

## **PENGARUH TINGGI (RENDAHNYA) SKEPTISISME PROFESIONAL DALAM SUATU METODE BRAINSTORMING TIM AUDIT TERHADAP PENILAIAN TINGGI (RENDAHNYA) RISIKO KECURANGAN LAPORAN KEUANGAN**

**Ahmad Try Handoko**  
Politeknik API Yogyakarta  
tree\_ph@yahoo.com

### **Abstract**

*Professional skepticism is closely related to professional judgment in decision-making. Decision making is often a problem in the scope of financial statement audits. This is because there are different levels of individual professional skepticism. Therefore, this study aims to examine the effect of high (low) professional skepticism in an audit team's brainstorming method on the assessment of high (low) risk of financial statement fraud. Professional skepticism and brainstorming methods are both important in producing an appropriate quality audit. This study applies a genuine experimental design with a factorial design with 64 Accounting students as respondents. Measurement of individual skepticism using the Hurtt (2010) scale, then these individuals were formed into a high professional skepticism audit team and a low professional skepticism audit team into 12 audit teams according to the number of samples. The audit team was tested using an open ended brainstorming method to assess the high (low) risk of financial statements in an audit case that the researcher had modified. The results of this study are based on the ordinal regression test conducted that there is no effect of high (low) professional skepticism in an audit team's brainstorming method on the assessment of high (low) risk of financial statement fraud.*

**Keywords:** *Professional skepticism high (low), open ended brainstorming, high (low) assessment of the risk of financial statement fraud.*

### **PENDAHULUAN**

Dalam perkembangan profesi audit, auditor mengembangkan berbagai metode dalam kaitannya mendeteksi adanya *Fraud* atau kecurangan dan sekaligus menjadi prioritas utama dalam profesi audit. Auditor bertanggung jawab untuk mendeteksi kesalahan dalam penyajian material yang disebabkan oleh kecurangan atau kesalahan dengan melakukan audit berdasarkan Standar Audit. Namun, audit memiliki keterbatasan, sehingga risiko tidak terdeteksinya kesalahan penyajian material yang disebabkan oleh kecurangan atau kesalahan dalam laporan keuangan mungkin terjadi walaupun prosedur audit sudah dilakukan. Hal ini dikarenakan penilaian kecurangan adalah proses yang sistematis dan melibatkan pertimbangan profesional (Arens, 2014).

Laporan Dorris (2022) dalam *Occupational Fraud 2022: A Report to the Nations* bahwa penyelewengan aset (*asset misappropriation*) adalah kasus yang paling umum

terjadi pada *occupational fraud* yaitu sebesar 86% tetapi menyebabkan kerugian rata-rata yang paling kecil yaitu sebesar \$100.000. Peringkat ke dua pada kasus korupsi (*corruption*) yaitu sebesar 50% dengan kerugian rata - rata sebesar \$150.000. Sedangkan kasus kecurangan laporan keuangan (*financial statement fraud*) yang terjadi adalah 9% tetapi kasus tersebut memiliki dampak kerugian yang paling besar yaitu rata - rata sebesar \$593.000. Sehingga audit di masa depan akan sangat bergantung pada kemampuan auditor dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan (Wilks dan Zimbelman, 2004).

Auditor dalam mendeteksi dan mencegah kecurangan mengacu pada standar audit salah satunya *Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB)*. PCAOB mengemukakan bahwa skeptisisme profesional mengacu pada sikap yang mencakup pemikiran dan penilaian kritis atas bukti audit (AS 1015 & AS 2401.13). PCAOB AS 2110 memberikan panduan dua elemen kunci kepada auditor mengenai perencanaan audit agar memperoleh keyakinan memadai bahwa laporan keuangan bebas dari salah saji material karena *fraud*. Dalam AS 2110, paragraf 49-53 dinyatakan bahwa elemen kunci yang pertama pentingnya menerapkan skeptisisme profesional di antara keterlibatan personil mengenai risiko salah saji material karena *fraud*. Kemudian elemen kunci yang kedua secara eksplisit menyatakan diskusi *brainstorming* harus dilakukan dengan sikap skeptisisme profesional sebelum memastikan keyakinan bahwa manajemen memiliki kejujuran dan integritas (AS 2110.52).

Standar Audit (SA) 240 di Indonesia menjelaskan tentang tanggung jawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan. Secara spesifik, SA ini memperluas bagaimana SA 315 tentang pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas entitas dan lingkungannya, kemudian SA 330 tentang respons auditor terhadap risiko yang telah dinilai. Ketiganya harus diterapkan dalam kaitannya dengan penilaian risiko kesalahan penyajian material karena kecurangan.

