

## Perilaku Deteksi Kecurangan dalam Perspektif *Theory of Planned Behavior* pada Auditor Internal

### *Fraud Detection Behavior in the Perspective of the Theory of Planned Behavior in Internal Auditors*

Rizma Arfianda<sup>1</sup>, Hariman Bone<sup>2✉</sup>

<sup>1</sup>Universitas Mulawarman, Samarinda, Indonesia.

<sup>2</sup>Universitas Mulawarman, Samarinda, Indonesia.

✉ Corresponding author: hariman.bone@feb.unmul.ac.id

#### Abstrak

Penelitian ini bertujuan untuk menguji pengaruh skeptisisme profesional, supervisi, dan kapabilitas terhadap perilaku deteksi kecurangan dalam kerangka Theory of Planned Behavior (TPB). Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan data primer yang dikumpulkan melalui kuesioner berskala Likert kepada 82 auditor internal yang bekerja di BPKP dan Inspektorat Daerah Provinsi Kalimantan Timur. Analisis data dilakukan menggunakan metode Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) dengan bantuan aplikasi SmartPLS versi 4. Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan. Sebaliknya, supervisi dan kapabilitas memiliki pengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku tersebut. Temuan ini menegaskan pentingnya penguatan sistem supervisi dan peningkatan kapabilitas auditor internal dalam upaya pencegahan dan pendekstian kecurangan. Penelitian ini memberikan implikasi praktis bagi lembaga pemerintah dalam memperkuat peran auditor internal dalam menjaga integritas dan akuntabilitas organisasi.

#### Abstract

This study aims to examine the effect of professional skepticism, supervision, and capability on fraud detection behavior within the Theory of Planned Behavior (TPB) framework. This study uses a quantitative approach with primary data collected through a Likert-scale questionnaire to 82 internal auditors working at BPKP and the Regional Inspectorate of East Kalimantan Province. Data analysis was carried out using the Partial Least Squares Structural Equation Modeling (PLS-SEM) method with the help of the SmartPLS version 4 application. The results showed that professional skepticism had no significant effect on fraud detection behavior. In contrast, supervision and capability have a positive and significant effect on this behavior. These findings emphasize the importance of strengthening the supervision system and increasing the capabilities of internal auditors in efforts to prevent and detect fraud. This research provides practical implications for government agencies in strengthening the role of internal auditors in maintaining organizational integrity and accountability.

This is an open-access article under the CC-BY-SA license.



Copyright © 2025 Rizma Arfianda, Hariman Bone.

#### Article history

Received 2025-03-08

Accepted 2025-06-30

Published 2025-07-11

#### Kata kunci

Perilaku Deteksi Kecurangan; Skeptisisme Profesional; Supervisi; Kapabilitas; Auditor Internal; Theory of Planned Behavior.

#### Keywords

Fraud Detection Behavior; Professional Skepticism; Supervision; Capability; Internal Auditors; Theory of Planned Behavior.

## 1. Pendahuluan

Kecurangan merupakan ancaman serius dengan dampak yang meluas, baik secara nasional maupun global. Laporan *Global Fraud Survey* 2023 dan *Global Fraud and Payments Report* 2023 menyoroti peningkatan kasus kecurangan yang berdampak langsung terhadap kerugian finansial, reputasi, dan kepercayaan pasar. Ban Ki-Moon, dalam Jesenský, (2019) menyatakan bahwa kecurangan merupakan ancaman global setara dengan terorisme dan perubahan iklim. Kecurangan dapat menimbulkan kerugian yang signifikan, baik berupa denda, penurunan kepercayaan publik, maupun kerugian pasar (Amiram et al., 2018).

Laporan Occupational Fraud 2022 oleh Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) mencatat kerugian sekitar 5% dari total pendapatan organisasi per tahun, dengan total kerugian lebih dari USD 3,6 miliar dari 2.504 kasus di 125 negara. Indonesia sendiri menempati posisi keempat di kawasan Asia-Pasifik dengan 23 kasus kecurangan yang dilaporkan pada tahun 2022, didominasi oleh korupsi (64%), penyalahgunaan aset (28,9%), dan kecurangan laporan keuangan (6,7%).

Beberapa korupsi besar di Indonesia, seperti di PT Asabri (Rp22,78 triliun), PT Jiwasraya (Rp16,81 triliun), dan PT Indosurya Inti Finance (Rp106 triliun), menunjukkan tingginya potensi kerugian negara akibat kecurangan (Patnistik, 2023). Data Indonesia Corruption Watch (ICW) mencatat kerugian negara akibat korupsi mencapai Rp56,7 triliun pada 2020, meningkat menjadi Rp62,9 triliun pada 2021, dan menurun signifikan menjadi Rp33,6 triliun pada 2022. Selain itu, data dari Kementerian Keuangan menunjukkan tren peningkatan laporan kecurangan dari 128 kasus pada 2020 menjadi 185 kasus pada 2022, meskipun jumlah pegawai yang dikenai sanksi disipliner fluktuatif. Hal ini mengindikasikan meningkatnya kesadaran atau efektivitas pengawasan terhadap perilaku kecurangan.

Di tengah situasi tersebut, peran auditor internal menjadi semakin penting sebagai garda terdepan dalam pendekatan kecurangan. Dengan pemahaman yang mendalam terhadap sistem internal organisasi, auditor internal memiliki posisi strategis untuk mengidentifikasi pola-pola yang mencurigakan. Keberhasilan mereka dalam mendekripsi kecurangan tidak hanya mengurangi risiko kerugian, tetapi juga memperkuat integritas dan akuntabilitas organisasi.

