

**PERAN KODE ETIK DALAM PENCEGAHAN *FRAUD* PADA AUDITOR  
DI LINGKUNGAN BADAN PEMERIKSA KEUANGAN  
(STUDI PADA BPK RI PERWAKILAN JAWA TIMUR)**

**Jurnal**

**Dosen Pembimbing  
Dr. Eko Suwardi, Ak., M.Sc.**



**Oleh:  
Widya Ayu Sekar Rini  
18/436696/PEK/24220**

**MAGISTER AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMIKA DAN BISNIS  
UNIVERSITAS GADJAH MADA  
YOGYAKARTA  
2021**

## Intisari

Penelitian ini menguji secara empiris, memperoleh gambaran dan pemahaman peran kode etik untuk mencegah *fraud* pada auditor Badan Pemeriksa Keuangan serta menganalisis penyebab masih terjadinya *fraud* dalam proses pemeriksaan. Di dalam mencapai tujuan penelitian ini, variabel penelitian yang digunakan adalah integritas, independensi, dan profesionalisme. Metode yang dipakai didalam penelitian ini adalah metode *mix method* yaitu metode kuantitatif dengan cara memberikan kuesioner serta metode kualitatif dengan melakukan wawancara kepada responden auditor Badan Pemeriksa Keuangan RI perwakilan Jawa Timur. Pemilihan sampel dalam penelitian ini menggunakan *purposive sampling*. Alat pengujian instrumen dan analisis yang dilakukan adalah pengujian validitas dan reliabilitas kuesioner serta triangulasi sumber untuk wawancara semi-terstruktur. Teknik analisis data yang dilakukan yakni dengan menggunakan SPSS dan analisis tematik.

Hasil penelitian independensi, integritas, dan profesionalisme berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*. Didukung dengan hasil wawancara memberikan gambaran institusi BPK telah melaksanakan penerapan kode etik dengan baik, pelaksanaan kode etik telah mencakup program-program pencegahan *fraud*, yaitu tindakan *prevention deterrence, disruption, identification, dan prosecution*. Dalam pelaksanaannya masih terjadi *fraud* hal itu didasarkan pada tindakan pribadi auditor karena pemeriksa BPK tersebut memiliki karakter, moral, dan integritas yang kurang baik serta risiko yang ada di entitas yang diperiksa dapat mengakibatkan terjadinya tindakan *fraud* dalam proses pemeriksaan di lingkungan BPK.

**Kata Kunci:** kode etik, independensi, integritas, profesionalisme, *fraud* auditor.

## 1. Latar Belakang

Tugas pokok dan fungsi utama pemeriksa Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) adalah melaksanakan tugas pemeriksaan terhadap tanggung jawab pengelolaan Keuangan Negara supaya tidak terjadi kerugian negara atau kecurangan dalam pengelolaannya diatur berdasarkan UU No.15 tahun 2006. Sesuai dengan Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) Republik Indonesia No. 01, Tahun 2017 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara, pada pasal 1 dijelaskan bahwa pengelolaan keuangan negara adalah keseluruhan kegiatan pejabat pengelola keuangan negara sesuai dengan kedudukan dan kewenangannya meliputi perencanaan, pelaksanaan, pengawasan dan pertanggungjawaban.

BPK merupakan suatu institusi yang dipercaya dapat mewujudkan *good government governance* dengan tugas memeriksa pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara yang dilakukan oleh Pemerintah Pusat, Pemerintah Daerah, Bank Indonesia, Badan Usaha Milik Daerah, dan lembaga atau badan lain yang mengelola keuangan negara. Kedudukan BPK sebagai lembaga negara yang bebas dan mandiri dipertegas dalam Ketetapan Majelis Permusyawaratan Rakyat Republik Indonesia (TAP MPR RI) Nomor: X/MPR/2001 tentang Laporan Pelaksanaan Putusan MPR RI oleh lembaga-lembaga tinggi negara pada Sidang Tahunan MPR RI tahun 2001 dan Nomor: VI/MPR/2002 tentang Laporan Pelaksanaan Putusan MPR RI lembaga tinggi negara pada sidang tahunan MPR RI tahun 2002. Isi ketetapan itu, antara lain menegaskan kembali kedudukan BPK RI sebagai satu-satunya lembaga pemeriksa eksternal keuangan negara.

BPK Sebagai pemeriksa eksternal di bidang keuangan negara, mewajibkan auditor BPK dalam melaksanakan tugasnya memiliki landasan sikap, etika, dan moral yang baik sehingga auditor

dapat menjalankan tugas dan kewajibannya secara objektif. *American Institute of Certified Public Accountant* (AICPA) mengisyaratkan auditor untuk melatih sensitivitas profesional dan pertimbangan moral dalam semua aktivitasnya (Anderson dan Ellyson, 1986 dalam Aziza, 2017). Maka dalam pelaksanaan tugasnya auditor dituntut untuk menjunjung tinggi etika karena etika merupakan ilmu tentang penilaian hal yang baik dan hal yang buruk tentang hak dan kewajiban moral yang mengisyaratkan suatu kebanggaan, komitmen pada kualitas, dedikasi pada kepentingan klien (Ardani, 2017).

Etika tersebut diatur dalam kode etik BPK yakni Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI) Nomor 4 Tahun 2018 yang menjelaskan tentang kode etik adalah norma-norma yang harus dipatuhi oleh setiap anggota BPK, pemeriksa, dan pelaksana BPK lainnya selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra, dan kredibilitas BPK (kode etik BPK bab 1, pasal 1). Kode etik berkaitan dengan masalah prinsip bahwa auditor harus menjaga, menjunjung, dan menjalankan nilai-nilai kebenaran dan moralitas, seperti bertanggung jawab (*responsibilities*), berintegritas (*integrity*), bertindak secara profesional (*professionalism*) dan menjaga independensinya terhadap kepentingan berbagai pihak (*independence*) serta berhati-hati dalam menjalankan profesi (*due care*) (Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D., 2003; Farhan, D., 2009; Handoko, J., 2011; Sihwahjoeni, Gudono, 2000). Hal tersebut didasarkan pada nilai dasar kode etik Badan Pemeriksa Keuangan yang terdiri dari independensi, integritas dan profesionalisme (kode etik BPK bab 1, pasal 1).

Kode Etik BPK merupakan standar perilaku yang ditetapkan untuk menjaga transparansi dan akuntabilitas dalam melakukan pemeriksaan atas pengelolaan dan tanggung jawab keuangan negara. Standar perilaku ini sebagai landasan BPK untuk mewujudkan visinya, namun dalam pelaksanaannya BPK dihadapkan pada sejumlah risiko. Salah satu risiko yang dihadapi oleh BPK adalah risiko *fraud*.

*Fraud* merupakan salah satu risiko yang hampir dimiliki oleh setiap organisasi. Secara harfiah *fraud* didefinisikan sebagai kecurangan, namun pengertian ini telah dikembangkan lebih lanjut sehingga mempunyai ruang lingkup yang lebih luas. *The Institute of Internal Auditor* mendefinisikan *fraud* sebagai setiap tindakan ilegal yang ditandai dengan tipu daya, penyembunyian, atau pelanggaran kepercayaan (IIA 2009). Tindakan ini tidak tergantung pada ancaman kekerasan atau kekuatan fisik namun dapat juga berupa penipuan dilakukan oleh individu dan organisasi untuk memperoleh uang, kekayaan atau jasa untuk menghindari pembayaran atau kehilangan layanan atau untuk mengamankan keuntungan bisnis atau pribadi.

Kasus *fraud* yang sering terjadi pada institusi negara adalah suap, gratifikasi dan korupsi (ACFE, 2016). Data *Indonesia Corruption Watch* (ICW) menyebutkan pada tahun 2018, kerugian negara akibat kasus korupsi mencapai Rp. 9,29 triliun (kompas 2019). Hal tersebut sangat merugikan negara maka untuk menghindarkan pada kerugian yang lebih tinggi dimasa yang akan datang, pemerintah perlu mempertimbangkan dan meningkatkan strategi penindakan *fraud* dengan pendekatan yang lain, yaitu pendekatan pencegahan (*preventif*). Tuanakotta (2010) mengibaratkan melawan *fraud* seperti menangani penyakit, yaitu lebih baik mencegahnya

daripada mengobatinya. Jika menunggu terjadinya *fraud* baru ditangani maka lebih banyak kerugian telah terjadi dan dinikmati oleh pihak tertentu.

Kode etik diciptakan untuk mencegah terjadi tindak kecurangan, mengatur segala kegiatan pemeriksaan yang dilakukan oleh auditor, kode etik tersebut didasarkan pada sikap independensi, integritas dan profesionalisme agar auditor berperilaku serta mengambil tindakan sesuai dengan aturan dan ketetapan yang berlaku. Hal ini diperkuat dengan penelitian Sudarno (2018) menyatakan independensi adalah sikap auditor harus berusaha tidak hanya untuk tidak bergantung pada organisasi yang diaudit dan kelompok kepentingan terkait, namun juga bersikap objektif dalam menangani masalah yang sedang di pertimbangkan agar *fraud* dapat dicegah. Variabel integritas, dan profesionalisme sebagai variabel yang dapat mempengaruhi pencegahan kecurangan seperti diungkapkan penelitian Badjuri (2017) yang menyatakan tentang integritas auditor adalah auditor diwajibkan untuk secara ketat mematuhi standar perilaku yang tinggi selama pekerjaan mereka karena integritas adalah nilai yang sangat penting bagi sebuah kode etik, serta penelitian Westhausen (2017) mengungkapkan tentang sikap profesionalisme, sikap yang harus dimiliki oleh auditor agar dapat mendeteksi kecurangan sehingga baik dari dewan audit, manajemen dan pihak lainnya terutama audit internal perusahaan dapat mempercayakan hasil audit auditor.

Dengan demikian, penelitian ini akan menguji secara empiris pengaruh independensi, integritas, dan profesionalisme terhadap pencegahan kecurangan auditor BPK serta melihat gambaran penerapan kode etik terhadap pencegahan *fraud* di institusi BPK. Lalu

menganalisis mengapa *fraud* masih terjadi walaupun kode etik telah ditetapkan atas kasus *fraud* yang melibatkan auditor BPK.

Studi penelitian ini dilakukan pada BPK RI Perwakilan Provinsi Jawa Timur, dengan pertimbangan, pertama pelaksana BPK RI yang memiliki jumlah entitas pemeriksaan paling banyak yakni 39 *auditee* di seluruh Jawa Timur. Kedua, data laporan kinerja BPK perwakilan Jawa Timur tahun 2019 memiliki ketercapaian IKU (Indikator Kinerja Utama) dan IK (Indikator Kinerja) yang sangat baik.

Dengan jumlah entitas yang diperiksa paling banyak serta hasil laporan kinerja BPK RI perwakilan Jawa Timur yang sangat baik, hal tersebut dapat memberikan gambaran penerapan kode etik terhadap pencegahan *fraud* di institusi BPK RI, serta untuk mengetahui mengapa masih terjadi *fraud* yang melibatkan auditor BPK dilihat pada entitas di Jawa Timur yang memiliki tingkat resiko *fraud* yang tinggi seperti diungkapkan pada *Indonesia Corruption Watch* (ICW) merilis data provinsi dengan kasus korupsi kepala daerah terbanyak, dalam data tersebut provinsi Jawa Timur menduduki peringkat pertama dengan jumlah 14 kepala daerah yang terjerat KPK, data tersebut diperoleh dari tahun 2004 - 2018 (detik 2018), serta penelitian Hendarjatno dan Rahardja, 2003, Amrizal 2004, dan Asrori 2011 mengatakan resiko *fraud* yang tinggi di tingkat entitas dapat mempengaruhi auditor melakukan tindakan *fraud* yang sama pada entitas yang diperiksa. Berdasarkan hal tersebut pada penelitian ini menjadikan BPK RI perwakilan Jawa Timur sebagai studi penelitian dalam penerapan kode etik terhadap pencegahan *fraud* pada auditor BPK.

## 2. Teori Atribusi

Atribusi adalah memperkirakan apa yang menyebabkan orang lain itu berperilaku

tertentu. Menurut Myers (1996), kecenderungan memberi atribusi disebabkan oleh kecenderungan manusia untuk menjelaskan segala sesuatu, termasuk apa yang ada dibalik perilaku orang lain. Fritz Heider (1958) menyatakan teori atribusi adalah perilaku manusia dapat disebabkan oleh dua hal yang disebut *native theory of action* yakni, faktor eksternal atau disebut dengan atribusi eksternal (atribusi lingkungan) seperti situasi dan faktor internal yang disebut dengan atribusi internal (*dispositional attributions*) seperti sikap, sifat-sifat tertentu ataupun aspek-aspek internal yang lain.

Dari segi konsep dan penelitian tentang teori atribusi, Jones dan Davis (1965) mengungkapkan teori inferensi terkait (*correspondence inference*). (Jones & Davies) ada beberapa faktor yang dapat dijadikan faktor untuk menarik kesimpulan tentang apakah suatu perbuatan disebabkan oleh sifat kepribadian atau disebabkan oleh faktor tekanan situasi. Bila diantara ketiga faktor tersebut di bawah ini ada disaat seseorang melakukan suatu perbuatan, maka tindakan orang tersebut disebabkan oleh sifat kepribadian (*dispositional*) orang tersebut.

1. *Non common effect*

2. *Freely choosen act*

3. *Low social desirability*

Kode etik pada prinsipnya merupakan sistem dari prinsip-prinsip moral yang diberlakukan suatu kelompok profesi yang ditetapkan secara bersama dan harus dipatuhi oleh setiap mereka yang menjalankan tugas profesi tersebut (Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D., 2003). Kode etik profesi bersifat mengikat semua anggota profesi dan dalam penetapannya perlu ditetapkan secara bersama.