Sejalan dengan PCAOB AS 2110 dan 2401, bahwa Standar Audit (SA) 240.4 dalam kaitannya dengan Standar Audit (SA) 200 (2015) menyatakan bahwa auditor harus menjaga skeptisisme profesional selama melakukan audit. Standar Audit (SA) 315 mensyaratkan adanya pembahasan di antara anggota tim perikatan tentang hal-hal yang akan dikomunikasikan kepada anggota tim. Sehingga dari penjelasan standar audit tersebut menjadi perhatian utama auditor dan regulator terutama terkait skeptisisme profesional dan *brainstorming* tim audit.

Implikasi dari beberapa hasil penelitian sebelumnya menunjukkan bahwa penting dalam mengidentifikasi teknik yang dapat meningkatkan skeptisisme profesional dan kualitas *brainstorming*. Beasley (2000) mengemukakan bahwa *Securities and Exchange Commission (SEC)* selama 11 periode (Januari 1987-Desember 1997) menemukan salah satu penyebab kegagalan auditor dalam mendeteksi kecurangan adalah rendahnya tingkat skeptisisme auditor. Kemudian Baumann (2012) bahwa skeptisisme profesional dapat dipandang sebagai lensa atau monitor yang memungkinkan auditor mengevaluasi bukti dan risiko selama proses audit, sehingga skeptisisme profesional ini penting untuk kinerja audit yang efektif dalam setiap aspeknya. Sedangkan penelitian tentang *brainstorming* yaitu Carpenter (2005), dalam penelitiannya bahwa *fraud*

*brainstorming* dapat berdampak pada evaluasi kemungkinan kecurangan. Selanjutnya terdapat Hoffman & Zimbelman (2009) menemukan bukti bahwa *brainstorming* tim audit tentang risiko *fraud* juga dapat menyebabkan penyesuaian yang lebih besar terhadap sifat, tingkat, dan waktu prosedur standar audit dalam situasi risiko *fraud* yang tinggi. Lynch (2009) menunjukkan bahwa *brainstorming* yang dimediasi komputer atau elektronik dapat secara signifikan memperbaiki *brainstorming fraud* atau kecurangan. Kemudian Brazel (2010) menemukan bukti tambahan bahwa *brainstorming* berkualitas tinggi memperbaiki hubungan antara faktor risiko *fraud* dan penilaian risiko *fraud*. McAllister (2016) mengemukakan bahwa tim audit dengan mayoritas sifat skeptis tinggi tidak membentuk penilaian risiko tim audit yang lebih tinggi dan tidak membujuk anggota tim audit untuk meningkatkan penilaian risiko kecurangan. Sehingga rumusan masalah yang dapat diuraikan dari berbagai hasil penelitian tersebut yaitu auditor perlu mengembangkan pemahaman yang lebih baik lagi tentang bagaimana perbedaan individu dalam sifat skeptisisme profesionalnya dapat mempengaruhi efektivitas dan efisiensi penilaian risiko *fraud brainstorming*.

Secara umum, Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan memperoleh bukti mengenai pengaruh tim audit skeptisisme profesional tinggi dan rendah dalam *brainstorming* tim audit untuk menghasilkan penilaian risiko kecurangan laporan keuangan.

Manfaat yang diharapkan Penelitian ini bagi akademisi dan praktisi agar mahasiswa dan auditor dapat menerapkan metode *brainstorming* tim audit yang tepat dan lebih mempertimbangkan sikap skeptisnya dalam menilai risiko kecurangan laporan keuangan agar sesuai dengan yang disyaratkan oleh Standar Audit.

## KAJIAN PUSTAKA

### Skeptisisme

Pada buku Epistemologi Dasar, Pengantar Filsafat Pengetahuan, bahwa skeptisisme berasal dari kata Yunani yaitu "*skeptomai*" bermakna saya pikirkan dengan seksama atau saya lihat dengan teliti (Sudarminta, 2002). Kata tersebut dimaknai bahwa skeptisisme merupakan sebuah teori yang didasarkan sikap keragu-raguan dalam menerima kebenaran. Jadi setiap individu tidak mudah terpengaruh atau cepat mengambil keputusan yakni menerima kebenaran yang sudah ada.

Skeptisisme berasal dari kata "*skeptik*" yang artinya kesangsian atau ragu-ragu (Lasiyo, 1986). Sehingga dalam audit, skeptisme profesional auditor dapat dikaitkan sebagai suatu sikap (*attitude*) dalam melakukan penugasan audit, sehingga aspek landasan teori dalam Penelitian ini berkaitan dengan aspek psikologi yang berhubungan dengan sikap manusia.

Mengenai aspek psikologi tersebut, maka Penelitian ini dikaitkan dengan teori disonansi kognitif dari Festinger. Teori disonansi kognitif diperkenalkan oleh Leon Festinger pada tahun 1957 dan berkembang pesat sebagai sebuah pendekatan dalam memahami area umum komunikasi dan pengaruh sosial (Festinger, 1957).