Kasus suap proyek pembangunan jalan di Kalimantan Timur yang diungkap melalui operasi tangkap tangan oleh KPK, dengan total suap mencapai Rp1,4 miliar menyoroti lemahnya integritas dan transparansi sektor publik Vasudewa & Krisiandi, (2022). Kegagalan dalam mendekripsi kecurangan ini mencerminkan adanya kelemahan sistem pengawasan, baik secara internal maupun eksternal. Secara internal, rendahnya skeptisme profesional dan terbatasnya kapabilitas auditor menjadi penghambat dalam mendekripsi kecurangan. Sementara secara eksternal, lemahnya supervisi mengurangi efektivitas fungsi audit internal, sehingga meningkatkan risiko kecurangan dalam pengelolaan proyek pemerintah.

Berbagai penelitian sebelumnya telah membahas faktor-faktor yang memengaruhi pendekatan kecurangan, seperti sikap, norma subjektif, kontrol perilaku yang dipersepsi (PBC), kompetensi, skeptisme profesional, hingga whistleblowing. Namun, masih terdapat celah penelitian, terutama yang mengintegrasikan variabel skeptisme profesional, supervisi, dan kapabilitas dalam kerangka Theory of Planned Behavior (TPB), khususnya pada auditor internal di lembaga pemerintah seperti BPKP dan Inspektorat.

Penelitian ini bertujuan untuk mengisi celah tersebut dengan menganalisis pengaruh skeptisme profesional (sebagai aspek sikap), supervisi (sebagai norma subjektif), dan kapabilitas (sebagai *perceived behavioral control*) terhadap perilaku deteksi kecurangan auditor internal dalam kerangka TPB. Dengan memahami bagaimana ketiga variabel ini memengaruhi perilaku deteksi kecurangan, penelitian ini diharapkan dapat memberikan kontribusi teoritis dan praktis dalam memperkuat sistem pengawasan internal di sektor publik.

### 1.1. Tinjauan Pustaka

*Theory of Planned Behavior* (TPB) merupakan pengembangan dari *Theory of Reasoned Action* (TRA) yang diperkenalkan oleh Ajzen (1991). untuk menjelaskan hubungan antara kepercayaan, sikap,

niat, dan perilaku individu. TPB berasumsi bahwa perilaku individu dapat diprediksi melalui niat untuk bertindak, yang dipengaruhi oleh tiga komponen utama: sikap terhadap perilaku, norma subjektif, dan persepsi kontrol perilaku.

Menurut Ajzen (1991) semakin positif sikap individu terhadap suatu perilaku, semakin kuat tekanan sosial untuk melakukannya, dan semakin besar persepsi kontrol atas pelaksanaannya, maka semakin besar kemungkinan individu memiliki niat untuk melakukan perilaku tersebut. TPB telah banyak digunakan dalam berbagai konteks untuk menjelaskan perilaku etis, termasuk dalam bidang audit dan deteksi kecurangan Purwanti *et al.*, (2018).

### **1.1.1. Pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Perilaku Deteksi Kecurangan**

Dalam kerangka *Theory of Planned Behavior* (TPB), sikap individu menjadi faktor penting yang memengaruhi intensi dalam berperilaku. Sikap skeptisme profesional berperan sentral dalam proses pengambilan keputusan auditor, khususnya dalam situasi yang melibatkan penilaian terhadap risiko keuangan atau operasional. Auditor dengan tingkat skeptisme yang tinggi cenderung lebih berhati-hati dan kritis dalam mengevaluasi bukti, serta memperhatikan secara seksama kemungkinan adanya kecurangan atau salah saji dalam laporan keuangan.

Sikap skeptis tersebut mendorong auditor untuk melakukan pemeriksaan yang lebih mendalam terhadap catatan transaksi, sehingga meningkatkan keandalan hasil audit dan efektivitas dalam mendeteksi kecurangan. Oleh karena itu, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN) No. 01 Paragraf 30 (2007) secara tegas mewajibkan auditor untuk senantiasa menerapkan sikap skeptis profesional dalam pelaksanaan tugas.

Hasil penelitian terdahulu mendukung pentingnya skeptisme profesional dalam pendekslan kecurangan. Penelitian oleh Arwinda Sari *et al.*, (2018); Haris *et al.*, (2022); Natalia & Latrini, (2021); Sari & Andrian, (2023); Wahidahwati & Asyik, (2022) menunjukkan bahwa skeptisme profesional memiliki pengaruh positif terhadap perilaku deteksi kecurangan. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan adalah:

H1: Skeptisme profesional berpengaruh positif terhadap perilaku deteksi kecurangan.

### **1.1.2. Pengaruh Supervisi terhadap Perilaku Deteksi Kecurangan**

Norma subjektif dalam TPB berkaitan dengan persepsi individu terhadap tekanan sosial dari lingkungan sekitar, termasuk rekan kerja dan atasan, dalam mendorong atau menghambat suatu perilaku tertentu. Supervisi yang efektif dari atasan berperan penting dalam membentuk intensi auditor untuk melakukan deteksi terhadap kecurangan. Dukungan, arahan, dan pengawasan dari atasan dapat meningkatkan rasa tanggung jawab auditor serta memperkuat motivasi mereka dalam melaksanakan tugas audit secara cermat dan teliti.