Shaub et al. (1993) mengungkapkan pada penelitiannya tentang komponen etika pada penelitian yaitu fakta – fakta

atau mengembangkan prinsip-prinsip menemukan, mengembangkan, atau menguji kebenaran dengan cara mengumpulkan, mencatat dan menganalisis data berupa informasi dari keterangan yang dikerjakan dengan sabar, hati – hati, sistematis dan berdasarkan ilmu pengetahuan dengan metode ilmiah. Pada penelitian Hunt dan Vitell (1986) di mana faktor-faktor yang mempengaruhi seseorang mematuhi atau mengikuti etika yang ada adalah lingkungan, budaya dan pengalaman pribadi serta aturan yang membentuk orientasi etika, lingkungan organisasi yang membentuk komitmen pada organisasi dan lingkungan profesi merupakan komitmen pada profesinya. Tanpa kode etik, maka setiap individu dalam satu komunitas akan memiliki tingkah laku yang berbeda-beda yang dinilai baik menurut anggapannya dalam berinteraksi dengan masyarakat lainnya.

#### **b. Kode Etik Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia (BPK RI)**

Kebijakan mengenai kode etik bagi pemeriksa BPK RI tertuang dalam Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Republik Indonesia Nomor 4 Tahun 2018 tentang kode etik Badan Pemeriksa Keuangan. Dalam peraturan tersebut dijelaskan bahwa kode etik BPK yang selanjutnya disebut kode etik adalah norma-norma yang seharusnya dipatuhi oleh setiap Anggota BPK dan Pemeriksa selama menjalankan tugasnya untuk menjaga martabat, kehormatan, citra dan kredibilitas BPK. Adapun faktor-faktor yang terdapat di dalamnya antara lain: (1) maksud dan tujuan kode etik; (2) sasaran kode etik; (3) mekanisme penerapan kode etik; (4) pengawasan dan pelaporan pengawasan dan pelaporan; dan (5) larangan dan sanksi. Kode etik merupakan nilai dasar kristalisasi moral yang *primus inter pares* dan melekat pada diri manusia serta menjadi patokan dan

ideal (cita-cita) dalam kehidupan sehari-hari dan kode etik BPK terdiri dari independensi, integritas, dan profesionalisme. Standar perilaku Badan Pemeriksa Keuangan diatur dalam kode etik, yang di dalam mengatur sikap, dan perilaku seorang auditor untuk bertindak sesuai dengan etika profesi yang telah disepakati.

#### **c. Pencegahan Kecurangan (*Fraud Prevention*)**

Pencegahan kecurangan pada umumnya adalah aktivitas yang dilaksanakan manajemen dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan pelaksana (auditor) untuk dapat memberikan keyakinan memadai dalam mencapai 3 (tiga) tujuan pokok yaitu; keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan terhadap hukum & peraturan yang berlaku. (COSO, 1992 dalam Amrizal, 2016). Menurut Badan Pengawas Keuangan dan Pembangunan (2008), pencegahan *fraud* merupakan upaya terintegrasi yang dapat menekan terjadinya faktor penyebab *fraud* yaitu, 1) memperkecil peluang terjadinya kesempatan untuk berbuat *fraud*; 2) menurunkan tekanan kepada pegawai agar mampu memenuhi kebutuhannya; dan 3) mengeliminasi alasan untuk membuat pembenaran/rasionalisasi atas tindakan *fraud* yang dilakukan. COSO (1992) mengemukakan pencegahan kecurangan adalah aktivitas yang dilaksanakan manajemen dalam penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan dewan komisaris, manajemen, dan personil lain untuk memberikan keyakinan memadai dalam mencapai tujuan. Pencegahan *fraud* yang efektif memiliki lima tindakan (BPKP 2008) sebagaimana dijelaskan sebagai berikut.

1. *Prevention* ialah mencegah terjadinya *fraud* secara nyata pada semua lini organisasi.
2. *Deterrence* ialah menangkal pelaku potensial bahkan tindakan untuk yang bersifat coba-coba.
3. *Disruption* ialah mempersulit gerak langkah pelaku *fraud* sejauh mungkin.
4. *Identification* ialah mengidentifikasi kegiatan berisiko tinggi dan kelemahan pengendalian.
5. *Prosecution* ialah melakukan tuntutan dan penjatuhan sanksi yang setimpal atas perbuatan *fraud* kepada pelakunya.

*Association of Certified Fraud Examiners* (2015) menjelaskan bahwa program pencegahan *fraud* yang kuat meliputi tindakan-tindakan sebagai berikut.

1. Kebijakan unit organisasi harus memuat *tone of the top* dan harus dapat menciptakan lingkungan kerja yang kondusif untuk mencegah tindakan-tindakan *fraud* dan kejahatan ekonomi lainnya.
2. Penilaian risiko terhadap *fraud* dilakukan untuk mengidentifikasi risiko *fraud* bawaan yang potensial.
3. Melakukan perekrutan pegawai yang tepat.
4. Meningkatkan persepsi terdeteksinya suatu *fraud*.
5. Penerapan kode etik dan kebijakan pencegahan *fraud* dalam organisasi.

Pencegahan *fraud* lebih mudah dilakukan daripada mengatasinya bila *fraud* itu telah terjadi. Auditor bertanggung jawab untuk membantu mencegah *fraud* melalui pemeriksaan dan pengevaluasian laporan keuangan serta kinerja, setara dengan tingkat potensi risiko di segmen organisasi. Hal lain yang menyebabkan upaya untuk melakukan pencegahan terhadap *fraud* sangat penting untuk menghindarkan kerugian besar terjadi.

#### **d. Pengembangan Hipotesis**

##### **a) Pengaruh Independensi dan Pencegahan *Fraud***

Independensi dapat diartikan kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya. Mulyadi (2013) menyatakan independensi merupakan sikap mental yang bebas dari pengaruh, tidak dikendalikan oleh pihak lain, tidak tergantung pada orang lain. Sikap independen tersebut dapat dipengaruhi oleh orang lain atau faktor lingkungan kerja yang menyebabkan seseorang menjadi independen, jika seorang auditor bersikap independen, maka auditor akan memberi penilaian audit yang dilakukan, tanpa memiliki beban apa pun terhadap pihak mana pun sehingga terhindar dari konflik kepentingan yang berisiko menimbulkan kecurangan. Menurut Windasari (2016) dan Ramadhaniyati (2014) pada penelitiannya menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh positif dalam mencegah kecurangan. Seorang auditor yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalismenya. Maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut.

H1: Independensi berpengaruh positif dalam pencegahan *fraud* auditor.

##### **b) Pengaruh Integritas dan Pencegahan *Fraud***

Integritas merupakan suatu elemen karakter dan kualitas yang mendasari timbulnya pengakuan profesional (Ramadhaniyati dan Hayati, 2014). Kualitas yang mendasari kepercayaan publik dan merupakan patokan (*benchmark*) bagi anggota dalam menguji semua keputusan yang diambilnya. Integritas mengharuskan seorang auditor bersikap jujur dan berterus terang tanpa harus mengorbankan rahasia penerima jasa, pelayanan dan kepercayaan publik tidak boleh dikalahkan dengan

keuntungan pribadi. Konsistensi auditor dalam bersikap sikap jujur, berani, bijaksana dan tanggung jawab auditor saat melaksanakan audit melandasi kepercayaan publik dan merupakan patokan bagi anggota dalam menguji semua keputusannya (Ferdiansyah, 2016). Integritas dapat menerima kesalahan yang tidak disengaja dan perbedaan pendapat yang jujur, tetapi tidak dapat menerima kecurangan atau peniadaan prinsip. Penelitian Wulandari dan Nuryatno (2018) menyatakan integritas berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan. Risiko kecurangan dapat dikurangi dengan adanya sikap integritas auditor, karena integritas berkaitan dengan kejujuran dan tanggung jawab auditor. Apabila auditor memiliki sikap integritas tinggi maka auditor tersebut telah melaksanakan pekerjaannya sesuai dengan etika. Sikap jujur auditor tersebut menunjukkan hasil audit yang benar. Maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut.

H2: Integritas berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* auditor

### **c) Pengaruh Profesionalisme dan Pencegahan *Fraud***

Profesionalisme menurut Maryani dan Ludigdo (2001) dapat dicerminkan kedalam lima hal, yaitu: 1) Pengabdian pada profesi, 2) Pemenuhan kewajiban sosialnya, 3) Sikap kemandiriannya, 4) Keyakinan terhadap peraturan profesi, dan 5) Kualitas hubungannya dengan sesama profesi. Kelima hal tersebut diatur dalam aturan kode etik yang mempengaruhi sikap auditor dalam memeriksa laporan keuangan, penelitian terhadap profesionalisme dilakukan oleh Zhou (2012) menemukan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh dalam mencegah kecurangan. Windasari (2016) mengungkapkan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh positif dalam mencegah kecurangan. Profesionalisme seorang auditor sangat

dibutuhkan dalam mencegah kecurangan, karena semakin tinggi profesionalisme seorang auditor maka auditor akan mudah melakukan pemeriksaan, sehingga tindakan kecurangan dapat dicegah. Maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut:

H3: Profesionalisme berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* auditor  
**d) Pengaruh Independensi, Integritas, dan Profesionalisme terhadap Pencegahan *Fraud***

Pencegahan kecurangan pada umumnya adalah aktivitas yang dilaksanakan manajemen dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan pelaksana (auditor) untuk dapat memberikan keyakinan memadai dalam mencapai 3 (tiga) tujuan pokok yaitu; keandalan pelaporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi serta kepatuhan terhadap hukum & peraturan yang berlaku. (COSO, 1992 dalam Amrizal, 2016). Beberapa faktor yang dapat mempengaruhi tindakan pencegahan *fraud*. Pertama, independensi dapat diartikan kejujuran dalam diri auditor dalam mempertimbangkan fakta dan adanya memihak dalam diri auditor dalam merumuskan dan menyatakan pendapatnya, Menurut Windasari (2016) dan Ramadhaniyati (2014) yang menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh positif dalam mencegah kecurangan. Kedua, integritas merupakan suatu elemen karakter dan kualitas yang mendasari timbulnya pengakuan profesional (Sabău, 2013). Penelitian Wulandari dan Nuryatno (2018) menyatakan integritas berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan. Risiko kecurangan dapat diminimalisir dengan adanya sikap integritas auditor, karena integritas berkaitan dengan kejujuran dan tanggung jawab auditor.



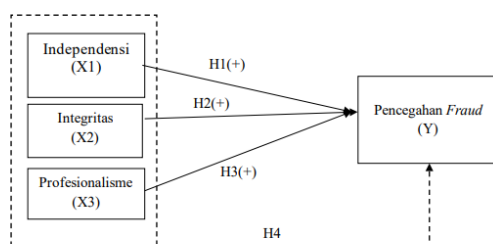
Ketiga, Windasari (2016) mengungkapkan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh positif dalam mencegah kecurangan. Profesionalisme seorang auditor sangat dibutuhkan dalam mencegah kecurangan, karena semakin tinggi profesionalisme seorang auditor maka auditor akan mudah melakukan pemeriksaan, sehingga tindakan kecurangan dapat dicegah. Maka hipotesis dirumuskan sebagai berikut.

H4: Independensi, integritas, dan profesionalisme secara simultan berpengaruh terhadap Pencegahan *Fraud*.

#### e. Kerangka Penelitian

Berdasarkan latar belakang, dan telaah pustaka dengan teori yang telah dijelaskan, kemudian dibuat kerangka penelitian. Gambar 2.1 berikut ini menyajikan kerangka penelitian mengenai pengaruh integritas, independensi dan profesionalisme terhadap pencegahan *fraud*. Kerangka penelitian ini menggambarkan bahwa independensi (X1), integritas (X2) dan profesionalisme (X3) berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* (Y).

Gambar 2.1. Kerangka Penelitian



Keterangan:

→ Menunjukkan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara parsial

- - - - - → Menunjukkan pengaruh variabel independen terhadap variabel dependen secara simultan

Metode yang dipakai di dalam penelitian ini adalah metode *mix method*. Metode kombinasi (*mix method*) merupakan pendekatan penelitian yang menggabungkan atau menghubungkan metode penelitian kualitatif dan kuantitatif (Creswell, 2014). Sedangkan

menurut Sugiyono (2016) *mix method* adalah metode penelitian dengan mengkombinasikan antara dua metode penelitian sekaligus, kualitatif dan kuantitatif dalam suatu kegiatan penelitian, sehingga akan diperoleh data yang lebih komprehensif, valid, reliabel, dan objektif.

Adapun jenis penelitian campuran penelitian ini dengan menggunakan strategi eksplanatoris sekuensial. Strategi eksplanatoris sekuensial merupakan strategi yang diterapkan dengan pengumpulan dan analisis data kuantitatif pada tahap pertama yang diikuti oleh pengumpulan dan analisis data kualitatif pada tahap kedua yang dibangun berdasarkan hasil awal kuantitatif (Creswell, 2014). Penelitian dianggap eksplanatori karena hasil data kuantitatif awal diterangkan lebih lanjut dengan data kualitatif (Creswell, 2014).

#### a. Populasi dan Sampel Penelitian

Penelitian dilakukan pada Badan Pemeriksa Keuangan RI perwakilan Jawa Timur, BPK Perwakilan Provinsi Jawa Timur merupakan unsur pelaksana sebagian tugas dan fungsi Auditorat Keuangan Negara V bertanggungjawab atas pemeriksaan LKPD Pemerintah Provinsi/Kabupaten/Kota 39 *auditee* di seluruh Jawa Timur. Populasi yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor pemeriksa dengan jumlah pemeriksa sebanyak 166 orang yaitu 4 orang Kepala Subauditorat, 4 orang Pengendali Teknis, 31 orang Ketua Tim, dan 123 Anggota Tim dalam lingkup pemeriksaan di Perwakilan BPK Provinsi Jawa Timur. Selanjutnya untuk menghitung ukuran sampel dilakukan dengan menggunakan teknik Slovin. Rumus Slovin untuk menentukan sampel adalah sebagai berikut.

$$n = \frac{N}{1 + N(e)^2}$$

Keterangan:

n = Ukuran sampel/jumlah responden

N = Ukuran populasi

E = Presentase kelonggaran ketelitian kesalahan pengambilan sampel yang masih bisa ditolerir;  $e = 0,1$

Kemudian sampel yang diambil berdasarkan teknik *purposive sampling*. *Purposive sampling* merupakan teknik penentuan sampel dengan pertimbangan khusus (dengan kriteria) sehingga layak dijadikan sampel, adapun kriteria pemilihan sampel yaitu dengan ketentuan:

1. auditor yang telah mengaudit atas laporan keuangan, pemeriksaan kinerja dan atau pemeriksaan dengan tujuan tertentu (PDTT) minimal 3 tahun dengan harapan responden telah terlibat dalam proses tugas pemeriksaan dan laporan kinerja auditor sehingga responden yang dipilih diyakini telah memahami kondisi di dalam kantor atau instansi yang ditempatinya (Nurkhamid, 2008)
2. auditor pernah mendapatkan rotasi/mutasi pegawai, dengan harapan responden telah terlibat dalam penerapan kode etik pada masing-masing BPK perwakilan. kebijakan rotasi secara periodik dengan adil sehingga pemeriksa BPK dapat menjaga independensi dalam melakukan pemeriksaan terhadap entitas yang diperiksa. (Othman et. al. 2015).