Festinger (1957) menjelaskan bahwa disonansi kognitif adalah diskrepansi atau kesenjangan yang terjadi antara dua elemen kognitif yang tidak konsisten, menciptakan ketidaknyamanan psikologis. Hal ini didukung oleh Hogg & Vaughan (2005) yang menyatakan bahwa disonansi kognitif adalah suatu kondisi tidak nyaman dari tekanan psikologis ketika seseorang memiliki dua atau lebih kognisi (sejumlah informasi) yang tidak konsisten atau tidak sesuai.

Noviyanti (2008) mengungkapkan bahwa teori disonansi kognitif membantu untuk menjelaskan bagaimana sikap skeptisisme auditor jika terjadi disonansi kognitif dalam dirinya ketika mendeteksi kecurangan. Dijelaskan bahwa tingkat kepercayaan (*trust*) auditor yang tinggi terhadap klien akan menurunkan tingkat skeptisisme profesionalnya, demikian sebaliknya. Sedangkan, pemberian penaksiran risiko kecurangan (*fraud risk assessment*) yang tinggi dari atasan auditor kepada auditor akan meningkatkan skeptisisme profesionalnya, demikian sebaliknya.

Hurt (2010) mendefinisikan skeptisme profesional sebagai konstruk multi dimensional yang menandakan adanya kecenderungan dari setiap individu untuk menunda membuat kesimpulan hingga memperoleh bukti yang cukup untuk mendukung salah satu alternatif penjelasan dibandingkan yang lain. Konsep inilah yang merupakan konsep mendasar dari skeptisisme profesional yang perlu dimiliki oleh seorang auditor.

Hurt (2010) mengembangkan dua model skeptisme yaitu skeptisme profesional yang dihasilkan dari karakter individu masing-masing (*personal traits*) dan skeptisme profesional yang bersifat situasional atau *client-specific experiences (CSE)*. Hasil penelitian Popova (2013) menjelaskan bahwa kedua model skeptisme tersebut berpengaruh positif dalam pengambilan keputusan audit.

### **Brainstorming**

*Brainstorming* adalah suatu strategi atau metode pemecahan masalah secara kreatif yang dikemukakan oleh Alex F. Osborn pada tahun 1953. Metoda yang menitikberatkan pada pengungkapan pendapat yang bermula pada saat Osborn menginginkan karyawannya supaya dapat berpikir kreatif mencari solusi dari permasalahan yang ada pada perusahaannya dengan cara berdiskusi dengan bebas mengungkapkan pendapat. Osborn menampung semua gagasan dan mendiskusikannya dengan menggunakan metode *brainstorming*. *Brainstorming* ini memiliki dasar bahwa pendapat yang ada dikumpulkan tanpa mempedulikan pendapat tersebut muncul dari siapa yang mengeluarkan pendapat (Osborn, 1957).

Prasetyo (2017) menjelaskan bahwa *brainstorming* adalah sebuah perencanaan atau piranti yang digunakan untuk menampung kreatifitas tim audit dan biasanya digunakan untuk menjadikan alat konsensus maupun untuk menjaring ide-ide yang diperlukan. Adanya *brainstorming* tersebut dimaksudkan untuk mengumpulkan ide-ide kreatif sebanyak mungkin di dalam suatu tim audit.

Keberadaan anggota tim audit untuk menyatakan buah pikirannya sangatlah jelas diperlukan dalam pelaksanaan *brainstorming*. Dalam kenyataannya, ide yang muncul mengenai penggunaan metode *brainstorming* sangat efektif dalam mendapatkan suatu gagasan yang baik untuk mengatasi permasalahan secara kreatif. Pemikiran-pemikiran dan gagasan yang dimiliki oleh setiap anggota mampu mendorong mengatasi

permasalahan yang dihadapi secara kreatif. Metode ini dapat digunakan pada dunia bisnis maupun keuangan, kemudian berkembang seiring dengan banyaknya inovasi di dalam berbagai bidang ilmu pengetahuan termasuk dalam bidang audit yang memerlukan pertukaran ide atau pendapat di dalamnya untuk pengambilan suatu keputusan.

Dalam CPE artikel yang berjudul “*Conducting Effective Fraud Brainstorming Sessions: Best Practice Tips and Available Resources for Your Audit Teams*”, sesi *fraud brainstorming* dapat dibagi ke dalam lima langkah berikut: (1) memilih tim; (2) memilih pendekatan; (3) mempersiapkan pertemuan; (4) melakukan pertemuan; dan (5) tindak lanjut serta dokumentasi. Terkait langkah nomor (2) mengenai pemilihan pendekatan, berikut beberapa teknik *brainstorming* yaitu *Open-Ended*, *Strategic Reasoning*, *Computer-Mediated*, dan *Mind-Mapping*.