Supervisi yang memadai tidak hanya memberikan panduan teknis, tetapi juga menciptakan lingkungan kerja yang mendukung pelaksanaan fungsi evaluatif auditor. Hasil penelitian yang dilakukan oleh M. P. Darma & Mulyani, (2017); Bolang & Morasa, (2013) menunjukkan bahwa supervisi memiliki pengaruh positif terhadap pendekslan kecurangan. Berdasarkan uraian tersebut, hipotesis yang diajukan dalam penelitian ini adalah:

H2: Supervisi berpengaruh positif terhadap perilaku deteksi kecurangan.

### **1.1.3. Pengaruh Kapabilitas terhadap Perilaku Deteksi Kecurangan**

*Perceived behavioral control* dalam TPB mengacu pada persepsi individu terhadap kemampuan dan sumber daya yang dimilikinya untuk melakukan suatu tindakan. Dalam konteks audit internal, kapabilitas mencakup pengetahuan, keterampilan, dan pengalaman auditor dalam mengidentifikasi risiko kecurangan serta merancang strategi deteksi yang efektif. Auditor yang memiliki kapabilitas tinggi akan merasa lebih percaya diri dalam melaksanakan pemeriksaan dan lebih mampu dalam mengenali tanda-tanda kecurangan.

Kapabilitas yang baik akan memperkuat persepsi auditor bahwa mereka memiliki kontrol yang memadai atas tindakan deteksi kecurangan, sehingga meningkatkan intensi untuk melaksanakannya. Penelitian oleh Anindya *et al.*, (2023); Hariri *et al.*, (2018); Oktaviana, (2016); Rudianti & Maesaroh, (2020) menunjukkan bahwa kapabilitas berpengaruh signifikan terhadap

pendeksi kecurangan. Penemuan ini juga diperkuat oleh Sofiyani, (2019) yang menemukan adanya pengaruh positif signifikan kapabilitas terhadap perilaku deteksi kecurangan. Dengan demikian, hipotesis yang diajukan adalah:

H3: Kapabilitas berpengaruh positif terhadap perilaku deteksi kecurangan.

## 2. Metode

Data yang digunakan dalam penelitian ini merupakan data primer yang diperoleh secara langsung dari responden, yaitu para auditor internal yang bekerja di Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) serta Inspektorat Daerah Provinsi Kalimantan Timur di Kota Samarinda. Pengumpulan data dilakukan melalui penyebaran kuesioner tertutup dan terstruktur yang disusun berdasarkan indikator dari masing-masing variabel penelitian. Metode survei digunakan dalam pengumpulan data, yaitu melalui kuesioner yang memuat pernyataan-pernyataan yang diukur dengan menggunakan skala Likert lima poin, mulai dari "sangat tidak setuju" (1) hingga "sangat setuju" (5).

Kuesioner disebarluaskan dengan dua pendekatan: kepada responden di BPKP disampaikan secara daring melalui *Google Form*, sedangkan kepada responden di Inspektorat diberikan dalam bentuk fisik. Populasi dalam penelitian ini terdiri atas seluruh auditor internal pada BPKP dan Inspektorat Daerah Provinsi Kalimantan Timur yang berada di Kota Samarinda, dengan jumlah sebanyak 131 orang (75 auditor BPKP dan 56 auditor Inspektorat).

Penentuan jumlah sampel dilakukan dengan menggunakan rumus *Slovin* dengan tingkat kesalahan sebesar 5% ( $e = 0,05$ ), sehingga diperoleh ukuran sampel minimum sebesar 99 responden. Namun, dalam penelitian ini digunakan metode total sampling, sehingga seluruh auditor sebanyak 131 orang dijadikan sampel untuk meningkatkan representativitas hasil penelitian.

## 3. Hasil dan Pembahasan

### 3.1. Hasil Penelitian

Berikut data responden pada penelitian ini:

**Tabel 1. Data Responden**

| Data                         | Tingkat       | Jumlah | Persentase |
|------------------------------|---------------|--------|------------|
| Jenis Kelamin                | Perempuan     | 23     | 28,05%     |
|                              | Laki-Laki     | 59     | 71,95%     |
| Usia                         | 20 – 25 tahun | 19     | 23,17%     |
|                              | 26 – 30 tahun | 10     | 12,20%     |
|                              | 31 – 35 tahun | 14     | 17,07%     |
|                              | 36 – 40 tahun | 10     | 12,20%     |
|                              | > 40 tahun    | 29     | 35,37%     |
| Pendidikan                   | D3            | 24     | 29,27%     |
|                              | S1            | 46     | 56,10%     |
|                              | S2            | 12     | 14,63%     |
|                              | S3            | 0      | 0,00%      |
| Lama Bekerja Sebagai Auditor | 1 – 5 tahun   | 35     | 42,68%     |
|                              | 6 – 10 tahun  | 9      | 10,98%     |
|                              | > 10 tahun    | 38     | 46,34%     |

Dari tabel diatas, jumlah responden laki-laki lebih banyak dibandingkan responden perempuan. Usia responden yang paling banyak berusia >40 tahun. Pendidikan responden paling banyak yaitu Pendidikan S1 sebanyak 46 responden, dan responden yang lama bekerja sebagai auditor sebanyak 38 responden dengan masa kerja >10 tahun.