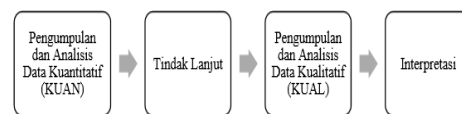
### b. Jenis dan Sumber data

Pada penelitian ini peneliti menggunakan sampel data berupa data primer. Data primer menurut Sugiyono (2016) adalah data yang diperoleh atau dikumpulkan langsung oleh orang yang melakukan penelitian atau yang bersangkutan yang memerlukannya. Data primer didapat dari sumber informan yaitu individu atau perseorangan seperti hasil kuesioner dan wawancara dari responden. Data diperoleh langsung dari sumber data menggunakan instrumen kuesioner

### c. Teknik Pengumpulan Data

Data penelitian ini merupakan data primer yang dikumpulkan dengan menerapkan metode campuran (*Mixed method research*). Metode yang digunakan adalah sekuensial eksplanatori yaitu dengan pengumpulan data berlangsung dalam dua fase yang berbeda dengan sampling kuantitatif pada fase pertama dan sampling fase kualitatif pada fase kedua. Metode pengumpulan data kuantitatif dilakukan dengan metode survei menggunakan kuesioner. Sedangkan pengumpulan data kualitatif dilakukan melalui wawancara semi terstruktur.

### Gambar Alur penelitian *mixed method* peran kode etik dalam pencegahan *fraud* auditor BPK



Sumber: Creswell 2014.

### d. Instrumen Penelitian

Instrumen penelitian merupakan alat ukur yang digunakan dalam melakukan penelitian. Penelitian ini menggunakan instrumen angket atau kuesioner dengan skala likert yang digunakan untuk mengukur variabel yakni integritas, independensi, profesionalisme dan pencegahan *fraud*.

### Tabel Kisi-kisi Instrumen Penelitian

No	Variabel	Indikator	No.Item
1	Independensi Sukriyah et. al (2009)	Hubungan dengan Auditee	1,2,3
		Independensi Penyusunan Program	4,5
		Independensi Pelaksanaan Pekerjaan	6,7,8
		Independensi Laporan	9,10
2	Integritas Sukriyah et al (2009)	Kejujuran Auditor	1,2,3
		Keberanian Auditor	4,5
		Sikap Bijaksana Auditor	6,7,8
		Tanggung Jawab Auditor	9,10

3.	Profesionalisme Hidayatullah (2009)	Pengabdian pada Profesi,	1,2,3
		Kewajiban Sosial,	4,5
		Keyakinan Terhadap Profesi	6,7
		Hubungan Sesama Profesi	8,9,10
4.	Pencegahan <i>Fraud</i> (Amrizal, 2004),	Budaya Jujur dan Etika yang Tinggi	1,2,3,4
		<i>Fraud Awareness</i> ,	5
		Lingkungan Kerja yang Positif	6,7,8,9,10
		Kode Etik yang Jelas Mudah Dimengerti dan Ditaati	11,12
		Adanya Sanksi Terhadap Segala Bentuk Kecurangan	13,14, 15,16

#### e. Uji Coba Instrumen atau *Pilot Study Instrumen*

Sebuah instrumen harus diuji sebelum digunakan untuk mengukur variabel. Sebuah instrumen dapat digunakan jika memenuhi syarat yaitu valid dan reliabel. Instrumen yang valid berarti instrumen tersebut dapat digunakan untuk mengukur apa yang akan diukur (Sugiyono, 2016). Pengujian instrumen penelitian dilakukan untuk mengukur validitas dan reliabilitas instrumen dalam penelitian. Peneliti melakukan uji coba (*pilot study*) instrumen penelitian kepada 30 responden mahasiswa magister akuntansi dan magister sains akuntansi FEB UGM. Pemilihan responden tersebut tidak lepas dari adanya kesamaan karakteristik dengan responden asli dalam penelitian ini. Selanjutnya dilakukan uji validitas dan reliabilitas data.

#### 4. Hasil Uji Coba Instrumen atau *Pilot Study Instrument*

Penelitian uji coba instrumen atau *pilot study* adalah salah satu cara yang dilakukan peneliti sebelum menyebarkan instrumen penelitian (kuesioner) kepada responden sesungguhnya. Uji coba ini dimaksudkan untuk mendeteksi kelemahan-kelemahan pada instrumen penelitian dan desain penelitian serta untuk menggambarkan perwakilan data dalam pemilihan sampel probabilitas (Cooper dan Schindler, 2014). Peneliti melakukan uji coba instrumen penelitian (*pilot study*) pada tanggal 10 Agustus

2020 kepada 30 responden. Pemilihan responden tersebut tidak lepas dari adanya kesamaan karakteristik dengan responden asli dalam penelitian ini. Data hasil uji coba instrumen penelitian diuji menggunakan *software* SPSS untuk menguji validitas setiap butir-butir pertanyaan kuesioner dan reliabilitas data.

#### a. Uji Validitas Instrumen

Pengujian dilakukan terhadap butir-butir kuesioner, tinggi atau rendah validitas suatu angket atau kuesioner dihitung dengan menggunakan metode *pearson's product moment correlation*, yaitu dengan menghitung korelasi antara skor item pertanyaan dengan skor total. Hasil uji coba instrumen penelitian dapat dilihat pada tabel berikut.

**Tabel Hasil Rangkuman Uji Validitas**

No	Variabel	Jumlah Butir Soal	Butir yang Tidak Valid	Jumlah Butir yang Valid
1	Independensi	10	-	10
2	Integritas	10	-	10
3	Profesionalisme	10	-	10
4	Pencegahan <i>Fraud</i>	16	-	16
	Total	46	-	46

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Tabel tersebut menunjukkan bahwa nilai korelasi *product moment* ( $r$  hitung) untuk masing-masing item pernyataan pada variabel integritas, independensi, profesionalisme, dan pencegahan *Fraud* menunjukkan lebih besar dari nilai  $r$  tabel sebesar 0.2960 (taraf signifikan 5% dengan  $n = 30$ ), sehingga dapat disimpulkan bahwa item-item dari pernyataan pada variabel integritas, independensi, profesionalisme, dan pencegahan *fraud* dinyatakan valid, dan dapat digunakan sebagai data penelitian.

#### b. Uji Reliabilitas Instrumen

Reliabilitas dalam penelitian ini menggunakan metode *one shot* dan diuji dengan metode *Cronbach's Alpha*. Suatu variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach Alpha*  $> 0,60$  (Nunnally, 1960 dalam Ghazali, 2016). Kriteria pengujian reliabilitas soal tes dikonsultasikan dengan harga  $r$  *product*

moment pada tabel, jika  $r_{11} < r_{\text{tabel}}$  maka item tes yang di ujikan tidak reliabel, dan jika  $r_{11} > r_{\text{tabel}}$  maka item tes yang di ujikan reliabel.

### Tabel Hasil Uji Reliabilitas

Dimensi	Cronbach's Alpha	Keterangan
Independensi	.780	Reliabel
Integritas	.828	Reliabel
Profesionalisme	.748	Reliabel
Pencegahan Fraud	.882	Reliabel

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan tabel 4.2 di atas, diperoleh nilai *cronbach alpha* dan  $r_{11} > r_{\text{tabel}}$  dari semua variabel penelitian menunjukkan lebih besar, nilai *cronbach alpha* lebih besar dari 0,6. Dengan demikian semua instrumen variabel reliabel, sehingga kuesioner dari variabel-variabel tersebut dapat digunakan untuk penelitian ini.

#### 1) Deskriptif Data Umum

Penyebaran kuesioner dilakukan melalui *electronic questionnaires*, yaitu penyebarannya melalui media elektronik (*google form*). Kuesioner diserahkan melalui <https://jatim-ppid.bpk.go.id/> dengan menyertakan dokumen penelitian dan kuesioner penelitian.

#### Tabel Gambaran Umum Sampel

Jumlah kuesioner yang diharapkan	166	100%
Jumlah kuesioner yang diisi dan dapat digunakan	66	39,75%
Kuesioner yang tidak diisi	100	60,24%

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Kuesioner sebanyak 66 kuesioner diperoleh secara *online/daring*, dalam penentuan sampel berdasarkan teknik Slovin menyatakan bahwa sampel penelitian sudah dapat digunakan untuk analisis selanjutnya, sampel sudah memenuhi jumlah sampel representatif untuk dianalisis yaitu hasil perolehan sampel sebanyak 66 reponden setara dengan 39,75% lebih besar dari perhitungan yaitu 62 responden atau setara dengan 37,34%. peneliti

melakukan penelitian secara *online/daring* dikarenakan adanya pandemi covid-19 yang mengakibatkan sulit memperoleh data secara langsung kepada responden penelitian, maka peneliti memutuskan untuk melakukan penelitian dengan cara *online/daring* melalui *website* pelayanan PIK (permintaan informasi dan komunikasi) BPK RI perwakilan Jawa Timur yaitu <https://jatim-ppid.bpk.go.id/>. Berikut ini disajikan karakteristik 66 responden penelitian. Adapun gambaran umum responden sebagai berikut.

#### a) Deskripsi Responden Berdasarkan Jenis Kelamin

##### Tabel Jenis Kelamin Responden

Jenis Kelamin	Jumlah	Presentase (%)
Laki-laki	44	66,7
Perempuan	22	33,3
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

#### b) Deskripsi Responden Berdasarkan Usia Responden

##### Tabel Usia Responden

Usia Responden	Jumlah	Presentase (%)
≤ 25	0	0
26-35	26	39,39
36-55	40	60,61
>55	0	0
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

#### c) Deskripsi Responden Berdasarkan Pendidikan Terakhir

##### Tabel Pendidikan Terakhir Responden

Pendidikan Terakhir	Jumlah	Presentase (%)
S1	38	57,58
S2	27	40,91
S3	1	1,51
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**d) Deskripsi Responden Berdasarkan Jabatan Pemeriksa**

**Tabel 4.7 Jabatan Pemeriksa**

Jabatan Responden	Jumlah	Presentase
Pemeriksa Pertama	19	28,78
Pemeriksa Muda	39	59,09
Pemeriksa Madya	7	10,60
Kepala SubAuditorat	1	1,51
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**e) Deskripsi Responden Berdasarkan Lama Bekerja**

**Tabel Lama Bekerja**

Lama Bekerja	Jumlah	Presentase
4 tahun	1	1,52
5-10 tahun	35	53,03
11-15 tahun	26	39,39
16-20 tahun	5	7,57
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**f) Deskripsi Responden Berdasarkan Tugas Pemeriksaan**

**Tabel 4.9 Tugas Pemeriksaan**

Tugas Pemeriksaan	Jumlah	Presentase
Pemeriksaan Kinerja	1	1,52
Pemeriksaan Laporan Keuangan	1	1,52
Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu	0	0
Pemeriksaan Kinerja, Pemeriksaan Laporan Keuangan	4	6,06
Pemeriksaan Kinerja, Pemeriksaan	0	0

Dengan Tujuan Tertentu		
Pemeriksaan Laporan Keuangan, Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu	1	1,52
Pemeriksaan Kinerja, Pemeriksaan Laporan Keuangan, Pemeriksaan Dengan Tujuan Tertentu	59	89,39
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**g) Deskripsi Responden Berdasarkan SubAuditorat**

**Tabel SubAuditorat**

Jabatan Responden	Jumlah	Presentase
SubAuditorat Jawa Timur I	15	22,72
SubAuditorat Jawa Timur II	17	25,75
SubAuditorat Jawa Timur III	14	21,21
SubAuditorat Jawa Timur IV	20	30,30
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**h) Deskripsi Responden Berdasarkan Rotasi Perwakilan**

**Tabel Rotasi Perwakilan**

Jumlah Respon den	Rotasi		Presentase
	Pernah	Tidak Pernah	
66 Responden	Pernah		100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**i) Deskripsi Responden Berdasarkan Peran (Jabatan Fungsional Pemeriksa) Responden**

**Tabel Peran (Jabatan Fungsional Pemeriksa) Responden**

Peran Responden	Jumlah	Presentase
Pengendali Teknis	3	4,54
Ketua tim	12	18,18
Anggota tim	51	77,27
Total	66	100

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
 Dari hasil deskriptif data umum dapat diketahui bahwa seluruh kriteria dalam *purposive sampling* telah terpenuhi untuk dilakukannya penelitian.

**2. Deskriptif Data Khusus**

Deskripsi data khusus merupakan analisis data yang disajikan dalam penelitian ini meliputi harga rerata Mean (M), Modus (Mo), Median (Me), dan Standar Deviasi (SD). Langkah-langkah yang digunakan dalam menyajikan tabel distribusi frekuensi diambil dari Sugiyono (2012) sebagai berikut.

Menghitung jumlah kelas interval (rumus *sturges*)

$$K = 1 + 3,3 \log n$$

Keterangan:

K : Jumlah kelas interval

n : Jumlah data observasi

Menentukan rentang data, yaitu data terbesar dikurangi data terkecil kemudian ditambah 1. Menghitung panjang kelas = rentang data dibagi jumlah kelas.