## METODE PENELITIAN

Mengacu pada penelitian terdahulu dan mengembangkannya maka kerangka teoritis dalam Penelitian ini memadukan pengaruh skeptisisme profesional dan *brainstorming* tim audit terhadap penilaian risiko kecurangan laporan keuangan dengan menggunakan teori disonansi kognitif dari Festinger yang digunakan sebagai landasan teori serta dikombinasikan dengan sebuah kasus audit sebagai instrumen Penelitian. Sedangkan pengukuran skeptisisme profesional individu menggunakan skala Hurtt (2010).

Dalam Penelitian ini menyesuaikan dengan desain eksperimental telen desain faktorial. Nahartyo (2013) menjelaskan bahwa desain faktorial adalah desain eksperimen yang secara simultan mengakomodasi Penelitian atas pengaruh dua atau lebih variabel independen, baik pengaruh utama (*main effect*), terhadap variabel dependen. Desain ini bermanfaat untuk pelaksanaan eksperimen yang mempunyai dua atau lebih variabel independen (disebut faktor) dengan masing masing faktor memiliki paling sedikit dua level.

Pelaksanaan pengujian skeptisisme profesional akan diukur dengan menggunakan skala Hurtt (2010) dengan menggunakan skala likert 6 poin. Sedangkan pelaksanaan pengujian *brainstorming* tim audit yaitu dengan menempatkan peserta partisipan ke dalam tim audit berdasarkan tingkat skeptisismenya yang telah diuji tersebut untuk menciptakan tim audit skeptisisme profesional tinggi dan rendah.

Metode *brainstorming* yang akan digunakan adalah pendekatan secara tatap muka (*Open-Ended*). Pendekatan ini merupakan pendekatan yang paling umum untuk melakukan sesi *fraud brainstorming* karena efisien dan efektif dan tidak ada batasan atau kesenjangan antar individu dalam tim audit subjek Penelitian mahasiswa.

### Tempat dan Waktu Penelitian

Populasi dalam Penelitian ini adalah mahasiswa akuntansi semester akhir di salah satu perguruan tinggi swasta di Yogyakarta. Alasan Penelitian ini mengambil populasi hanya di salah satu perguruan tinggi yaitu agar terjaga kualitas Penelitian dan

homogenitasnya terkait mahasiswa dengan tenggang waktu pengambilan mata kuliah yang sama. Rentang waktu penelitian pada akhir 2021.

### Definisi Operasional Variabel

Dengan menerapkan desain eksperimental telen desain faktorial maka untuk penelitian ini menggunakan tipe desain eksperimen dua (tipe tim audit) X satu (kasus audit) setelah melakukan pengukuran skeptisisme menggunakan skala Hurt (2010).

Nahartyo (2013) dijelaskan bahwa keunggulan pertama desain faktorial tersebut yang pertama adalah kebutuhan akan subjek dalam jumlah yang lebih sedikit. Keunggulan yang kedua peneliti dapat melakukan pengujian variabel secara bersamaan dalam hal ini dapat diterapkan pada pengujian variabel skeptisisme profesional dan *brainstorming*. Keunggulan ketiga desain faktorial dapat mengendalikan variabel pengganggu. Dan yang terakhir keunggulannya, yaitu dapat meningkatkan validitas eksternal sebuah riset. Berikut desain eksperimen ditampilkan pada tabel.1.

**Tabel.1 Desain Eksperimen**

	Tim audit <i>Brainstorming</i> Tim Audit	
	Skeptisisme Profesional Tinggi (B1)	Skeptisisme Profesional Rendah (B2)
Kasus Audit (A1)	Sel 1 (A1B1)	Sel 2 (A1B2)

### Populasi dan Sampel

Penelitian ini menggunakan sampel dari 64 mahasiswa S1 Akuntansi semester 5 sampai dengan 8 yang telah mengambil mata kuliah audit di Fakultas Ekonomi.

Mahasiswa akuntansi adalah peserta partisipan yang tepat untuk eksperimen skeptisisme profesional karena beberapa alasan. Pertama, Penelitian ini berfokus pada perbedaan sifat, dan sifat-sifat individu terbukti relatif stabil sepanjang waktu (Roberts & DelVecchio, 2000). Kedua, sementara mahasiswa akuntansi S1 semester akhir mungkin kurang pengalaman audit, namun mereka memperoleh pengetahuan akademis tentang proses audit, risiko penipuan, dan gagasan tentang skeptisisme profesional. Dengan demikian, siswa tersebut harus memiliki cukup pengetahuan yang relevan untuk berpartisipasi secara produktif dalam *brainstorming* tim audit. Penelitian sebelumnya juga menguji kinerja tim audit dalam *fraud brainstorming* dengan memanfaatkan mahasiswa sebagai subyek Penelitian.