Dalam penelitian ini, pengukuran konstruk dilakukan dengan mengadaptasi instrumen dari penelitian-penelitian sebelumnya. Variabel skeptisme profesional mengadopsi pengukuran yang

digunakan oleh Hussin & Iskandar, (2014). Variabel ini memiliki 9 pernyataan dan 9 indikator yaitu tingkat kecenderungan untuk mempertanyakan informasi yang diterima dari teman-teman, tingkat kecenderungan untuk mempertanyakan pengalaman pengamatan atau pendengaran, auditor tidak terlalu cepat mengambil keputusan, tingkat kepuasan belajar yang dirasakan, intensitas pencarian pengetahuan, ketertarikan terhadap faktor-faktor penyebab perilaku individu, selalu memahami alasan perilaku orang lain, ketertarikan terhadap tindakan orang lain, dan tingkat kepuasan diri auditor.

Variabel supervisi mengadopsi pengukuran yang digunakan oleh Maulina *et al.*, (2010). Variabel ini memiliki 5 pernyataan dan 5 indikator yaitu perhatian supervisor, penjelasan mengenai penugasan, penumbuhan sikap mental dan bekerja, pendelegasian tanggung jawab, dan meminimalkan stres.

Variabel kapabilitas mengadopsi pengukuran yang digunakan oleh Harahap, (2021). Variabel ini memiliki 3 pernyataan dan 3 indikator yaitu jumlah klien yang pernah diaudit, pengalaman dalam melakukan audit, dan jenis perusahaan yang pernah diaudit.

### 3.1.1. Uji Validitas Konvergen

Untuk melakukan uji validitas konvergen, terdapat syarat bahwa setiap konstruk dalam kuesioner harus memiliki nilai loading di atas 0,70. Namun, nilai loading antara  $>0,40$  hingga  $<0,70$  masih dapat dipertimbangkan, asalkan nilai AVE untuk setiap variabel melebihi 0,50. Berikut ini disajikan hasil dari pengolahan validitas konvergen.

**Tabel 2. Factor Loadings**

| Variabel                    | Kode  | Outer Loading $> 0,7$ | Ket.  |
|-----------------------------|-------|-----------------------|-------|
| Skeptisme Profesional       | X1.2  | 0,821                 | Valid |
|                             | X1.3  | 0,895                 | Valid |
|                             | X1.4  | 0,893                 | Valid |
|                             | X1.5  | 0,894                 | Valid |
|                             | X1.6  | 0,818                 | Valid |
|                             | X1.7  | 0,873                 | Valid |
|                             | X1.9  | 0,893                 | Valid |
|                             | X1.10 | 0,826                 | Valid |
|                             | X1.14 | 0,927                 | Valid |
|                             |       |                       |       |
| Supervisi                   | X2.2  | 0,768                 | Valid |
|                             | X2.3  | 0,789                 | Valid |
|                             | X2.6  | 0,711                 | Valid |
|                             | X2.8  | 0,845                 | Valid |
|                             | X2.9  | 0,775                 | Valid |
| Kapabilitas                 | X3.5  | 0,861                 | Valid |
|                             | X3.6  | 0,82                  | Valid |
|                             | X3.7  | 0,818                 | Valid |
| Perilaku Deteksi Kecurangan | Y2    | 0,852                 | Valid |
|                             | Y3    | 0,844                 | Valid |
|                             | Y5    | 0,708                 | Valid |
|                             | Y7    | 0,832                 | Valid |
|                             | X2.9  | 0,775                 | Valid |
|                             | X3.5  | 0,861                 | Valid |
|                             | X3.6  | 0,82                  | Valid |
| Kapabilitas                 | X3.7  | 0,818                 | Valid |
|                             | Y2    | 0,852                 | Valid |
|                             | Y3    | 0,844                 | Valid |
|                             | Y5    | 0,708                 | Valid |
|                             | Y7    | 0,832                 | Valid |
| Perilaku Deteksi Kecurangan |       |                       |       |

Berdasarkan tabel 2 menunjukkan bahwa semua pernyataan yang digunakan dalam penelitian ini layak digunakan atau valid secara pengujian karena memiliki nilai  $> 0,07$ . Uji validitas konvergen juga dapat dilihat melalui nilai AVE dengan ketentuan bahwa nilai AVE untuk setiap pernyataan harus  $> 0,50$ . Nilai AVE pada penelitian ini dapat dilihat pada tabel berikut:

**Tabel 3. Nilai AVE**

| Variabel                        | Nilai AVE | Ket.  |
|---------------------------------|-----------|-------|
| Skeptisme Profesional (X1)      | 0,754     | Valid |
| Supervisi (X2)                  | 0,607     | Valid |
| Kapabilitas (X3)                | 0,694     | Valid |
| Perilaku Deteksi Kecurangan (Y) | 0,658     | Valid |

Berdasarkan tabel 3 menunjukkan bahwa semua pernyataan yang digunakan dalam penelitian ini dianggap layak atau valid secara pengujian karena memiliki nilai AVE  $> 0,50$ . Dengan demikian pengujian validitas konvergen pada penelitian ini telah terpenuhi.

### 3.1.2. Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan dengan melihat nilai *composite reliability* dan *Cronbach's alpha* dari masing-masing variabel. Pengujian ini dianggap terpenuhi apabila nilai *composite reliability* melebihi 0,70 dan nilai *Cronbach's alpha* melebihi 0,60. Pada penelitian ini, nilai *composite reliability* dan *Cronbach's alpha* dapat dilihat pada tabel 4 berikut.