Deskripsi selanjutnya adalah melakukan pengkategorian terhadap nilai masing-masing indikator. Dari nilai tersebut dibagi menjadi tiga kategori berdasarkan Mean ideal (Mi) dan Standar Deviasi ideal (SDi). Rumus untuk mencari Mi dan SDi adalah:

1. Mean ideal (Mi) = 1/2 (nilai maksimum + nilai minimum)
2. Standar Deviasi ideal (SDi) = 1/6 (nilai maksimum – nilai minimum)
3. Sedangkan untuk mencari kategori sebagai berikut:
  - Rendah = < (Mi – SDi)
  - Sedang = (Mi – SDi) s/d (Mi + SDi)
  - Tinggi = > (Mi + SDi)

**Tabel Hasil Deskripsi Statistik Variabel**

	Pencegahan Fraud	Independensi	Integritas	Profesionalisme
N	66	66	66	66
Mean	68.62	44.85	46.05	46.38
Median	68.00	45.00	47.00	48.00
Mode	80	50	50	50
Std. Deviation	8.964	4.100	4.123	4.075
Variance	80.362	16.807	16.998	16.608
Range	38	12	15	14
Minimum	42	38	35	36
Maximum	80	50	50	50

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

**1. Pencegahan Fraud**

Variabel pencegahan *fraud* dengan pernyataan berjumlah 16 dan indikator telah dinyatakan valid. Berdasarkan data penelitian yang diolah disajikan tabel distribusi frekuensi sebagai berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Variabel Pencegahan Fraud**

No	Kelas Interval		Frekuensi	F(%)
1	42	47	1	2%
2	48	53	2	3%
3	54	59	7	11%
4	60	65	17	26%
5	66	71	11	17%
6	72	77	13	20%
7	78	83	15	23%
Jumlah			66	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
 Data variabel pencegahan *fraud* kemudian digolongkan ke dalam kategori kecenderungan data variabel pencegahan *fraud*. Kategori kecenderungan data variabel pencegahan *fraud* dapat dikategorikan ke dalam tiga kategori yaitu tinggi, sedang dan rendah. Hasil distribusi kecenderungan data variabel pencegahan *fraud* dapat dilihat dalam tabel berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Kecenderungan Variabel Pencegahan Fraud**

No	Interval			Frekuensi	Frekuensi Relatif	Kategori
1	37	<X		0		Rendah
2	37	<X	≤49	1	2%	Sedang
3	X	>	49	65	98%	Tinggi
Jumlah				66	100%	

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa penilaian responden tentang variabel pencegahan *fraud* adalah tinggi karena mayoritas responden memberikan penilaian tinggi. Penilaian yang tinggi pada pencegahan *fraud* yang dimaksud adalah mayoritas responden lebih menganggap pencegahan *fraud* sebagai hal yang penting dan memiliki kecenderungan untuk melakukan pencegahan *fraud* yang tinggi pula.

## 2. Independensi

Variabel independensi dengan pernyataan berjumlah 10 dan indikator telah dinyatakan valid. Berdasarkan data penelitian yang diolah disajikan tabel distribusi frekuensi sebagai berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Variabel Independensi**

No	Kelas Interval		Frekuensi	F(%)
1	38	39	8	12%
2	40	41	10	15%
3	42	43	8	12%
4	44	45	10	15%
5	46	47	8	12%
6	48	49	8	12%
7	50	51	14	21%
Jumlah			66	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Data variabel independensi kemudian digolongkan ke dalam kategori kecenderungan data variabel independensi. Kategori kecenderungan data variabel independensi dapat dikategorikan ke dalam tiga kategori yaitu tinggi, sedang dan rendah. Hasil distribusi kecenderungan data variabel independensi dapat dilihat dalam tabel berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Kecenderungan Variabel Independensi**

No	Interval			Frekuensi	Frekuensi Relatif	Kategori
1	23	<X		0		Rendah
2	23	<X	≤37	0		Sedang
3	X	>	37	66	100%	Tinggi
Jumlah				66	100%	

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa penilaian responden tentang variabel independensi adalah tinggi karena mayoritas responden memberikan penilaian tinggi. Penilaian yang tinggi pada independensi yang dimaksud adalah mayoritas responden lebih menganggap independensi sebagai hal yang penting dan memiliki kecenderungan untuk melakukan independensi yang tinggi pula.

## 3. Integritas

Variabel integritas dengan pernyataan berjumlah 10 dan indikator telah dinyatakan valid. Berdasarkan data penelitian yang diolah disajikan tabel distribusi frekuensi sebagai berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Variabel Integritas**

No	Kelas Interval		Frekuensi	F(%)
1	35	36	2	3%
2	37	38	1	2%
3	39	40	7	11%
4	41	42	7	11%
5	43	44	4	6%
6	45	46	5	8%
7	47	48	17	26%
8	49	50	23	35%
Jumlah			66	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Data variabel integritas kemudian digolongkan ke dalam kategori kecenderungan data variabel integritas. Kategori kecenderungan data variabel integritas dapat dikategorikan ke dalam tiga kategori yaitu tinggi, sedang dan rendah. Hasil distribusi kecenderungan data variabel integritas dapat dilihat dalam tabel berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Kecenderungan Variabel Integritas**

No	Interval			Frekuensi	Frekuensi Relatif	Kategori
1	23	<X		0		Rendah
2	23	<X	37	2	3%	Sedang
3	X	>	37	64	97%	Tinggi
Jumlah				66	100%	

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa penilaian responden tentang variabel integritas adalah tinggi karena mayoritas responden memberikan penilaian tinggi. Penilaian yang tinggi pada integritas yang dimaksud mayoritas responden cenderung kepada sikap mementingkan kejujuran dan kebenaran atau ketepatan atas tindakan yang dilakukan.

#### 4. Professionalisme

Variabel profesionalisme dengan pernyataan berjumlah 10 dan indikator telah dinyatakan valid. Berdasarkan data penelitian yang diolah disajikan tabel distribusi frekuensi sebagai berikut.

**Tabel 4.20. Distribusi Frekuensi Variabel Professionalisme**

No	Kelas Interval		Frekuensi	F(%)
1	36	37	1	2%
2	38	39	4	6%
3	40	41	10	15%
4	42	43	0	0%
5	44	45	4	6%
6	46	47	12	18%
7	48	49	15	23%
8	50	51	20	30%
Jumlah			66	100%

Sumber: Data primer yang diolah, 2020.  
Data variabel profesionalisme kemudian digolongkan ke dalam kategori kecenderungan data variabel profesionalisme. Kategorikecenderungan data variabel profesionalisme dapat dikategorikan ke dalam tiga kategori yaitu tinggi, sedang dan rendah. Hasil distribusi kecenderungan data variabel profesionalisme dapat dilihat dalam tabel berikut.

**Tabel Distribusi Frekuensi Kecenderungan Variabel Profesionalisme**

No	Interval				Frekuensi	Frekuensi Relatif	Kategori
1	23	<	X		0		Rendah
2	23	<X	≤37		1	2%	Sedang
3	X	>	37		65	98%	Tinggi
Jumlah					66	100%	

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Berdasarkan hasil tersebut, dapat disimpulkan bahwa penilaian responden tentang variabel profesionalisme adalah tinggi karena mayoritas responden memberikan penilaian tinggi. Penilaian yang tinggi pada profesionalisme yang dimaksud mayoritas responden cenderung bersifat idealis yakni cenderung patuh pada aturan dan nilai yang berlaku tanpa sedikit pun keluar dari nilai tersebut.

### 3. Analisis Data Kuantitatif

#### a) Uji Asumsi Klasik

##### 1. Uji Normalitas Data

Dalam penelitian ini pengujian normalitas dilakukan menggunakan alat uji *Kolmogorov-Smirnov* dengan nilai residu atas persamaan model regresi yang digunakan dalam penelitian. Hasil uji normalitas dapat dilihat dalam tabel berikut ini.

**Tabel Uji Normalitas Data**

Variabel	Asymp.Sig	Keterangan
Independensi	0,110	Normal
Integritas	0,142	Normal
Professionalisme	0,120	Normal
Pencegahan <i>Fraud</i>	0,161	Normal

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
Hasil uji normalitas seperti tersaji pada tabel menunjukkan bahwa data penelitian telah terdistribusi normal yang dibuktikan dengan nilai *asyp.sig*. Berdasarkan tabel di atas, dapat diketahui nilai *asyp.sig* untuk semua data variabel dan nilai residual lebih besar dari 0,05, maka dapat disimpulkan data berdistribusi normal.

##### 2. Uji Multikolinearitas

Uji Multikolinieritas digunakan untuk menunjukkan ada tidaknya hubungan linier di antara variabel-variabel



independen dalam model regresi. Pengujian ini dilakukan dengan menggunakan *tolerance value* dan *variance inflation factor* (VIF).

**Tabel Uji Multikolinieritas**

Model	Collinearity Statistics		Keterangan
	Tolerance	VIF	
(Constant)			
Independensi (X1)	.392	2.553	Tidak terjadi multikolenieritas
Integritas (X2)	.400	2.501	Tidak terjadi multikolenieritas
Profesionalisme (X3)	.336	2.975	Tidak terjadi multikolenieritas

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
 Dari tabel di atas diketahui bahwa variabel-variabel yang independen yang digunakan dalam penelitian ini seluruhnya memiliki *tolerance value* > 0,01 atau VIF < 10. Hal ini merupakan gambaran bahwa tidak terjadi multikolenieritas.

### 3. Uji Heteroskedastisitas

Dalam penelitian ini, uji yang digunakan untuk mendeteksi adanya heteroskedastisitas dalam model regresi menggunakan metode *glejser*. Kriteria pengujianya adalah *probability value* > 0,05. Pada penelitian ini menggunakan metode *glejser*. Hasil pengujian heteroskedastisitas dapat dilihat pada tabel berikut.

**Tabel Uji Heteroskedastisitas**

Model	t	Sig.	Collinearity Statistics		Keterangan
			Tolerance	VIF	
(Constant)	-2,625	,011			
Independensi (X2)	1,217	,228	,481	2,079	Tidak terjadi Heteroskedastisitas
Integritas (X1)	1,537	,129	,626	1,598	Tidak terjadi Heteroskedastisitas
Profesionalisme (X3)	,276	,783	,510	1,960	Tidak terjadi Heteroskedastisitas

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
 Dari tabel di atas diketahui bahwa variabel-variabel yang independen yang digunakan dalam penelitian ini seluruhnya memiliki *probability value* > 0,05. Hal ini merupakan gambaran bahwa tidak terjadi heteroskedastisitas pada persamaan regresi.

### b) Pengujian Hipotesis

Berdasarkan perhitungan regresi linier berganda yang ditunjukkan tabel 4.25 berikut:

**Tabel 4.25 Hasil Perhitungan Hipotesis**

Variable	Koefisien Regresi
Kostanta	7,150
Independensi	0,997
Integritas	0,006
Profesionalisme	0,365
R	0.619
adjusted R Square	0,353
F Hitung	12,808
Sig	0.000

Sumber: Data primer yang diolah, 2020  
 Persamaan garis regresi adalah seperti berikut:  $Y = 7,150 + 0,997X_1 + 0,006X_2 + 0,365X_3$

Berdasarkan persamaan regresi tersebut, maka dapat dilihat bahwa Nilai koefisien  $X_1$  sebesar 0,997 yang berarti independensi meningkat 1 poin maka pencegahan *fraud* akan naik sebesar 0,997 satuan dengan asumsi  $X_2$ , dan  $X_3$  tetap. Nilai koefisien  $X_2$  sebesar 0,006 yang berarti integritas meningkat 1 poin maka pencegahan *fraud* akan naik sebesar 0,006 satuan dengan asumsi  $X_1$ , dan  $X_3$  tetap. Nilai koefisien  $X_3$  sebesar 0,365 yang berarti profesionalisme meningkat 1 poin maka pencegahan *fraud* akan naik sebesar 0,365 satuan dengan asumsi  $X_1$ , dan  $X_2$  tetap. Dengan Nilai korelasi regresi (R) antara integritas, independensi, profesionalisme terhadap pencegahan *fraud* sebesar 0,619.

### 1. Hipotesis 1

H1: Independensi berpengaruh positif dalam pencegahan *fraud* auditor.

Koefisien regresi  $X_1$  sebesar 0,997 menyatakan bahwa setiap kenaikan independensi sebesar 1 satuan akan meningkatkan pencegahan *fraud* sebesar 0,997 satuan. Hal ini berarti

arah model tersebut adalah positif. Hal ini dapat dilihat dari nilai korelasi regresi ( $r$ ) yang bernilai positif antara independensi dan pencegahan *fraud* sebesar 0,997. Hal ini berarti arah model tersebut adalah positif, maka semakin tinggi independensi maka semakin tinggi pencegahan *fraud* pada auditor.

Independensi terhadap pencegahan *fraud* diperoleh nilai  $t$  hitung sebesar 6,073 dan nilai  $t$  tabel sebesar 1.99656. Hasil ini menunjukkan bahwa  $t$  hitung lebih besar daripada  $t$  tabel, hal ini berarti terdapat pengaruh independensi terhadap pencegahan *fraud*. Uji  $t$  untuk variabel independensi menghasilkan nilai signifikansi 0,000 yang berarti lebih kecil dari nilai 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel pencegahan *fraud* dipengaruhi oleh variabel independensi. Sehingga hipotesis pertama yang menyatakan bahwa independensi berpengaruh secara positif terhadap pencegahan *fraud* diterima. Temuan tersebut konsisten dengan penelitian Windasari (2016) dan Ramadhaniyati (2014) yang menyatakan bahwa independensi auditor berpengaruh positif dalam mencegah kecurangan. Zhou (2012) menyatakan bahwa independensi berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan. Seorang auditor yang profesional harus memiliki independensi untuk memenuhi kewajiban profesionalismenya. Jika seorang auditor bersikap independen, maka auditor akan memberi penilaian audit yang dilakukan, tanpa memiliki beban apa pun terhadap pihak mana pun sehingga terhindar dari konflik kepentingan yang berisiko menimbulkan *fraud*.

## 2. Hipotesis 2

H2: Integritas berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* auditor  
Koefisien regresi  $X_2$  sebesar 0,006 menyatakan bahwa setiap kenaikan integritas sebesar 1 satuan akan meningkatkan pencegahan *fraud* sebesar 0,006 satuan. Hal ini berarti arah model tersebut adalah positif. Hal ini dapat dilihat dari nilai korelasi regresi ( $r$ ) yang bernilai positif antara integritas dan pencegahan *fraud* sebesar 0,006. Hal ini berarti arah model tersebut adalah positif, maka semakin tinggi integritas maka semakin tinggi pencegahan *fraud* pada auditor.