### Uji Instrumen

Sebelum melakukan eksperimen, Penelitian ini melakukan pilot-test terlebih dahulu terhadap 9 orang auditor sebuah Kantor Akuntan Publik di Yogyakarta menggunakan skala Hurtt (2010) dan kasus audit yang akan diberikan kepada responden apakah valid dan reliabel. Pilot- test ini juga berguna untuk mengevaluasi, memberikan masukan eksperimen yang akan dilakukan.

Tahap pertama penelitian ini dengan memberikan penjelasan kepada partisipan sebelum menjawab pertanyaan-pertanyaan yang diberikan dalam bentuk questioner dengan menggunakan skala Hurtt (2010). Skala tersebut memiliki 30 pertanyaan. Setiap

satu pertanyaan mewakili salah satu dari 6 karakteristik skeptisisme profesional dari Hurtt (2010). Karakteristik skeptisisme profesional dalam Hurtt (2010) sebagai berikut:

1. *Search for knowledge*
2. *Suspension of judgement*
3. *Self-Determining*
4. *Interpersonal understanding*
5. *Self confidence*
6. *Questioning Mind*

Instrumen tersebut menggunakan skala likert 6 poin (sangat tidak setuju, tidak setuju, kurang setuju, agak setuju, setuju dan sangat setuju). Peneliti tidak memasukan skala pertengahan agar mencegah responden memilih rata-rata.

Standar penilaian rata-rata skeptisisme profesional untuk peserta penelitian sebelumnya adalah 73,56 dengan standar deviasi 7,64, yang tidak berbeda secara signifikan dari skor rata-rata siswa dalam penelitian Hurtt (2010).

Untuk membangun kedua tim audit antar Skeptisisme Profesional tinggi dan rendah, maka perlu melakukan identifikasi *cut off* penilaian skeptisisme. Seperti pada penelitian sebelumnya bahwa setidaknya pengelompokan peserta yang mendapatkan skor setengah dari standar deviasi di atas rata-rata yaitu memiliki sifat skeptisisme tinggi.

Penilaian mengakumulasi jawaban partisipan, partisipan akan dinilai dengan skor 0 sampai dengan 180 dimana skor di atas nilai tengah (median) menunjukkan tingkat skeptisisme yang tinggi sedangkan skor di bawah nilai tengah menunjukkan tingkat skeptisisme yang rendah. Tahap pertama ini membutuhkan waktu kurang dari 15 menit. Tahap pertama tersebut untuk mengetahui tingkat skeptisisme personal siswa yang dimiliki agar digunakan dalam pengujian sesi *brainstorming* tim audit.

Tahap kedua yaitu sesi *brainstorming*, yaitu siswa diranking yang memiliki skeptisisme tinggi sampai rendah, kemudian siswa tersebut dibagi menjadi dua tim audit antara skeptisisme profesional tinggi dan skeptisisme rendah. Tiap tim audit tersebut diberikan kasus audit yang peneliti modifikasi agar partisipan dapat mudah memahaminya. Para peserta partisipan membuat penilaian risiko secara individu kemudian berpartisipasi dalam sesi *brainstorming* tim audit skenario risiko kecurangan. Pengaturan kasus skenario risiko kecurangan ini juga dirancang agar sesuai dengan persyaratan yang ada pada SA 240, yaitu tentang faktor risiko kecurangan, prosedur audit yang mungkin dilaksanakan untuk merespon hasil penilaian risiko kesalahan penyajian material yang diakibatkan oleh kecurangan, kemudian kondisi yang mengidentifikasi kemungkinan terjadinya kecurangan.

Setelah melakukan eksperimen, data yang ada diolah menggunakan *Statistical Product and Service Solutions (SPSS)*.

## HASIL DAN PEMBAHASAN

Dari hasil perhitungan koefisien korelasi seluruh item yang digunakan dalam kuesioner tiap variabel mempunyai  $r$  hitung yang lebih besar dari  $r$  tabel ( $r_{tabel} = 0,2461$ ). Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa seluruh pernyataan pada skala Hurtt (2010) dapat dinyatakan valid sebagai instrumen untuk mengukur skeptisisme profesional.

Dari hasil uji reabilitas menunjukkan bahwa keseluruhan variabel adalah reliabel karena nilai *Cronbach's Alpha* lebih dari 0,06. Sehingga dapat disimpulkan bahwa seluruh pernyataan pada skala Hurtt (2010) dapat dinyatakan reliabel sebagai instrumen untuk mengukur skeptisisme profesional.