**Tabel 4. Composite Reliability & Cronbach Alpha**

| Variabel                        | Cronbach's alpha | Composite reliability (rho_a) | Composite reliability (rho_c) | Average variance extracted (AVE) | Ket.     |
|---------------------------------|------------------|-------------------------------|-------------------------------|----------------------------------|----------|
| Skeptisme Profesional (X1)      | 0,959            | 0,973                         | 0,965                         | 0,754                            | Reliabel |
| Supervisi (X2)                  | 0,841            | 0,864                         | 0,885                         | 0,607                            | Reliabel |
| Kapabilitas (X3)                | 0,781            | 0,786                         | 0,872                         | 0,694                            | Reliabel |
| Perilaku Deteksi Kecurangan (Y) | 0,826            | 0,843                         | 0,884                         | 0,658                            | Reliabel |

Berdasarkan tabel 4 menunjukkan nilai *composite reliability* dari seluruh konstruk dalam penelitian ini melebihi 0,70 dan nilai *cronbach's alpha* berada di atas 0,60. Dengan demikian, dapat disimpulkan bahwa kriteria untuk penggunaan variabel laten independen sebagai konstruk uji dalam menganalisis pengaruhnya terhadap variabel laten dependen, yaitu perilaku deteksi kecurangan.

**Tabel 5. R-Square**

|                                 | R-Square | Keterangan |
|---------------------------------|----------|------------|
| Perilaku Deteksi Kecurangan (Y) | 0,564    | Kuat       |

Pada penelitian ini, peneliti menggunakan konstruk endogen yaitu perilaku deteksi kecurangan yang dipengaruhi oleh konstruk eksogen yaitu skeptisme profesional, supervisi dan kapabilitas. Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa R-Square bernilai 0,564. Nilai R-Square menunjukkan kemampuan variabel eksogen membentuk pengaruh terhadap variabel-variabel endogen. Berdasarkan kriteria  $\leq 0,70$  (kuat),  $\leq 0,33$  (moderat), dan  $\leq 0,25$  (lemah) maka dapat disimpulkan bahwa deteksi perilaku kecurangan dalam membentuk pengaruh terhadap persepsi skeptisme profesional, supervisi dan kapabilitas adalah moderat dengan persentase sebesar 56,4%. Sedangkan sisanya sebesar 43,6% dipengaruhi oleh konstruk lain diluar mode.

### 3.1.3. Pengujian Hipotesis

Tabel 7. Bootstrapping

|   | Original<br>Sample (O) | P-Values | Ket.           |
|---|------------------------|----------|----------------|
| Skeptisme Profesional (X1) -> Perilaku Deteksi Kecurangan (Y) | -0,057                 | 0,414    | Tidak didukung |
| Supervisi (X2) -> Perilaku Deteksi Kecurangan (Y)             | 0,233                  | 0,000    | Didukung       |
| Kapabilitas (X3) -> Perilaku Deteksi Kecurangan (Y)           | 0,645                  | 0,000    | Didukung       |

Berikut penjelasan yang lebih rinci tentang pengujian dengan *bootstrapping* adalah sebagai berikut:

- 1) Hasil perhitungan *statistics* dari variabel skeptisme profesional terhadap perilaku deteksi kecurangan menunjukkan nilai *original sample* yaitu -0,057. Nilai t-*statistics* sebesar  $0,820 \leq 1,96$  dan nilai p-values  $0,414 \geq 0,05$ . Dapat disimpulkan H1 penelitian ini **tidak didukung**, maka skeptisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan.
- 2) Hasil perhitungan *statistics* dari variabel supervisi terhadap perilaku deteksi kecurangan menunjukkan nilai *original sample* yaitu 0,233. Nilai t-*statistics* sebesar  $3,758 \geq 1,96$  dan nilai p-values  $0,000 \leq 0,05$ . Dapat disimpulkan H1 penelitian ini **didukung**, maka supervisi berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan.
- 3) Hasil perhitungan *statistics* dari variabel kapabilitas terhadap perilaku deteksi kecurangan menunjukkan nilai *original sample* yaitu 0,645. Nilai t-*statistics* sebesar  $10,566 \geq 1,96$  dan nilai p-values  $0,000 \leq 0,05$ . Dapat disimpulkan H1 penelitian ini **didukung**, maka kapabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan.

## 3.2. Pembahasan

### 3.2.1. Pengaruh Skeptisme Profesional terhadap Perilaku Deteksi Kecurangan

Hasil pengujian menunjukkan bahwa skeptisme profesional tidak berpengaruh signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan, dengan nilai t-statistik sebesar  $0,820 \leq 1,96$  dan p-values sebesar  $0,414 \geq 0,05$ . Temuan ini mengindikasikan bahwa meskipun sikap skeptis merupakan elemen penting dalam praktik audit, namun dalam konteks penelitian ini, sikap tersebut tidak serta-merta mendorong auditor untuk secara aktif mendeteksi kecurangan.

Berdasarkan *Theory of Planned Behavior* skeptisme profesional merepresentasikan sikap (*attitude*) yang seharusnya memengaruhi niat dan perilaku individu dalam bertindak (Ajzen 1991). Namun, hasil penelitian ini justru bertolak belakang dengan asumsi teori tersebut. Kecenderungan auditor dengan pengalaman kerja yang panjang ( $>10$  tahun) untuk mengandalkan intuisi dan pengalaman profesional dapat mengurangi penerapan skeptisme secara eksplisit. Selain itu, sistem audit yang telah terstandarisasi dan berbasis regulasi di lingkungan BPKP dan Inspektorat cenderung menggantikan peran skeptisme individual dalam proses deteksi anomali atau kecurangan.