Integritas terhadap pencegahan *fraud* diperoleh nilai  $t$  hitung sebesar 3.256 dan nilai  $t$  tabel sebesar 1.99656. Hasil ini menunjukkan bahwa  $t$  hitung lebih besar daripada  $t$  tabel, hal ini berarti terdapat pengaruh integritas terhadap pencegahan *fraud*. Uji  $t$  untuk variabel integritas menghasilkan nilai signifikansi 0,002 yang berarti lebih kecil dari nilai 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel pencegahan *fraud* dipengaruhi oleh variabel integritas. Sehingga hipotesis kedua yang menyatakan bahwa integritas berpengaruh secara positif terhadap pencegahan *fraud* diterima. Hasil ini senada dengan penelitian yang dilakukan oleh penelitian Wulandari dan Nuryatno (2018) menyatakan integritas berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan yang berarti seorang auditor yang memiliki integritas yang tinggi, auditor menjaga kepercayaan publik, sifat jujur, kerja keras, serta kompetensi yang memadai, maka akan berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*.

## 3. Hipotesis 3

H3: Profesionalisme berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud* auditor

Koefisien regresi  $X_3$  sebesar 0,365 menyatakan bahwa setiap kenaikan profesionalisme sebesar 1 satuan akan meningkatkan pencegahan *fraud* sebesar 0,365 satuan. Hal ini berarti arah model tersebut adalah positif. Hal ini dapat dilihat dari nilai korelasi regresi ( $r$ ) yang bernilai positif antara profesionalisme dan pencegahan *fraud* sebesar 0,365. Hal ini berarti arah model tersebut adalah positif, maka semakin tinggi profesionalisme maka semakin tinggi pencegahan *fraud* pada auditor.

Hasil analisis regresi linier sederhana antara integritas terhadap pencegahan *fraud* diperoleh nilai  $t$  hitung sebesar 4,672 dan nilai  $t$  tabel sebesar 1.99656. Hasil ini menunjukkan bahwa  $t$  hitung lebih besar daripada  $t$  tabel, hal ini berarti terdapat pengaruh profesionalisme terhadap pencegahan *fraud*. Uji  $t$  untuk variabel integritas menghasilkan nilai signifikansi 0,000 yang berarti lebih kecil dari nilai 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel pencegahan *fraud* dipengaruhi oleh variabel profesionalisme. Sehingga hipotesis ketiga yang menyatakan bahwa profesionalisme berpengaruh secara positif terhadap pencegahan *fraud* diterima. Windasari (2016) mengungkapkan bahwa profesionalisme auditor berpengaruh positif dalam mencegah *fraud*. Zhou (2012) mengungkapkan bahwa profesionalisme berpengaruh dalam mencegah kecurangan. Profesionalisme seorang auditor sangat dibutuhkan dalam mencegah kecurangan, karena semakin tinggi profesionalisme seorang auditor maka kebebasan auditor akan semakin terjamin. Auditor yang profesional akan mengungkapkan kecurangan apabila menemukan adanya tindak

kecurangan, sehingga tindakan kecurangan dapat dicegah.

#### 4. Hipotesis 4

H4: independensi, integritas, dan profesionalisme secara simultan berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*

Koefisien Determinasi berdasarkan hasil penelitian diperoleh Nilai *adjusted R square* sebesar 0,353 hal ini menunjukkan 35,3% pencegahan *fraud* dipengaruhi oleh integritas, independensi, dan profesionalisme secara simultan, sedangkan sisanya sebesar 64,7% dipengaruhi oleh variabel lain di luar penelitian ini.

Hasil Uji F Hasil penelitian ini diperoleh nilai  $F$  hitung sebesar 12,808 dan nilai  $F$  tabel sebesar 1.40. Hasil ini menunjukkan nilai  $F$  hitung lebih besar dari  $F$  tabel maka dapat dinyatakan bahwa independensi, integritas, dan profesionalisme berpengaruh secara simultan terhadap pencegahan *fraud*. Nilai probabilitas signifikan sebesar 0,000 yang berarti lebih kecil dari nilai 0,05, sehingga dapat disimpulkan bahwa variabel pencegahan *fraud* dipengaruhi oleh variabel independensi, integritas, dan profesionalisme. Sehingga hipotesis keempat yang menyatakan bahwa independensi, integritas, dan profesionalisme secara simultan berpengaruh terhadap pencegahan *fraud* diterima. Variabel independensi, integritas, dan profesionalisme terbukti sebagai variabel yang mempengaruhi pencegahan *fraud*, dengan adanya independensi, integritas, dan profesionalisme yang baik maka pencegahan *fraud* akan terlaksana dengan baik.

#### 4. Analisis Data Kualitatif

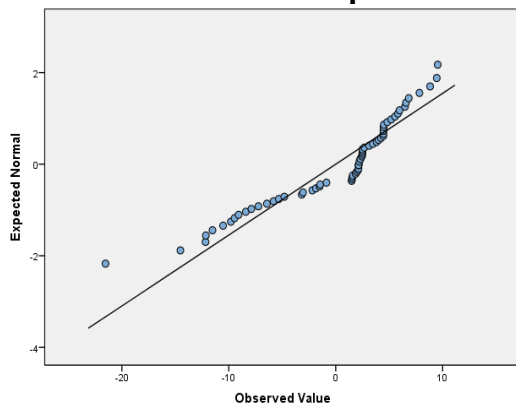
Data kualitatif dalam penelitian ini dikumpulkan dengan melakukan wawancara semi terstruktur kepada responden yang menyatakan

kesediaannya untuk dijadikan informan dalam sesi wawancara.

a) **Prosedur Pemilihan Responden**

Braun dan Clarke (2006) menyatakan bahwa menentukan sampel penelitian kualitatif kasus-kasus *extream* dan sebaran data *outlier* dengan kriteria-kriteria yang harus dipertimbangkan. Kriteria tersebut di antaranya meliputi responden mengisi formulir kesediaan untuk diwawancarai atau setuju untuk melakukan sesi wawancara berdasarkan jabatan responden, dan pengalaman responden dalam organisasi. Penentuan kriteria tersebut guna untuk memperoleh informasi yang relevan. Berikut ditampilkan hasil sebaran responden penelitian:

**Gambar Grafik Data Responden**



Sumber: Data primer yang diolah, 2020

Berdasarkan gambar grafik data responden, ditentukan 6 partisipan/informan yang dapat dijadikan informan penelitian dalam proses wawancara. namun dalam pelaksanaannya wawancara hanya dapat dilakukan kepada 4 partisipan, hal tersebut terjadi karena terbatasnya waktu penelitian dan kesibukan partisipan dalam melaksanakan tugasnya.

b) **Metode Wawancara**

Wawancara yang digunakan dalam penelitian ini adalah wawancara semi terstruktur. Wawancara dilaksanakan melalui telepon kepada para partisipan/narasumber. Wawancara ini bertujuan untuk menjawab pertanyaan

penelitian terkait bagaimana pelaksanaan penerapan kode etik pada auditor BPK (studi pada auditor BPK RI perwakilan Jawa Timur). Adapun data partisipan wawancara dapat dilihat pada tabel 4.29 berikut ini.

**Tabel Data Partisipan Wawancara**

No	Kode Partisipan	Jabatan
1	P1	Ketua Tim Senior/Pemeriksa Madya
2	P2	Anggota Tim Senior/Pemeriksa Muda
3	P3	Anggota Tim/Pemeriksa Muda
4	P4	Anggota Tim/Pemeriksa Muda

Sumber: Data primer yang diolah, 2020

c) **Analisis Tematik**

Creswell (2014) menyatakan bahwa metode yang sering digunakan dalam menganalisis ataupun menginterpretasikan data kualitatif adalah dengan mengumpulkan data yang diperoleh dari hasil wawancara dan selanjutnya menganalisis data tersebut berdasarkan tema atau perspektif-perspektif tertentu yang telah ditetapkan sebelumnya. Untuk mengelola data hasil wawancara dalam penelitian ini, peneliti menggunakan analisis tematik. Braun dan Clarke (2006) menjelaskan bahwa analisis tematik adalah suatu metode yang digunakan untuk menganalisa, mengidentifikasi, dan melaporkan tema-tema yang terpola dalam data kualitatif. Pola atau tema yang diangkat dalam penelitian ini adalah teori atribusi, teori atribusi yang dikemukakan dalam penelitian ini, adalah pertama, teori atribusi Fritz Heider (1958) yaitu *native theory of action*. Kedua, Jones dan Davis (1965) yaitu teori inferensi terkait (*correspondence inference*), dan tindakan pencegahan *fraud* yang terdiri atas *prevention deterrence*, *disruption*, *identification*, dan *prosecution*. Berikut

ini penjelasan dari beberapa partisipan terkait argumen yang menjelaskan hipotesis penelitian diterima. keberadaan teori atribusi dan faktor-faktor yang menggambarkan pelaksanaan kode etik di BPK dalam pencegahan *fraud*, serta mengapa *fraud* masih terjadi.

## **5. Teori Atribusi**

Dalam upaya untuk mengumpulkan informasi mengenai teori atribusi untuk tujuan mengetahui peran kode etik BPK terhadap pencegahan *fraud*, penggambaran pada kerangka kerja konseptual yang digunakan orang untuk menafsirkan, menjelaskan, dan meramalkan tingkah laku seseorang. Hal tersebut akan dijelaskan lebih mendalam sebagai berikut.

### **a) *Native Theory Of Action***

Teori ini mengungkapkan ada dua sumber atribusi tingkah laku: (1). Atribusi internal atau atribusi disposisional. (2). Atribusi eksternal atau atribusi lingkungan. Pada atribusi internal kita menyimpulkan bahwa tingkah laku seseorang disebabkan oleh sifat-sifat atau disposisi (unsur psikologis yang mendahului tingkah laku).

### **1. Atribusi eksternal atau atribusi lingkungan**

Pada atribusi eksternal peneliti menyimpulkan bahwa tingkah laku seseorang disebabkan oleh situasi tempat atau lingkungan orang itu berada. Pada pelaksanaan penerapan kode etik BPK untuk pencegahan *fraud*, tindakan auditor dalam melakukan pemeriksaan salah satunya dipengaruhi oleh atribusi eksternal dimana tindakan auditor disebabkan atas situasi instansi yaitu program serta peraturan-peraturan yang ada di BPK. Peraturan-peraturan tersebut yaitu: UU Nomor 15 Tahun 2006 tentang BPK, Standar Pemeriksaan Keuangan Negara (SPKN), Pedoman Manajemen Pemeriksaan (PMP), Peraturan BPK tentang Kode Etik, dan Peraturan BPK

tentang Majelis Kehormatan Kode Etik (MKKE).

Program dan kegiatan di BPK sebagai pelaksanaan penerapan kode etik BPK juga menggambarkan bagaimana independensi, integritas, dan profesionalisme auditor BPK terbentuk di dalam organisasi untuk pencegahan *fraud*.

### **a. Independensi Terhadap Pencegahan *Fraud***

Variabel independensi berpengaruh secara positif terhadap pencegahan *fraud* diterima. hasil ini berarti bahwa independensi dapat mencegah terjadinya tindakan kecurangan yang dilakukan oleh auditor, pengaruh positif tersebut menandakan semakin tinggi independensi semakin tinggi pencegahan tindak kecurangan auditor.

Adapun dari hasil wawancara yang menunjukkan independensi auditor tinggi adalah auditor berhak mengajukan penolakan pemeriksaan yang ditugaskan oleh kepala subauditrat jika terdapat kerabat atau saudara yang bekerja pada entitas yang diperiksa sebelum melakukan pemeriksaan, dan memiliki kewajiban untuk melaporkan seluruh kegiatan pemeriksaan setelah tugas pemeriksaan selesai, sebagai bentuk auditor tidak memihak kepada siapapun dan tidak dipengaruhi oleh siapapun. Penolakan terhadap penugasan pemeriksaan diajukan oleh auditor sebelum penugasan pemeriksaan entitas dilaksanakan,

Lalu diketahui bahwa dalam pelaksanaan pemeriksaan kepala subauditrat akan mengumpulkan semua auditor pemeriksa lalu diadakan rapat, dalam rapat tersebut akan diidentifikasi dan disampaikan seluruh tugas pemeriksaan, pembagian tim, dan entitas yang diperiksa serta disampaikan hambatan atau kendala auditor pemeriksa. Dengan adanya pelaporan dan penyampaian hambatan yang dilakukan auditor dapat menjaga

independensi auditor pemeriksa untuk menghindarkan diri dari tindakan kecurangan serta berhasil mengidentifikasi kegiatan yang berisiko tinggi untuk pencegahan *fraud* pada auditor. Serta auditor memiliki kewajiban melaporkan seluruh kegiatan pemeriksaan setelah tugas pemeriksaan selesai yakni berupa Laporan Akhir Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan (LAPPL). Dalam LAPPL untuk mempertahankan independensi auditor setiap pegawai BPK wajib melaporkan penerimaan, pemberian, penolakan, dan permintaan gratifikasi. Dengan adanya LAPPL akan menjaga independensi auditor dan lebih mudah dalam melakukan pencegahan *fraud* karena pemeriksa akan selalu diwajibkan untuk melaporkan setiap gratifikasi yang mungkin diterima selama melakukan pemeriksaan sehingga independensinya tetap terjaga serta ruang gerak pemeriksa untuk melakukan *fraud* menjadi terbatas.

#### **b. Integritas Terhadap Pencegahan *Fraud***

Variabel Integritas berpengaruh secara positif terhadap pencegahan *fraud* diterima. Hal tersebut menjelaskan integritas dapat mencegah terjadinya tindakan kecurangan yang dilakukan oleh auditor, pengaruh positif tersebut menandakan semakin tinggi integritas semakin tinggi *fraud* dapat dicegah.

Hasil wawancara yang mendukung hipotesis terkait integritas berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Auditor diwajibkan membuat pakta integritas sebelum melakukan pemeriksaan. Pakta integritas berisi tentang menaati kode etik BPK berdasarkan dengan aturan kode etik yang telah ditetapkan.

Dengan adanya proses pembuatan pakta integritas ini bisa mencegah terjadinya *fraud* dalam proses pemeriksaan karena dengan adanya pakta integritas ini, auditor pemeriksa di lingkungan BPK berjanji menjaga

integritasnya dalam memeriksa dan melakukan pemeriksaan sesuai dengan standar atau pedoman yang telah ditetapkan sehingga dapat menekan terjadinya *fraud* dalam proses pemeriksaan.