Setelah dilakukannya uji validitas dan uji reliabilitas serta item pernyataan dinyatakan valid dan reliabel, maka skala hurt diuji secara deskriptif. Hasil uji secara deskriptif skala hurt adalah sebagai berikut:

Jumlah Peserta	Mean	Median	Min	Max	SD
64	129.5938	129	98	169	14.56645

Dari data olah SPSS di atas dapat dilihat bahwa uji skala Hurtt (2010) dalam penelitian ini dengan jumlah peserta 64 menghasilkan *mean* 129,5938, *median* 129, dengan data nilai paling rendah atau paling kecil diantara semua anggota dalam tim audit sebesar 98 dan nilai paling tinggi atau besar diantara semua anggota dalam tim audit sebesar 169 serta standar deviasi atau nilai akar kuadrat dari varians sebesar 14,56645.

Skor uji deskriptif data penelitian sebelumnya mengenai sikap skeptisisme profesional dengan skala Hurtt adalah 73,56 (sd 7,64) Hurtt (2010). Sedangkan hasil dari penelitian ini lebih tinggi (129,59 (sd 14,57) dibanding penelitian sebelumnya. Hal ini menunjukkan bahwa kualitas skeptisisme objek penelitian yang lebih baik dari penelitian sebelumnya. Sedangkan *cut off* acuan batas pembagian tim audit dalam penelitian ini adalah 129 yang berasal dari median hasil uji deskriptif.

Dari hasil sesi penelitian pertama mengenai pengujian pengukuran skeptisisme profesional, peserta dibagi menjadi 6 tim audit skeptisisme profesional tinggi dan 6 tim audit skeptisisme profesional rendah. Selanjutnya pada sesi kedua penelitian yaitu sesi *brainstorming* tim audit, peserta diberikan kasus singkat. Kasus tersebut merupakan kasus audit yang disesuaikan dengan SA 240 dimana peserta ditugaskan untuk menganalisisnya. Peserta diberi waktu 30 menit dalam melakukan diskusi tim audit dan menjawab kasus yang diberikan.

### Analisis Pendahuluan

Dilakukan uji-t dari hasil analisa kasus yang diberikan untuk membandingkan penilaian risiko penipuan individu awal peserta skeptis tinggi dan rendah. Dari hasil uji ditemukan bahwa skeptis sifat tinggi mengevaluasi risiko penipuan (rata-rata 19,34; SD 1,807) lebih rendah daripada peserta skeptis sifat rendah (rata-rata 19,88; SD 2,121) ( $t_{64} = -1,078$ ,  $p\text{-value } 0,486 > 0,05$ , dua-ekor). Ini artinya tidak mendukung gagasan bahwa skeptis sifat tinggi akan memiliki sudut pandang yang berbeda dalam sesi *brainstroming* tim audit dibandingkan peserta skeptis sifat rendah.

## Pengujian hipotesis

H1 memprediksi bahwa tinggi (rendahnya) skeptisisme profesional dalam suatu metode *brainstorming* tim audit berpengaruh terhadap tinggi (rendahnya) penilaian risiko kecurangan laporan keuangan. Untuk menguji hipotesis ini, penelitian ini menggunakan analisis regresi ordinal untuk penilaian risiko kecurangan laporan keuangan dengan prediktor kategorisnya adalah tim audit skeptisisme profesional tinggi dan rendah.

Analisis regresi ordinal harus dilakukan uji pearson untuk mengetahui kesesuaian model terlebih dahulu. Dari hasil output SPSS dalam uji pearson dalam tabel *Goodness of Fit* dapat dilihat bahwa nilai signifikansi adalah 0,05 sehingga nilainya sama dengan  $\alpha$  yang menandakan bahwa model adalah sesuai. Hal ini dapat disimpulkan bahwa model yang dibangun adalah baik.

	Chi-Square	df	Sig.
Pearson	3.843	1	.050
Deviance	5.382	1	.020

Link function: Logit.

Pseudo *R-Square* digunakan untuk menjelaskan besarnya penilaian risiko yang dapat dijelaskan oleh skeptisisme. Besarnya persentase tersebut dapat dilihat dari nilai McFadden. Tabel di bawah ini menunjukkan bahwa skeptisisme dapat menjelaskan variabel penilaian risiko sebesar 8%. Sedangkan 92% penilaian risiko dipengaruhi oleh faktor lain.

Cox and Snell	.014
Nagelkerke	.016
McFadden	.008

Link function: Logit.

	Estimate	Std. Error	Wald	df	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
Threshold [Penilaian = 3]	-1.834	1.026	3.194	1	.074	-3.846	.177
[Penilaian = 4]	-.908	.895	1.030	1	.310	-2.662	.846
Location [Kelompok=1]	-.489	1.203	.165	1	.685	-2.847	1.870
[Kelompok=2]	0 <sup>a</sup>	.	.	0	.	.	.