Faktor psikologis seperti hubungan interpersonal antara auditor dan auditee, rasa enggan dalam mempertanyakan informasi karena adanya relasi informal, serta keterbatasan waktu audit turut menjadi penghambat penerapan skeptisme profesional secara optimal (Kleinman *et al.*, 2020). Lebih lanjut, peran auditor internal di BPKP dan Inspektorat yang lebih difokuskan pada aspek konsultatif dan pencegahan dibanding deteksi kecurangan juga menjadi alasan lemahnya pengaruh skeptisme profesional terhadap perilaku tersebut.

Temuan ini konsisten dengan hasil penelitian terdahulu oleh Ningtyas *et al.*, (2018); Piserah *et al.*, (2022); Gunawan *et al.*, (2022); Rafnes & Primasari, (2020); Faradilla *et al.*, (2021) menyatakan bahwa skeptisme profesional tidak berpengaruh positif terhadap pendekripsi kecurangan. Selain itu, penelitian ini sejalan dengan Islamiati *et al.*, (2024) yang menemukan bahwa skeptisme profesional tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi kecurangan.

### 3.2.2. Pengaruh Supervisi terhadap Perilaku Deteksi Kecurangan

Hasil analisis menunjukkan bahwa supervisi berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan dengan nilai t-statistik sebesar  $3,758 \geq 1,96$  dan p-Value sebesar 0,000

≤ 0,05. Temuan ini menunjukkan bahwa semakin tinggi tingkat supervisi yang diterima auditor, semakin besar kecenderungan auditor untuk melakukan deteksi terhadap tindakan kecurangan.

Dalam kerangka TPB, supervisi berkaitan dengan norma subjektif (*subjective norm*), yaitu persepsi individu terhadap tekanan sosial dan harapan dari pihak-pihak yang dianggap penting (Ajzen 1991). Supervisi yang efektif berperan dalam membentuk kesadaran dan perilaku profesional auditor dengan menciptakan ekspektasi kinerja, kejelasan tugas, serta dukungan dalam pelaksanaan audit. Data menunjukkan bahwa 4,28% responden menyatakan bahwa bimbingan supervisor membantu mereka menjadi auditor yang profesional.

Temuan ini sejalan dengan penelitian (Fachruddin, 2023) yang menekankan peran strategis supervisi dalam meningkatkan profesionalisme auditor BPKP dan Inspektorat. Dukungan yang diberikan supervisor tidak hanya menciptakan lingkungan kerja yang kondusif, tetapi juga memperkuat akuntabilitas auditor. Dalam praktiknya, adanya supervisi menciptakan rasa tanggung jawab auditor untuk mematuhi prosedur audit dan secara aktif mencari indikasi kecurangan.

Hasil ini konsisten dengan penelitian terdahulu oleh M. P. Darma & Mulyani, (2017) menyatakan bahwa supervisi berpengaruh positif terhadap pendekripsi kecurangan. Riset ini mampu mendukung riset terdahulu yang dilakukan oleh Bolang & Morasa, (2013) yang juga menyatakan bahwa supervisi berpengaruh positif terhadap pendekripsi kecurangan.

### 3.2.3. Pengaruh Kapabilitas terhadap Perilaku Deteksi Kecurangan

Pengujian hipotesis ketiga menunjukkan bahwa kapabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan, dengan nilai t-statistik sebesar  $10,566 \geq 1,96$  dan  $p\text{-Value}$  sebesar  $0,000 \leq 0,05$ . Hasil ini memperkuat pandangan bahwa kemampuan teknis dan pengalaman auditor sangat berkontribusi dalam mendekripsi dan melaporkan kecurangan secara efektif.

Kapabilitas auditor mencerminkan perceived behavioral control dalam model TPB, yaitu persepsi individu atas kemampuannya untuk melakukan suatu tindakan (Ajzen 1991). Auditor yang memiliki kapabilitas tinggi akan merasa lebih percaya diri dalam melaksanakan tugas audit, memahami risiko kecurangan, serta mengambil keputusan yang tepat berdasarkan temuan audit.

Auditor BPKP dan Inspektorat umumnya memiliki pengalaman yang luas dalam audit kepatuhan, audit kinerja, serta evaluasi sistem pengendalian internal. Pengalaman tersebut memperkuat kemampuan auditor dalam mendekripsi kelemahan sistem dan potensi kecurangan yang tersembunyi (Wulandari et al., 2025). Hal ini mencerminkan pentingnya pembentukan kompetensi teknis dan profesional sebagai bagian dari upaya peningkatan efektivitas audit.

Temuan ini mendukung hasil penelitian terdahulu oleh Anindya et al., (2023); Hariri et al., (2018); Oktaviana, (2016); Rudianti & Maesaroh, (2020) yang menyatakan bahwa kapabilitas berpengaruh positif terhadap deteksi kecurangan. Penelitian ini juga sejalan dengan Sofiyani, (2019) yang menekankan pentingnya kapabilitas dalam mendorong auditor untuk lebih proaktif dalam mendekripsi tindakan kecurangan.