#### **c. Profesionalisme Terhadap Pencegahan *Fraud***

Variabel profesionalisme berpengaruh secara positif terhadap pencegahan *fraud* diterima. Hasil ini menyatakan bahwa profesionalisme dapat mencegah terjadinya tindakan kecurangan yang dilakukan oleh auditor, pengaruh positif tersebut menandakan semakin tinggi profesionalisme semakin tinggi pencegahan tindak kecurangan auditor.

Kegiatan yang menggambarkan profesionalisme tinggi yaitu adanya kegiatan *monitoring* dan evaluasi atas pelaksanaan prosedur pemeriksaan terhadap tingkat kepatuhan pemeriksaan auditor BPK menjadi tanggung jawab pengendali teknis ataupun penanggungjawab dari upaya untuk melakukan pencegahan *fraud* di BPK.

Berdasarkan hasil wawancara terdapat program dan kegiatan yang dilaksanakan di BPK dalam pelaksanaan kode etik auditor pemeriksa dapat dikelompokkan menjadi tindakan *prevention deterrence*, *disruption*, *identification*, dan *prosecution* yang menggambarkan peranan kode etik di BPK dalam pencegahan *fraud*.

#### **6. Gambaran Peranan Kode Etik di BPK dalam Pencegahan *Fraud*.**

##### **1. *Prevention***

*Prevention* ialah mencegah terjadinya *fraud* secara nyata pada semua lini organisasi. Instansi BPK dalam tahap *prevention* melaksanakan program yaitu dengan cara melaksanakan sosialisasi tentang pencegahan *fraud*, dan diklat fungsional pemeriksa.

##### **a. Sosialisasi Pencegahan *Fraud*.**

Sosialisasi pencegahan *fraud* yang diberikan berkaitan dengan kode etik

BPK. Sosialisasi biasanya dilakukan pada awal tahun oleh Itama Sosialisasi terkait pencegahan *fraud* dilaksanakan oleh Itama, khususnya oleh Inspektorat Penegakan Integritas. Sosialisasi dilaksanakan sebagaimana jadwal yang telah ditentukan oleh Itama lalu kantor BPK RI perwakilan menyesuaikan jadwal yang telah di tentukan tersebut. Pemberi materi sosialisasi tentang kode etik BPK atau independensi, integritas, dan profesionalisme (IIP) disampaikan oleh Itama.

Dengan dilakukan sosialisasi bertujuan memahamkan kembali penting independensi, integritas, dan profesionalisme auditor dalam melakukan pemeriksaan, auditor dalam melakukan pemeriksaan dituntut menjunjung tinggi independensi, integritas dan profesionalisme serta taat pada peraturan yang berlaku agar terhindar dari tindakan kecurangan.

#### **b. Diklat Fungsional Pemeriksa**

Diklat yang dilaksanakan seperti diklat anggota tim junior, anggota tim senior, ketua tim senior, atau diklat pemeriksa muda, pemeriksa pratama, pemeriksa madya, dalam diklat terdapat materi tentang tentang etika (kode etik). Tidak hanya Itama, para pimpinan BPK juga memberikan pengarahan kepada tim pemeriksa yang akan turun melaksanakan pemeriksaan di lapangan untuk selalu menjaga kode etik BPK Pelaksanaan sering dilakukannya pengarahan dari pimpinan perwakilan BPK seperti *me-refresh* kembali aturan kode etik yang berlaku dan pentingnya IIP selama melaksanakan pemeriksaan. Auditor menjadi lebih memahami akan apa yang harus dilakukan dalam pemeriksaan dan aturan yang berlaku selama pemeriksaan.

## **2. Deterrence**

*Deterrence* ialah menangkal pelaku potensial bahkan tindakan untuk yang bersifat coba-coba. Penerapan kode etik

BPK sangat terlihat pada tahap *deterrence* karena Instansi BPK dalam tahap *deterrence* mewajibkan seluruh auditor membuat pakta integritas, *monitoring* dan evaluasi atas pelaksanaan prosedur pemeriksaan, dan pelaporan setelah pemeriksaan berupa Laporan Akhir Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan (LAPPL) untuk mengindarkan dari tindak kecurangan.

#### **a. Pakta integritas**

Pakta integritas adalah pernyataan atau janji kepada diri sendiri tentang komitmen melaksanakan seluruh tugas, fungsi, tanggung jawab, wewenang dan peran sesuai dengan peraturan perundang-undangan dan kesanggupan untuk tidak melakukan korupsi, kolusi, dan nepotisme. Surat pernyataan integritas atau pakta integritas dibuat auditor pemeriksa sebelum melakukan pemeriksaan, pakta integritas berisi tentang menaati kode etik BPK berdasarkan dengan aturan kode etik yang telah ditetapkan,

Pakta integritas sebagai penjaga integritas auditor untuk berjanji berbuat jujur, manaati peraturan, dan tidak melakukan tindakan kecurangan. Dengan demikian interitas auditor terjaga dan terhindar dari tindakan kecurangan.

#### **b. Monitoring dan Evaluasi atas Pelaksanaan Prosedur Pemeriksaan**

Selama melakukan pemeriksaan terdapat kegiatan supervisi yang dilakukan oleh pengendali teknis maupun dari penanggung jawab yakni *monitoring* dan evaluasi atas pelaksanaan prosedur pemeriksaan

*Monitoring* dan evaluasi atas pelaksanaan prosedur pemeriksaan dilaksanakan sebagai bentuk tanggung jawab pengedali teknis atau penanggung jawab pemberi tugas dalam pelaksanaan pemeriksaan dan penegakan kode etik auditor pemeriksaa selama menjalankan tugasnya.

### c. Laporan Akhir Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan (LAPPL)

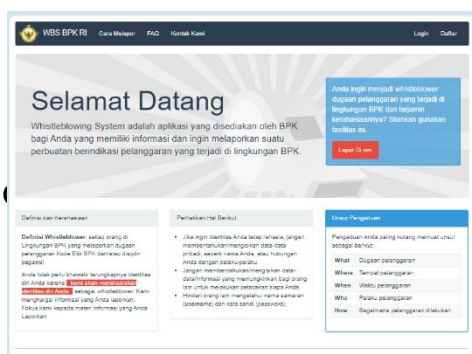
Laporan Akhir Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan (LAPPL) dibuat di akhir pemeriksaan, Laporan Akhir Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan (LAPPL) dibuat oleh ketua tim yang berisi tentang jangka waktu pemeriksaan, tempat menginap, perkembangan pemeriksaan, hambatan yang dihadapi tim, fasilitas yang diterima tim, penilaian, temuan pemeriksaan dan pertanggungjawaban keuangan. Laporan ini disampaikan kepada kepala perwakilan. Laporan Akhir Pelaksanaan Pemeriksaan Lapangan (LAPPL) sebagai bentuk tanggung jawab tim pemeriksa atas pelaksanaan pemeriksaan, semua dicatat dan dilaporkan kepada kepala perwakilan.

### 3. Disruption

*Disruption* adalah kegiatan yang dilakukan untuk mempersulit gerak langkah pelaku yang akan melakukan *fraud* sejauh mungkin. Dalam pelaksanaannya di lingkungan BPK, *disruption* dilakukan dengan penerapan WBS dan PPG, serta pelaporan LHKPN dan LHKASN.

#### a. Whistle Blowing System.

*Whistle blowing system* adalah sarana yang disediakan oleh BPK untuk melaporkan setiap dugaan pelanggaran Kode Etik BPK dan/atau disiplin pegawai yang terjadi di lingkungan BPK. Dengan diterapkannya WBS maka setiap pegawai di lingkungan BPK yang melihat atau mengetahui adanya pelanggaran Kode Etik BPK dan/atau disiplin pegawai wajib menyampaikan pengaduan ke satgas. Adapun tampilan aplikasi WBS tersebut dapat dilihat pada Gambar 4.2.



Dengan adanya aplikasi ini, *whistle blower* dari entitas yang diperiksa oleh BPK ataupun dari luar organisasi BPK juga dapat melaporkan pengaduan. Dengan adanya WBS lebih mudah dalam melakukan pencegahan *fraud* karena akan mempersulit ruang gerak pemeriksa yang akan melakukan *fraud* dalam proses pemeriksaan. Pemeriksa akan merasa diawasi dan khawatir apabila dilaporkan terkait dugaan *fraud* selama dia melaksanakan pemeriksaan sehingga pemeriksa akan mengurungkan niatnya untuk melakukan *fraud*.

#### b. Program pengendalian gratifikasi

Program pengendalian gratifikasi (PPG) adalah suatu rangkaian kegiatan pengendalian gratifikasi melalui sosialisasi, implementasi sistem pengendalian gratifikasi, serta *monitoring* dan evaluasi yang bertujuan untuk meningkatkan pemahaman dan kesadaran pelaporan gratifikasi, membentuk lingkungan instansi/organisasi yang sadar dan terkendali dalam penanganan gratifikasi, dan memperoleh pelaporan atas penerimaan gratifikasi.

Pegawai BPK yang tidak melaporkan gratifikasi yang terkait dengan kedinasan akan dikenai sanksi pelanggaran kode etik sesuai dengan Peraturan BPK tentang kode etik BPK. Dengan adanya PPG menjaga independensi auditor karena setiap penerimaan yang diterima auditor BPK mendapatkan pengawasan yang ditetapkan dan peraturan yang harus dipatuhi agar tidak terkenanya sanksi atas penerimaan tersebut.

#### c. Pelaporan LHKPN dan LHKASN.

Laporan Harta Kekayaan Penyelenggara Negara (LHKPN) adalah laporan dalam bentuk cetak dan atau/bentuk lainnya tentang uraian dan rincian informasi mengenai harta kekayaan, data pribadi, termasuk penghasilan, pengeluaran, dan data lainnya atas harta kekayaan penyelenggara negara. Penyampaian



LHKPN dilakukan selama penyelenggara negara menjabat dilaporkan di setiap semester.

Laporan Harta Kekayaan Aparatur Sipil Negara (LHKASN) adalah daftar seluruh kekayaan aparatur sipil negara beserta pasangan dan anak yang masih dalam tanggungan yang dituangkan dalam formulir LHKASN yang ditetapkan Kementerian PAN dan RB. LHKASN wajib dilaporkan oleh seluruh pegawai BPK yang tidak menjadi wajib lapor LHKPN. Itama bertugas untuk melakukan pengawasan dan *monitoring* terhadap tingkat kepatuhan Wajib Lapor LHKPN dan LHKASN di lingkungan BPK. Pelaporan LHKPN dan LHKASN juga merupakan bagian dari upaya untuk melakukan pencegahan *fraud* di BPK

Diwajibkannya pelaporan LHKPN bagi seluruh pemeriksa di lingkungan BPK dapat menjaga independensi auditor serta membatasi ruang gerak pemeriksa yang akan melakukan *fraud* karena mereka akan diwajibkan melaporkan harta kekayaannya setiap tahun dan atas laporan harta kekayaan tersebut dapat diperiksa apabila ditemukan adanya indikasi ketidakwajaran.

#### **4. Identification**

*Identification* adalah kegiatan yang dilakukan ialah mengidentifikasi kegiatan berisiko tinggi dan kelemahan pengendalian. Dengan melakukan kegiatan yakni membuat surat pernyataan gangguan independensi pemeriksa jika terdapat gangguan independensi, surat tersebut dibuat berdasarkan Pedoman Manajemen Pemeriksaan (PMP) untuk selalu memastikan pelaksanaan pemeriksaan telah sesuai dengan prosedur serta bebas dari konflik kepentingan, agar independensi, integritas, serta profesionalisme auditor tetap terjaga. Dengan pelaksanaan ini diharapkan dapat mengidentifikasi area mana saja dalam proses pemeriksaan yang memiliki risiko terjadinya *fraud* dan

berhasil mengidentifikasi kegiatan yang berisiko tinggi dan adanya kelemahan pengendalian.

#### **5. Prosecution**

*Prosecution* adalah kegiatan untuk melakukan penuntutan dan penjatuhan sanksi yang setimpal atas perbuatan *fraud* kepada pelakunya. *Prosecution* dilaksanakan oleh Itama dengan menyelenggarakan administrasi kepaniteraan Majelis Kehormatan Kode Etik (MKKE). Untuk sanksi yang diberikan kepada pelanggar kode etik diputuskan oleh Majelis Kehormatan Kode Etik (MKKE), Pelanggaran yang terjadi apabila telah terkumpul bukti-bukti yang memadai menyatakan seseorang telah melakukan pelanggaran/*fraud* maka akan diserahkan kepada inspektorat utama, untuk dilakukannya pemberkasan, lalu diproses di inspektorat utama selanjutnya akan dikenakan sanksi oleh Majelis Kehormatan Kode Etik (MKKE).

**a. Administrasi Kepaniteraan MKKE.** Berdasarkan Peraturan BPK Nomor 5 tahun 2018 tentang Majelis Kehormatan Kode Etik (MKKE) BPK, penegakan kode etik di lingkungan BPK dilaksanakan oleh MKKE. MKKE merupakan alat kelengkapan BPK yang dalam menjalankan tugasnya bersifat independen. MKKE beranggotakan 5 orang yang terdiri dari 2 orang anggota BPK, 2 orang dari unsur akademisi, dan 1 orang dari unsur profesi. Terkait dengan pemberian sanksi kepada pelanggar kode etik, setelah dilakukan pemberkasan, serta diproses oleh inspektorat utama maka penetapan sanksi kepada pelanggaran kode etik, dilakukan oleh majelis kehormatan kode etik (MKKE).

Adapun dalam melaksanakan fungsinya untuk menegakkan kode etik, peraturan BPK Nomor 5 tahun 2018 tentang Majelis Kehormatan Kode Etik (MKKE) BPK RI. MKKE mempunyai tugas melakukan pemeriksaan atas

dugaan pelanggaran kode etik. Dalam melaksanakan tugasnya, MKKE berwenang untuk:

- 1) membentuk tim kode etik;
- 2) memanggil dan meminta keterangan dan/atau data kepada pelapor, terlapor, dan saksi;
- 3) memutuskan ada atau tidak adanya pelanggaran kode etik yang selanjutnya disahkan dalam sidang BPK; dan menetapkan jenis sanksi kode etik.

