jawab, dan kesetiaan pada profesi. Keahlian profesional yang dimiliki oleh seseorang apabila orang tersebut dapat memenuhi kriteria yang sudah ditentukan, sehingga keahlian profesional merupakan suatu keterampilan yang dimiliki seseorang dalam

melakukan pekerjaan sesuai profesi, standar dan etika profesi yang dapat dilihat dari kinerja dalam melaksanakan tugas.

Berdasarkan penelitian Indrawati (2018) menyimpulkan bahwa keahlian profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Penelitian oleh Krisnawati, Aniqotunnafiah, Sella (2023) menyimpulkan bahwa keahlian berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, hal ini menyatakan bahwa semakin tinggi keahlian yang dimiliki maka kemampuan auditor mendeteksi kecurangan jua semakin meningkat. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah:

H_{A2} : Keahlian profesional berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

2.9.3. Pengaruh tekanan waktu terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Tekanan waktu merupakan suatu kendala yang dapat ditimbulkan karena adanya keterbatasan waktu untuk melakukan penugasan audit. Audit yang dihadapi dengan tekanan yang berlebihan biasanya akan menjadi kurang peka terhadap kecurangan. Seorang auditor diharuskan untuk memaksimalkan setiap tugas audit yang diberikan dengan baik. Ketika seorang auditor dihadapi dengan situasi yang seperti itu akan sulit bagi auditor untuk mengumpulkan bukti-bukti audit yang berkaitan dengan pendeteksian kecurangan.

Berdasarkan penelitian Anggriawan (2014) menyimpulkan bahwa tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Semakin tinggi tekanan waktu yang dihadapi seorang auditor, maka kemampuan auditor *fraud* akan semakin menurun. Penelitian Indriyani & Hakim

(2021) menyimpulkan bahwa tekanan waktu berpengaruh negatif signifikan terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*. Tekanan waktu yang dihadapi auditor mampu mengurangi kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Penelitian Suciwati, Astari, Bagiada (2022) menyimpulkan bahwa *time budget pressure* berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi *fraud*. Tekanan waktu mengakibatkan auditor cenderung kurang teliti dan memprioritaskan beberapa tugas agar sesuai dengan waktu yang ditentukan, hal ini mengakibatkan auditor melewatkan temuan yang mengarah pada indikasi kecurangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah:

H_{A3} : Tekanan waktu berpengaruh negatif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan.

2.9.4. Pengaruh *locus of control* terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan

Menurut Rotter (1996) dalam Engko dan Gundo (2007) *locus of control* merupakan persepsi individu pada suatu kejadian, dapat atau tidaknya seorang individu tersebut mengendalikan suatu kejadian yang terjadi. *Locus of control* diartikan sebagai tingkat kepercayaan diri seseorang terhadap kemampuan yang dimiliki oleh mereka. *Locus of control* juga berperan sebagai motivasi, *locus of control* dibedakan menjadi dua yaitu *locus of control* internal dan *locus of control* eksternal. Adanya *locus of control* dalam diri seorang auditor akan membuat *judgement* yang baik.

Berdasarkan penelitian oleh Purba & Nuryatno (2019) menyimpulkan bahwa *locus of control* berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Semakin tinggi *locus of control* pada diri auditor maka

semakin tinggi pula kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penelitian ini sama dengan penelitian Raiyani & Suputra (2014) yang menyatakan bahwa *locus of control* berpengaruh kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan. Penelitian Halimatusyadiah et al. (2022) menyimpulkan *locus of control* berpengaruh positif terhadap kemampuan auditor mendeteksi kecurangan, dapat diartikan bahwa semakin tinggi *locus of control* maka semakin tinggi pula kemampuan auditor mendeteksi kecurangan. Dengan demikian hipotesis yang diajukan adalah:

***H_{A4}*: *Locus of Control* berpengaruh positif terhadap Kemampuan Auditor Mendeteksi kecurangan.**