## 4. Simpulan

Penelitian ini bertujuan untuk menganalisis pengaruh skeptisme profesional, supervisi, dan kapabilitas terhadap perilaku deteksi kecurangan pada auditor internal yang bekerja di BPKP dan Inspektorat Daerah Provinsi Kalimantan Timur di Kota Samarinda. Berdasarkan hasil analisis dengan pendekatan *Theory of Planned Behavior* (TPB), ditemukan bahwa variabel supervisi dan kapabilitas berpengaruh positif dan signifikan terhadap perilaku deteksi kecurangan. Sebaliknya, skeptisme profesional tidak menunjukkan pengaruh yang signifikan terhadap perilaku tersebut.

Temuan ini memberikan kontribusi teoretis terhadap pengembangan TPB dalam konteks audit sektor publik, serta implikasi praktis bagi manajemen di BPKP dan Inspektorat. Penguatan supervisi dan peningkatan kapabilitas auditor menjadi kunci utama dalam meningkatkan efektivitas deteksi kecurangan. Temuan ini juga menekankan perlunya evaluasi dan pendekatan baru dalam menumbuhkan sikap skeptis yang lebih adaptif dan konstruktif dalam proses audit.

Namun demikian, penelitian ini memiliki beberapa keterbatasan. Pertama, jumlah responden yang terbatas dapat mempengaruhi generalisasi hasil. Kedua, ruang lingkup variabel yang sempit

membuka peluang untuk memasukkan variabel lain seperti budaya organisasi atau motivasi personal. Ketiga, pendekatan kuantitatif yang digunakan belum mampu menggali secara mendalam aspek perilaku auditor, sehingga metode kualitatif seperti wawancara mendalam direkomendasikan untuk penelitian lanjutan.

Berdasarkan hasil dan keterbatasan tersebut, peneliti memberikan beberapa saran. Auditor diharapkan terus menjaga dan meningkatkan profesionalisme serta kapabilitas melalui pelatihan berkelanjutan dan kolaborasi antar auditor. Manajemen institusi perlu memperkuat mekanisme supervisi serta membangun komunikasi dua arah yang efektif. Selain itu, pengembangan instrumen pengukuran yang lebih spesifik terhadap karakteristik instansi pemerintah di masa depan perlu dilakukan agar hasil penelitian lebih kontekstual dan aplikatif. Penelitian lanjutan disarankan untuk memperluas cakupan wilayah, menambah variabel lain yang relevan, serta mengintegrasikan pendekatan kualitatif untuk menggali secara lebih mendalam faktor-faktor yang memengaruhi perilaku deteksi kecurangan.

### Daftar Pustaka

- Ajzen, I. (1991). The theory of planned behavior. *Organizational Behavior and Human Decision Processes*, 50(2), 179–211. [https://doi.org/10.1016/0749-5978\(91\)90020-T](https://doi.org/10.1016/0749-5978(91)90020-T)
- Amiram, D., Bozanic, Z., Cox, J. D., Dupont, Q., Karpoff, J. M., & Sloan, R. (2018). Financial Reporting Fraud and Other Forms of Misconduct: A Multidisciplinary Review of The Literature. *Review of Accounting Studies*, 23(2), 732–783. <https://doi.org/10.1007/s11142-017-9435-x>
- Anindya, A., Afni, Z., & Rosita, I. (2023). Analisis Pengaruh Pressure, Opportunity, Rationalization, Capability & Arrogance Terhadap Perilaku Kecurangan Akademik Pada Mahasiswa Jurusan Akuntansi Politeknik Negeri Padang. *Jurnal Akuntansi, Bisnis Dan Ekonomi Indonesia (JABEI)*, 2(1), 150–159. <https://doi.org/10.30630/jabei.v2i1.52>
- Arwinda Sari, K. G., Wirakusuma, M. G., & Ratnadi, N. M. D. (2018). Pengaruh Skeptisisme Profesional, Etika, Tipe Kepribadian, Kompensasi, Dan Pengalaman Pada Pendekripsi Kecurangan. *E-Jurnal Ekonomi Dan Bisnis Universitas Udayana*, 1, 29. <https://doi.org/10.24843/eeb.2018.v07.i01.p02>
- Bolang, M. S., & Morasa, J. (2013). Pengaruh Tindakan Supervisi dan Pelatihan Auditor Terhadap Pendekripsi kecurangan pada Perusahaan.
- Darma, M. P., & Mulyani. (2017). Pengaruh Pengalaman, Pelatihan dan Tindakan Supervisi Terhadap Penilaian Kecurangan (Studi Empiris Pada Salah Satu KAP Big Four).
- Fachruddin, M. (2023). Analisis Peran Audit Internal dalam Pencegahan Fraud (Studi kasus pada Universitas XYZ di Yogyakarta). *ABIS: Accounting and Business Information Systems Journal*, 10(2). <https://doi.org/10.22146/abis.v10i2.73915>
- Faradilla, E., Tjan, J. S., & Pramukti, A. (2021). Pengaruh Pengalaman Auditor, Independensi, dan Skeptisisme Profesional Auditor terhadap Pendekripsi Kecurangan. *CESJ : Center of Economic Student Journal*, 4(2), 1–12.
- Gunawan, K., Riyanal, M. F., & Handoko, B. L. (2022). The Effect of Auditor Competence, Skeptisisme profesional , Red Flag, and Internal Control System on Fraud Detection. *Journal of Applied Finance & Accounting*, 9 (2), 73–88. <https://doi.org/10.21512/jafa.v9i2.8972>
- Harahap, R. U. (2021). The Effects of Quality Control System and Auditor's Competency Implementation on Auditor's Capability in Detecting Fraud on Public Accounting Office in Medan. *Journal of International Conference Proceedings*, 4(2), 561–570. <https://doi.org/10.32535/jicp.v4i2.1291>
- Hariri, Pradana, A. W. S., & Rahman, F. (2018). Mendekripsi perilaku kecurangan akademik dengan perspektif. *Jurnal Ketahanan Pangan*, 2(1), 1–11.
- Haris, H. C., Datrini, L. K., & Sastri, I. I. D. A. M. M. (2022). Self-efficacy Moderated the Effect of Professional Skepticism, Workload, and Whistleblowing on Fraud Detection. *International Journal of Health Sciences*, 6(S2), 323–329. <https://doi.org/10.53730/ijhs.v6ns2.4966>
- Hussin, S. A. H. S., & Iskandar, T. (2014). Exploratory Factor Analysis on Hurttt's Professional Skepticism Scale: A Malaysian Perspective. *Asian Journal of Accounting and Governance*, 4(1), 11–19. <https://doi.org/10.17576/ajag-2013-4-5771>