Pemeriksa BPK yang terbukti melanggar kode etik akan dikenai sanksi, mulai dari yang sifatnya ringan berupa teguran tertulis, sifatnya sedang berupa larangan memeriksa selama 2 tahun, dan sanksi yang sifatnya berat, seperti pemberhentian tetap sebagai pemeriksa.

## **2. Atribusi Internal**

Adapun terkait atribusi internal (*dispositional attributions*) seperti sikap, sifat-sifat tertentu ataupun aspek-aspek internal yang lain disampaikan dengan adanya komunikasi antara auditor pemeriksa dengan penanggung jawab pemeriksa.

Terdapat komunikasi yang selalu dilakukan auditor pada saat pelaksanaan pemeriksaan, komunikasi ini menggambarkan sikap integritas, independensi dan profesionalisme auditor dalam melaksanakan tugas. Komunikasi tersebut atas dasar muncul dari dalam diri auditor untuk mencegah adanya *fraud* dalam pelaksanaan pemeriksaan entitas. Setiap program dan peraturan telah ditetapkan namun auditor tidak dapat mengendalikan diri untuk menegakkan independensi, integritas serta profesionalisme maka *fraud* akan terjadi. Selanjutnya dijelaskan pada teori atribusi (Jones dan Davis, 1965) *correspondence inference* yang menjelaskan berdasarkan *non common effect*, *freely choosen act*, dan *low social desirability* membahas tentang gambaran penyebab masih terjadinya *fraud* auditor.

## **7. Gambaran Penyebab Masih Terjadinya *Fraud***

### **a) Teori Inferensi Terkait (*Correspondence Inference*)**

Teori inferensi terkait (*correspondence inference*) perilaku *fraud* dapat digambarkan atau disimpulkan atas adanya *non common effect*, *freely choosen act*, dan *low social desirability*.

#### **1. *Non Common Effect***

*Non common effect* merupakan situasi di mana penyebab dari tindakan yang dilakukan seseorang adalah sesuatu yang tidak disukai oleh orang pada umumnya. Seperti adanya sikap auditor yang berbeda (sikap ke arah negatif/pelanggaran kode etik) dibandingkan sikap auditor lainnya (sikap yang taat aturan dan kode etik), diketahui penerapan kode etik BPK dilaksanakan dengan baik, tindakan adanya unsur kecurangan dicegah dengan teguran atau unsur pembinaan pada tim pemeriksa.

Jika terdapat pelanggaran kode etik pada salah satu anggota tim, anggota tim yang lain berkewajiban untuk menegur serta memperingatkan anggota tim lainnya, hal tersebut menjadi bentuk tanggung jawab tim dalam melakukan pemeriksaan agar independensi, integritas dan profesionalisme tetap terjaga dan terhindarkan dari tindak kecurangan.

#### **2. *Freely choosen act***

*Freely choosen act* merupakan banyak tindakan yang dilakukan oleh orang dikarenakan oleh paksaan situasi. Pada kutipan wawancara menjelaskan paksaan situasi yang dilakukan auditor didasarkan pada niat dan kesempatan yang dimiliki auditor untuk melakukan kecurangan menjadi salah satu alasan masih terjadinya tindak kecurangan.

Pengawasan terhadap proses pemeriksaan selalu dilakukan oleh pengendali teknis dan penanggung jawab tugas pemeriksaan Adapun kesempatan

yang terjadi atas pribadi auditor yang melakukan pemeriksaan karena tidak memiliki integritas, independensi, serta profesionalisme yang baik

### **3. *Low social desirability***

*Low social desirability* (menyimpang dari kebiasaan) merupakan sikap kita akan dengan mudah menarik kesimpulan bahwa seseorang memiliki kepribadian tertentu yang tidak wajar bila orang itu menyimpang dari kebiasaan umum.

Penegakan kode etik telah dilakukan oleh BPK, dari program-program kegiatan seperti kewajiban membuat pakta integritas sebelum pemeriksaan dan pelaporan aktivitas pemeriksaan sesudah pemeriksaan, monitoring dan evaluasi dari pengendali teknis maupun penanggungjawab, perilaku kecurangan terjadi karena perilaku pribadi menyimpang auditor dari kode etik (kode etik auditor yaitu independensi, integritas dan profesionalisme).

Serta terjadinya *fraud* pada auditor dikarenakan peluang yang terdapat di entitas, jumlah entitas yang banyak dengan resiko *fraud* yang tinggi dapat mengakibatkan *fraud* dapat terjadi pada auditor saat melakukan pemeriksaan. Serta adanya pemeriksa BPK yang memiliki karakter, moral, dan integritas yang kurang baik dapat mengakibatkan terjadinya tindakan *fraud* dalam proses pemeriksaan di lingkungan BPK. Salah satu upaya yang dapat dilakukan untuk mengatasi permasalahan tersebut adalah dengan memperbaiki sistem rekrutmen pegawai yang dilakukan oleh BPK. Dalam melaksanakan rekrutmen sebaiknya dilakukan tahapan untuk menilai integritas dari calon pegawai sehingga diharapkan pegawai yang diterima memiliki integritas yang baik dan tidak berpotensi untuk melakukan *fraud* pada masa yang akan datang.

### **8 Interpretasi Keseluruhan Data**

Berdasarkan hasil penelitian yang telah dijelaskan sebelumnya, baik analisis

kuantitatif maupun kualitatif, keduanya saling mendukung dan memperkuat hasil penelitian satu sama lain. Ditemukan bahwa terdapat risiko *fraud* terjadi karena perilaku pribadi auditor menyimpang dari kode etik (kode etik auditor yaitu independensi, integritas dan profesionalisme) dan dengan kelemahan yang muncul dari kesempatan *fraud* yang terdapat di entitas dengan jumlah entitas yang banyak dengan resiko *fraud* yang tinggi dapat mengakibatkan resiko yang tinggi juga *fraud* dapat terjadi pada auditor.

### **9. Kesimpulan Penelitian**

Penelitian ini melakukan pengujian pada peran kode etik terhadap pencegahan *fraud* pada auditor, variabel-variabel yang diuji adalah variabel integritas, independensi dan profesionalisme. Terdapat dua pendekatan penelitian yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu pendekatan kuantitatif dan kualitatif melalui strategi *sequential explanatory* pada tahap pengumpulan dan analisis pengujian data untuk menghasilkan beberapa temuan empiris.

Berdasarkan dari hasil analisis pengujian data kuantitatif, diperoleh temuan bahwa semua faktor yang telah diidentifikasi sebelumnya terbukti berpengaruh positif terhadap pencegahan *fraud*. Hal tersebut memberikan bukti empiris bahwa kode etik berperan dalam pencegahan *fraud* pada auditor.

Hasil analisis pengujian data kualitatif memberikan gambaran institusi BPK telah melaksanakan penerapan kode etik dengan baik, pelaksanaan kode etik telah mencakup program-program pencegahan *fraud*, program-program tersebut termasuk kedalam tindakan *prevention deterrence, disruption, identification, dan prosecution*. Dalam pelaksanaannya masih terjadi *fraud* hal itu didasarkan pada tindakan pribadi auditor karena pemeriksa BPK tersebut memiliki karakter, moral, dan integritas

yang kurang baik serta peluang *fraud* yang ada di entitas yang diperiksa dapat mengakibatkan terjadinya tindakan *fraud* dalam proses pelaksanaan pemeriksaan.

## **10. Implikasi Penelitian**

### **a) Implikasi Teoretis**

Penelitian ini memberikan implikasi secara teoretis pada pengembangan konsep teori atribusi pada permasalahan etika, khususnya pada bidang *auditing* di instansi Badan Pemeriksa Keuangan terkait variabel-variabel etika yang diterapkan untuk pencegahan *fraud*. Penelitian ini mengintegrasikan teori atribusi untuk memberikan bukti bahwa konsep tersebut dapat memberikan penjelasan secara lebih komprehensif tentang variabel-variabel etika yang secara bersama-sama mempengaruhi peran pencegahan *fraud* pada institusi BPK.

### **b) Implikasi Metodologi**

Penelitian ini memberikan implikasi secara metodologi, yakni dengan menggunakan metode campuran (*mix method*) dalam menganalisis suatu masalah atau fenomena yang ingin dikaji dalam suatu penelitian. Jenis metode campuran yang digunakan adalah *sequential explanatory*, di mana peneliti terlebih dahulu melakukan pengumpulan dan analisis data kuantitatif. Selanjutnya menindaklanjuti hasil temuan sebelumnya (kuantitatif) dengan pengumpulan dan analisis data kualitatif. Hal tersebut dapat membantu menjelaskan hasil penelitian secara lebih komprehensif antara data kuantitatif dan kualitatif, sehingga pengambilan keputusan untuk penarikan kesimpulan dalam penelitian lebih akurat.

### **c) Implikasi Praktis**

Penelitian ini memberikan implikasi secara praktis, yakni hasil penelitian dapat digunakan sebagai bahan pertimbangan dan masukan bagi BPK, dengan pemberian masukan terkait dengan upaya pencegahan *fraud* untuk

meningkatkan pengawasan berdasarkan hasil analisis dan pembahasan.

Seperti halnya penelitian-penelitian empiris lainnya, penelitian ini juga memiliki beberapa keterbatasan dalam proses penyusunannya. Untuk lebih jelasnya akan dipaparkan sebagai berikut.

1. Penelitian ini dilakukan pada saat pandemi covid-19 yang membatasi ruang lingkup observasi penelitian yang hanya bisa dilakukan secara *online* tidak dapat secara langsung bertatap muka
2. Partisipan wawancara dalam penelitian ini hanya terdiri dari 4 orang saja, hal ini disebabkan karena kesibukan dari partisipan yang tidak memiliki waktu untuk melakukan wawancara. Untuk peneliti selanjutnya disarankan ketika ingin melakukan penelitian terutama dalam proses pengambilan data, hindari waktu-waktu sibuk para ASN yaitu di awal ataupun akhir tahun.

## **Daftar Pustaka**

- Alzeban dan D.Gwilliam., 2014. "Factors Affecting the Internal Audit Effectiveness: a Survy of the Saudi Public Sector". *Journal of International Accounting* 23.
- Alexandra. Ardelean 2013. "The Role of Internal Audit in Fraud Prevention and Detection". *Procedia Economics and Finance* 16.
- Amrizal. 2004. "Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan oleh Internal Auditor". Diakses pada tanggal 3 Maret 2018. [www.bpkp.go.id](http://www.bpkp.go.id).
- Arens, Alvin A., et. al. 2008. *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi* 12. Jakarta: Erlangga.
- Ardani, Mutia. 2017, "Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Sensitivitas Etika Profesi Terhadap Produktivitas Kerja Auditor Eksternal". *Jurnal Akuntansi*.

- Arens, Alvin dan Loebbecke, James. 1996. *Auditing Pendekatan Terpadu*. Salemba Empat.
- Ashworth e.t al., 2009. "Corporate Ethical Value and Organization Commitment in Auditing". *Journal of Auditing* 23.
- Asrori, Ali. 2011. "Pengaruh Skeptisme Profesional Auditor, Independensi, dan Pengalaman Auditor Terhadap Tanggungjawab Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan dan Kekeliruan Laporan Keuangan". *Jurnal Akuntansi* 2.
- Association of Certified Fraud Examiners. 2016. *Fraud Prevention Programs*. USA: ACFE.
- Aziza, Nurma. 2008. "Pengaruh Orientasi Etika pada Komitmen dan Sensitivitas Etika Auditor". *Jurnal Akuntansi*.
- Awaluddin, L., Adam. L. O. B., dan Maharni, S. W. 2016. "The Effect of Job Satisfaction, Integrity and Motivation on Performance". *The International Journal of Engineering and Science*, 5.
- Badjuri, A. 2012. "Analysis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Sektor Publik Studi Empiris Pada BPKP Perwakilan Jawa Tengah". *Jurnal Akuntansi* 1, No. 2.
- Baron, RA. Dan Byrne. 1984. *Social Psychology: Understanding Human Interaction*. Boston: Allyn and Bacon.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI. 2002. Surat Keputusan Sekretaris Jenderal No. 113/SK/VIII-VIII.3/9/2000. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.
- \_\_\_\_\_. 2004. "Siaran pers terkait status auditor BPK menjadi tersangka". diakses pada tanggal 8 Maret 2020. <https://www.bpk.go.id/news/siaran-pers-terkait-status-auditor-bpk-menjadi-tersangka>.
- \_\_\_\_\_.2006. Undang-Undang Nomor 15, Tahun 2006 tentang Badan Pemeriksa Keuangan RI. Jakarta.
- \_\_\_\_\_.2007. Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan RI No. 01, Tahun 2007 tentang Standar Pemeriksaan Keuangan Negara. Jakarta: Badan Pemeriksa Keuangan RI.
- Badan Pemeriksa Keuangan RI Perwakilan Jawa Timur. Laporan Kinerja BPK Perwakilan Jawa Timur. 2019.
- Bouhawia M.S, Irianto G, Dan Baridwan Z. 2015. "The Effect Of Working Experience, Integrity, Competence, and Organizational on Audit Quality (Survey State Owned Companies In Libya)". *Iosr. Journal Of Economics And Finance*.6.
- Braun dan Clarke. 2006."The Relationship Between Client Advocacy and Audit Experience: An Explanatory Analysis". *The Accounting Review* 17. No. 2.
- Christiawan, Y.J. 2002. "Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris". *Journal Directory, Kumpulan Jurnal Akuntansi dan Keuangan Unika Petra* 4, No. 2.
- Cooper, D.R. Dan Schindler, P.S. 2014. *Business Research Methods*. Mcgraw-Hill, New York.
- Cressey, D. 1953. "Detecting and Predicting Financial Statement Fraud: The Effectiveness of The Fraud Triangle and SAS No. 99, Skousen et al. 2009. *Journal of Corporate Governance and Firm Performance* 13.
- Creswell, John W. 2014. *Research design: Qualitative, quantitative, and mixed methods approaches*. 4