Link function: Logit.

a. This parameter is set to zero because it is redundant.

Dari tabel di atas dapat dilihat bahwa signifikansi variabel tim audit skeptisisme tinggi dan rendah adalah 0,685 lebih besar dari nilai  $\alpha$  (0,05) sehingga  $H_0$  diterima atau

dengan kata lain tidak ada pengaruh tinggi (rendahnya) skeptisisme profesional dalam suatu metode *brainstorming* tim audit terhadap penilaian tinggi (rendahnya) risiko kecurangan laporan keuangan. Sedangkan persamaan regresi ordinalnya adalah sebagai berikut:

$$\text{Logit (Y)} = -1,834 - 0,489X$$

Dengan demikian, maka hasil ini sesuai dengan penelitian eksperimen sebelumnya yang dilakukan oleh McAllister (2016) bahwa kehadiran sudut pandang minoritas dari skeptis sifat tinggi secara signifikan meningkatkan risiko dugaan risiko kecurangan.

### Analisis Lanjutan

Penelitian ini melakukan analisis lanjutan untuk menguatkan hasil penelitian. Teori dalam penelitian sebelumnya menyatakan bahwa individu skeptisisme tinggi menilai risiko lebih tinggi daripada individu dengan skeptisisme rendah (McAllister, 2016). Sehingga individu tersebut perlu diperiksa lebih lanjut dengan mempertimbangkan jumlah ide dalam penilaian risiko dan selama sesi *brainstorming* tim audit.

Tim Audit		Jumlah Ide
Tinggi	1	8
	2	2
	3	7
	4	9
	5	25
	6	7
Rendah	7	7
	8	10
	9	5
	10	15
	11	21
	12	16

Tabel di atas menyajikan statistik deskriptif untuk jumlah ide yang dicatat oleh anggota tim audit. Dari tabel tersebut dapat disimpulkan bahwa jumlah ide yang dihasilkan paling banyak pada saat analisis tambahan adalah dari tim audit skeptisisme profesional rendah dengan mengakumulasi hasil tiap anggota timnya. Total tim audit skeptisisme profesional tinggi menghasilkan jumlah ide 58 sedangkan tim audit skeptisisme profesional rendah menghasilkan jumlah ide 74.

Penelitian ini menggunakan analisis regresi linier sederhana untuk analisis lanjutan pengujian ide yang dihasilkan. Sebelum regresi linier dilakukan, maka harus terlebih dahulu dilakukan uji normalitas, linearitas, dan heteroskedastisitas untuk mengetahui apakah syarat uji regresi linier sederhana telah terpenuhi.

One-Sample Kolmogorov-Smirnov Test

		Unstandardized Residual
N		12
Normal Parameters <sup>a,b</sup>	Mean	.0000000
	Std. Deviation	6.70594490
Most Extreme Differences	Absolute	.206
	Positive	.206
	Negative	-.126
Test Statistic		.206
Asymp. Sig. (2-tailed)		.169 <sup>c</sup>

- a. Test distribution is Normal.
- b. Calculated from data.
- c. Lilliefors Significance Correction.

Hasil uji normalitas pada tabel yaitu lihat pada nilai *Asymp. Sig. (2 tailed)* nilainya 0,169 di mana > 0,05 yang artinya data berdistribusi normal.

ANOVA Table<sup>a</sup>

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Ide *	Between Groups (Combined)	21.333	1	21.333	.431	.526
	Within Groups	494.667	10	49.467		
Total		516.000	11			

- a. With fewer than three groups, linearity measures for Ide \* Skeptisisme cannot be computed.

Pengambilan keputusan dalam uji linieritas ini dilakukan dengan dua cara yaitu:

- a. Berdasarkan nilai signifikansi p-value 0,526 > 0,05 sehingga dapat disimpulkan bahwa ada hubungan linier antara jumlah ide dengan tingkat skeptisisme.
- b. Berdasarkan hasil f hitung 0,431 > f tabel 4,96 sehingga dapat disimpulkan bahwa ada hubungan linier antara jumlah ide dengan tingkat skeptisisme.

Uji heteroskedastisitas digunakan untuk mengetahui ada atau tidaknya penyimpangan asumsi klasik heteroskedastisitas yaitu adanya ketidaksamaan varian dari residual untuk semua pengamatan pada model regresi.

Coefficients<sup>a</sup>

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	5.222	3.957		1.320	.216
	Skeptisisme	-.111	2.503	-.014	-.044	.965

- a. Dependent Variable: RES2

Nilai signifikan dari uji di atas sebesar  $0,965 > 0,05$  sehingga tidak terjadi heteroskedastisitas.