- Islamiati, M., Komalasari, A., & Azhar, R. (2024). Pengaruh Independensi, Integritas, Akuntabilitas, Pelatihan Auditor Dan Sikap Skeptisisme Profesional Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan. *Journal on Education*, 6(4), 21035–21049. <https://doi.org/10.31004/joe.v6i4.6255>
- Kleinman, G., Strickland, P., & Anandarajan, A. (2020). Why Do Auditors Fail to Identify Fraud? An Exploration. *Journal of Forensic and Investigative Accounting*, 12(2), 1–27.
- Maulina, M., Anggraini, R., & Anwar, C. (2010). Pengaruh Tekanan Waktu dan Tindakan Supervisi Terhadap Penghentian Prematur Atas Prosedur Audit. 1–25.
- Natalia, N. K. L., & Latrini, M. Y. (2021). Dampak Pengalaman, Skeptisisme Profesional, dan Kompetensi pada Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan. *Jurnal Akuntansi*, Vol. 31 No, 349–359. <https://doi.org/10.24843/EJA.2021.v31.i02.p07>
- Ningtyas, I., Delamat, H., & Yuniartie, E. (2018). Pengaruh Pengalaman, Keahlian, dan Skeptisisme Profesional Terhadap Pendekstasian Kecurangan (Studi Empiris Pada BPK RI Perwakilan Sumatera Selatan).
- Oktaviana, R. D. (2016). *Pengaruh Sikap, Tekanan, Kesempatan dan Kapabilitas Karyawan Terhadap Kecurangan Pt. Bum Pabrik Perikanan Samudera Kendari*. Universitas Islam Indonesia Yogyakarta.
- Piserah, M., Sutjipto, V. F., Firmansyah, A., & Trisnawati, E. (2022). Perilaku Fraud Detection Pada Auditor: Professional Skepticism, Whistleblowing, Integritas, Time Pressure. *Jurnal Ilmiah Akuntansi Kesatuan*, 10(1), 17–28. <https://doi.org/10.37641/jiakes.v10i1.1185>
- Purwanti, L., Putra, K. N., & Triyuwono, I. (2018). Fraud Procurement of Goods and Services A Perspective of the Theory of Planned Behavior. *Jurnal Akuntansi*, 22(3), 385. <https://doi.org/10.24912/ja.v22i3.395>
- Rafnes, M., & Primasari, N. H. (2020). Pengaruh Skeptisisme Profesional, Pengalaman Auditor, Kompetensi Auditor dan Beban Kerja terhadap Pendekstasian Kecurangan. *Jurnal Akuntansi Dan Keuangan*, 9(1), 16–31. <https://journal.budiluhur.ac.id/index.php/akeu/article/view/1410>
- Rudianti, W., & Maesaroh, S. (2020). Deteksi Kecurangan Laporan Keuangan dengan Diamond Fraud Theory pada Perusahaan Sektor Transportasi yang Terdaftar di Bursa Efek Indonesia. *Ilmiah Ekonomi*, 4, 313–331.
- Sari, R., & Andrian, S. (2023). The influence of professional skepticism, auditor's experiences, and competency on fraud detection. *International Journal of Research in Business and Social Science* (2147- 4478), 12(3), 384–390. <https://doi.org/10.20525/ijrbs.v12i3.2569>
- Sofiyani, S. N. (2019). Pengaruh Dukungan Manajemen dan Kapabilitas Auditor Intern Terhadap Pencegahan Dan Pendekstasian Fraud. *Jurnal Akuntansi*, 13(2), 86–95. <https://doi.org/10.37058/jak.v13i2.842>
- Vasudewa, R. P., & Krisiandi. (2022, November 25). KPK Sita Uang Rp 525 Juta dari Kasus Korupsi Pembangunan Jalan di Kaltim. *Kompas.Com*. <https://nasional.kompas.com/read/2023/11/25/17500031/kpk-sita-uang-rp-525-juta-dari-kasus-korupsi-pembangunan-jalan-di-kaltim>
- Wahidahwati, W., & Asyik, N. F. (2022). Determinants of Auditors Ability in Fraud Detection. *Cogent Business & Management*, 9(1). <https://doi.org/10.1080/23311975.2022.2130165>
- Wulandari, S., Vina, W., Anwar, R., & Herawati, S. (2025). YUME : *Journal of Management Analisis Peran Audit Internal , Kompetensi Dan Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan ( Fraud )*. 8(2), 11–19.