- ed. California: SAGE Publication, Inc.
- Detik, 2018. "Jatim Jadi Provinsi Juara Kasus Korupsi Kepala Daerah Terbanyak" diakses 28 Agustus 2020.  
<https://news.detik.com/berita/d-4346075/jatim-jadi-provinsi-juara-kasus-korupsi-kepala-daerah-terbanyak-versi-icw>.
- Djordjevic, M., & Đukić, T. 2016. *Contribution of Internal Audit in the Fight Against Fraud*. Facta Universitatis, Series: Economics and Organization.
- Dwibin, Kannapadang. 2018. "Pengaruh Pengalaman Kerja, Objektivitas, Integritas, dan Kompetensi Terhadap Kualitas Audit Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (Apip) dengan Etika Auditor sebagai Variabel Moderasi". *Accountia: Accounting, Trusted, Inspiring, Authentic Journal* . 2. No. 2.
- Efendy, Taufiq. 2010. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Motivasi Terhadap Kualitas Audit Aparat Inspektorat Dalam Pengawasan Keuangan Daerah". *Jurnal Akuntansi Universitas Diponegoro*.
- Farhan, D. 2009. *Etika dan Akuntabilitas Profesi Akuntan Publik*. Malang. Intimedia.
- Ferdiansyah, Reza. 2016. "Analisis Factor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Hasil Pemeriksaan Audit Pemerintah". *Jurnal Akuntansi dan Bisnis*. 16. No. 2.
- Finn, et. al, 1994. *Social Reality*. London and New York: Routledge.
- Ghozali, Imam, 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*, Edisi Keempat, Penerbit Universitas Diponegoro.
- Hall, Richard. 1968. *Professionalism and Bureaucratization*. American Sociological Review. New Jersey.
- Halim, 2005. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Ekonomi* 2.
- Hariady, R.C. dan Haryanto, H., 2017. "Pengaruh Profesionalisme Auditor dan Kualitas Audit terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas Studi Kasus pada Badan Pemeriksa Keuangan Perwakilan Provinsi Jawa Tengah". *Diponegoro Journal of Accounting* 6, No.1.
- Hendarjatno & Rahardja B. 2003. *Persepsi Masyarakat Perbankan di Surabaya Terhadap Integritas, Obyektivitas dan Independensi Akuntan Publik*. Majalah Ekonomi Universitas Airlangga Surabaya.
- Hidayatullah, 2009. "Analisis Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Keahlian, Pengalaman Auditor Dalam Mendeteksi Kekeliruan". *Journal Uin Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Hunt dan Vitell. 1986. "General Theory Marketing Ethics". *Journal of Macromarketing*.
- Hutabarat, J. F. 2015. "Pengaruh Profesionalisme, Independensi, Kompetensi dan Tanggungjawab Auditor Terhadap Kemampuan Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan (Survey pada auditor di KAP Wilayah Sumatera)". *Jurnal Akuntansi Universitas Riau*, 2. No. 2.
- Idntime. 2018. "Hanya 6 Bulan Negara Merugi Rp. 109 Triliun Akibat Korupsi" 18 Oktober. Diakses pada 28 Agustus 2020.  
<https://jatim.idntimes.com/news/jatim/ardiansyah-fajar/hanya-6-bulan-negara-merugi-rp109-triliun-akibat-korupsi/2>.

- Ikatan Akuntan Indonesia. 2019. Standar Profesional Akuntan Publik. SA Seksi 220.1. Jakarta: IAI.
- Intakhan, P, dan Ussahawanitchakit, P. 2010. "Roles of Audit Experience and Ethical Reasoning in Audit Professionalism and Audit Effectiveness Through A Moderator Of Stakeholder Pressure: An Empirical Study of Tax Auditors in Thailand". *Journal of Academy of Business and Economics* 10.
- Johnson. dan Christensen, Y., 2014. "Peran Profesionalisme Auditor dalam Mengukur Tingkat Materialitas pada Pemeriksaan Laporan Keuangan". *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi* 1. No. 3.
- Khoirul Fuad. (2015). "Pengaruh Independensi, Kompetensi, dan Prosedur Audit Terhadap Tanggung Jawab dalam Pendeteksian *Fraud*". *Jurnal Dinamika Akuntansi*.
- Kompas. 2019 "Kerugian Negara Akibat Korupsi pada 2018 capai Rp 929 triliun". 28 April. Diakses 19 Oktober 2020. <https://nasional.kompas.com/read/2019/04/28/15294381/icw-kerugian-negara-akibat-korupsi-pada-2018-capai-rp-929-triliun?page=all>.
- Kristianto, et. al., 2017. "Pengaruh Kompetensi, Independensi dan Faktor-faktor dalam Diri Auditor Lainnya Terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Bisnis dan Akuntansi* 16, No. 2.
- Lauw Tjun Tjun, Elyzabet. 2012. "Pengaruh Kompetensi dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit". *Jurnal Akuntansi* 4. No.1.
- Lee, Shue-Ching, Jau-Ming Su, Sang-Bing Tsai, dan Weiwei Dong. 2016. *A comprehensive survey of government auditors' self-efficacy and professional development for improving audit quality*. SpringerPlus.
- Lestari, Ni Made Ayu dan Karya, I Made, 2013. "Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan, Pengalaman, Etika Profesi pada Pertimbangan Tingkat Materialitas". *e-journal Akuntansi Universitas Udayana*. 5 No. 1.
- Maryani, T., & Unti Ludigdo. 2001. "Survei atas Faktor-faktor yang Mempengaruhi Sikap dan Perilaku Etis Akuntan. TEMA". *Jurnal Akuntansi* 2. No. 1.
- Mangala, Deepa dan Kumari. Pooja. 2015. "Corporate Fraud Prevention and Detection: Revisiting the Literature". *Journal of Commerce & Accounting Research* 4.
- Mojtahedzadeh, V. and P. Aghaei. 2005. "Factors Affecting on Independent Audit Quality: From the ViewPoint of Auditors and Users". *The Iranian Accounting and Auditing Review* 11, No. 38.
- Mulyadi. 2013. *Auditing*. Buku 1 Edisi 6. Jakarta: Salemba empat.
- Nugraha, Leonardo Gilang I. Asmawanti, Dri. 2018. "Pengaruh Profesionalisme, Kompetensi, Independensi, dan Pengalaman Terhadap Kualitas Audit pada BPKP Provinsi Bengkulu". *Journal Accounting And Finance*. 2. No. 2.
- Nurkhamid. 2008. "The Effect of the External Auditors' Ability to Assess Fraud Risk on Their Ability to Detect the Likelihood of Fraud". *International Journal of Management Perspectives*, ISSN: 13071629, 2008, I No. 1.
- \_\_\_\_\_. 2008. "Implementasi Inovasi Sistem Pengukuran Kinerja Instansi Pemerintah". *Jurnal Akuntansi Pemerintah* 3, no. 1.

- Onoja, E. E., & Usman, H. 2015. "Internal Audit Techniques and Fraud Prevention: A Case Study of Selected Local Government Councils in Bauch State", *Mediterranean Journal of Social Sciences* 6, No. 4.
- Othman, Rohana, Nooraslinda A. Aris, Ainun Mardziah, Norhasliza Zainan, dan Noralina Amin. 2015. "Fraud Detection and Prevention Methods in the Malaysian Public Sector: Accountants and Internal Auditors Perceptions". *Procedia Economics and Finance* 28.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 4 Tahun 2018 tentang Kode Etik Badan Pemeriksa Pemeriksa. 20 Maret 2020.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 4 Tahun 2010 tentang Jabatan Fungsional Pemeriksa Pada Badan Pemeriksa Keuangan. 28 Oktober 2020.
- Peraturan Badan Pemeriksa Keuangan Nomor 5 Tahun 2018 tentang Majelis Kehormatan Kode Etik. 28 Oktober 2020.
- Peraturan Komisi Pemberantasan Korupsi Republik Indonesia Nomor 7 Tahun 2016 tentang Tata Cara Pendaftaran, Pengumuman, dan Pemeriksaan Harta Kekayaan Penyelenggara. 28 Oktober 2020.
- Poerwadarminta W.J.S. 1976. *Kamus Umum Bahasa Indonesia*, PN Balai Pustaka, Jakarta.
- Porter, B., Simon, J., & Hatherly, D. 2003. *Principles of external auditing*. Wiley.
- Primaraharjo, B., & Handoko, J. 2011. "Pengaruh Kode Etik Profesi Akuntan Publik Terhadap Kualitas Audit Auditor Independen di Surabaya". *Jurnal Akuntansi Kontemporer* 3. No.1.
- Prihartini A.K., Sulindawati N.L.G., & Darmawan N.A.S. 2015. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, Obyektivitas, Integritas, dan Akuntabilitas Terhadap Kualitas Audit di Pemerintah Daerah (Studi Empiris pada 5 Kantor Inspektorat Provinsi Bali)". *Jurnal Ilmiah Mahasiswa Akuntansi*, 3. No.1.
- Pusdiklatwas BPKP. 2005. Kode Etik dan Standar Audit. Edisi Keempat.
- Ramadhaniyati, Yayuk, Nur Hayati. 2014. "Pengaruh Profesionalisme, Motivasi, Integritas, dan Independensi Satuan Pengawasan Internal dalam Mencegah Kecurangan (Fraud) di Lingkungan Perguruan Tinggi Negeri". *JAFFA* 2. No. 10.
- Ramusen, B, W, dan Winsor, C, A. 2003. "Danish Evidence of Auditors' Level of Moral Reasoning and Predisposition to Provide Fair Judgement", *Journal of Business Ethics* 47.
- Rosnidah, 2012. "Pengaruh Profesionalisme dan Independensi Auditor Internal Terhadap Kualitas Audit: Studi pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat". *Jurnal Etikonomi* 13. No. 2.
- Said, J., Asry, S., Rafidi, M., Obaid, R.R. and Alam, M.M., 2019. *Integrating religiosity into fraud triangle theory: Empirical findings from enforcement officers*.
- Sabău, Elena Monica, Cleopatra Şendroi, Florinel Marian Sgârdea. 2013. "Corporate Anti- Fraud Strategies – Ethic Culture and Occupational Integrity. Cross-Cultural" *Management Journal*, 15.
- Sawyer, B, Lawrence. Dittenhofer A, Mortimer, dan Scheiner H, James. 2006. *Internal Auditing*. Buku 1. Jakarta: Salemba Empat.
- Shaub, Michael K., and Don W. Finn. 1993. "The Effect of Auditor's



- Ethical Orientation on Commitment and Ethical Sensitivity". *Behavioral Research in Accounting* 5.
- Sihwahjoeni dan M. Gudono. 2000. "Persepsi Akuntan terhadap Kode Etik Akuntan". *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia* 3. No. 2.
- Skousen, Christopher J; Kevin R. Smith dan Charlotte J. Wright. 2009. "Detecting And Predicting Financial Statement Fraud". The Effectiveness of The Fraud Traingle and SAS No. 99.
- Sudarno, M.A. Valen. 2018. "Pengaruh Kepatuhan Auditor pada Kode Etik dan Etika Profesi Terhadap Kualitas Audit (Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di DKI Jakarta)". *Diponegoro Journal Of Accounting*. 7. No. 4.
- Sugiyono. 2016. *Metode Penelitian Kuantitatif Kualitatif dan R&D*. Bandung: Alfabeta.
- Sukriyah, I., Akram, & Inapty, B. A. (2009). "Pengaruh Pengalaman Kerja, Independensi, Obyektifitas, Integritas dan Kompetensi Terhadap Kualitas Hasil Pemeriksaan". *Proceeding Simposium Nasional Akuntansi XII*,
- Susanto. 2009. "Pengaruh Profesionalisme, Pengetahuan Mendeteksi Kekeliruan, dan Etika Profesi Terhadap Pertimbangan Tingkat Materialitas" *Akuntan Publik* 13, No. 2.
- Suara Surabaya. 2020 "KPK Jawa Timur Masuk Lima Besar Tertinggi Kasus Korupsi" 24 Februari. Diakses 28 Agustus 2020. <https://www.suarasurabaya.net/kel-anakota/2020/kpk-jawa-timur-masuk-lima-besar-tertinggi-kasus-korupsi/>.
- Tuanakotta, Theodorus M. 2007. *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia.
- Utami, Nourma. 2011. "Pengaruh Independensi, Integritas, dan Kewenangan Terhadap Efektivitas Peranan Komite Audit". *Jurnal Feb Universitas Islam Negeri Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Walgito, 2003. "Hubungan dan Masalah Keagenan di Pemerintah Daerah: Sebuah Peluang Penelitian Anggaran dan Akuntansi". *Jurnal Akuntansi Pemerintahan* 2 No.1.
- Westhausen, Hans-Ulrich. 2017. "The Escalating Relevance of Internal Auditing as Anti-Fraud Control". *Journal of Financial Crime* 24.
- Widarjono, Agus. 2015. *Statistika Terapan Dengan Excel & SPSS*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Widyastuti, M., dan Pamudji, S. 2015. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme terhadap Kualitas Auditor dalam Mendeteksi Kecurangan". *Jurnal Value Added* 5.
- Windasari, Made Yunita, Gede Juliarsa. 2016. "Pengaruh Kompetensi, Independensi, dan Profesionalisme Auditor Internal dalam Mencegah Kecurangan pada BPR di Kabupaten Badung". *E-Jurnal Akuntansi Universitas Udayana*. 17. No. 12.
- Wulandari, Novita. Nuryatno M, 2018. "Pengaruh Pengendalian Internal, Kesadaran Anti-Fraud, Integritas, Independensi, dan Profesionalisme Terhadap Pencegahan Kecurangan". *Jurnal Akuntansi UMB Yogyakarta*. 4. No. 2.
- Yuniar, Vincentius Frans. 2013. "Analisis Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Kualitas Audit (Studi Empiris pada Audit Sistem Informasi Organisasi Pemerintahan Pusat di Indonesia)". Universitas Gadjah Mada.

- Yunintasari, Herty Safitri. 2010. "Pengaruh Independensi dan Profesionalisme Auditor Internal dalam Upaya Mencegah dan Mendeteksi Terjadinya *Fraud*". *Jurnal Fe, Universitas Negeri Islam Syarif Hidayatullah Jakarta*.
- Zamzami, Fais, Nabella Duta Nusa, dan Rudi Prasetya Timur. 2016. "The Effectiveness of Fraud Prevention and Detection Methods at Universities in Indonesia". *International Journal of Economics and Financial Issues* 6. No. 66.
- Zhou, Yuhao. 2012. "The Role of External Auditors in Detecting and Reporting Corporate Fraud in Public Listed Companies in China". *International Journal of Business Administration*, 3. No. 1.