Analisis ini untuk mengetahui arah hubungan antara variabel independen dengan variabel dependen apakah positif atau negatif dan untuk memprediksi nilai dari variabel dependen apabila nilai variabel independen mengalami kenaikan atau penurunan.

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	7.000	6.420		1.090	.301
	Skeptisisme	2.667	4.061	.203	.657	.526

a. Dependent Variable: Ide

Rumus persamaan regresi linier sederhana pada penelitian ini adalah sebagai berikut:

$$Y' = a + bX$$

Keterangan:

$Y'$  = Variabel dependen (nilai yang diprediksikan)

$X$  = Variabel independen

$a$  = Konstanta (nilai  $Y'$  apabila  $X = 0$ )

$b$  = Koefisien regresi (nilai peningkatan ataupun penurunan)

Sehingga perhitungannya sebagai berikut:

$$Y = 7 + 2,667 X$$

Hal ini berarti jika tidak ada skeptisisme maka nilai konstan ide yang dihasilkan oleh tim audit adalah sebesar 7. Selain itu, setiap penambahan skeptisisme 1% maka ide yang dihasilkan akan meningkat sebesar 2,667.

Analisis dari signifikan menunjukkan bahwa  $p\text{-value } 0,526 > 0,05$  sehingga dapat dikatakan bahwa tidak ada pengaruh antara tingginya skeptisisme dengan jumlah ide yang dihasilkan dalam tim audit.

## Pembahasan

Pengujian dalam penelitian ini dibagi menjadi 3 yaitu pertama pengujian skala hurtt dan analisis pendahuluan, kemudian pengujian hipotesis serta uji lanjutan. Uji skala hurtt difungsikan untuk membagi peserta ke dalam kelompok skeptisisme tinggi dan rendah. Kelompok yang terbentuk dari uji skala hurtt adalah 6 kelompok skeptisisme tinggi dan 6 kelompok skeptisisme rendah. Saat pengujian skala hurtt ini peneliti mencoba membandingkan hasil uji deskriptifnya dengan penelitian sebelumnya dengan hasil ternyata kualitas skeptisisme objek penelitian yang dipilih oleh peneliti lebih baik dari penelitian sebelumnya. Selain itu peneliti juga menguji skeptisisme setiap individu

sebelum *brainstorming* dilakukan untuk memonitor sejauh mana efek *brainstorming* yang dilakukan dalam penelitian ini.

Pengujian yang kedua yaitu pengujian hipotesis. Data penelitian yang diuji untuk hipotesis adalah data kasus hasil *brainstorming* kelompok. Hipotesis dapat diuji jika model yang dibangun telah dinyatakan baik/sesuai. Oleh karena itu, peneliti menguji *Goodnes of Fit* hasil data tersebut dan hasilnya ternyata model yang dibangun dinyatakan baik/sesuai. Selanjutnya dilakukan uji hipotesis yang hasilnya adalah tidak ada pengaruh tinggi (rendah)nya skeptisisme terhadap tinggi (rendah)nya penilaian risiko penipuan. Hasil ini didukung oleh penelitian yang dilakukan oleh McAllister (2016) dan teori konversi yang menyatakan bahwa kelompok minoritas (skeptis rendah) mempunyai penilaian risiko lebih tinggi daripada kelompok mayoritas (skeptis tinggi). Sedangkan, alasan di lapangan yang menyebabkan ditolak H1 ditolak yaitu ternyata kelompok dengan skeptisisme rendah ketika melakukan *brainstorming*, anggota kelompoknya lebih aktif dan bersungguh-sungguh dibandingkan dengan kelompok dengan skeptisisme tinggi. Mengingat responden merupakan mahasiswa dengan rata-rata kemampuan dasarnya sama, maka hal ini juga dapat mempengaruhi pada saat menganalisa kasus audit yang diberikan karena faktor motivasi dari mahasiswa untuk menyelesaikan kasus yang diberikan tersebut yang lebih terlihat pada tim audit skeptisisme profesional rendah. Alasan ini dikuatkan oleh hasil pengujian lanjutan yang dilakukan oleh peneliti. Selain itu, alasan ini juga sejalan dengan hasil uji penilaian risiko individu yang telah dilakukan di pengujian pertama.

Dalam penelitian lanjutan ini peneliti menganalisis mengenai jumlah ide yang dihasilkan oleh kelompok menggunakan uji regresi. Secara jumlah, ide yang dihasilkan oleh kelompok dari skeptisisme rendah lebih banyak daripada dari kelompok skeptisisme tinggi. Dari hasil uji regresi yang dilakukan ternyata juga tidak ada pengaruh antara tinggi (rendah)nya skeptisisme terhadap banyak (sedikit)nya ide yang dihasilkan.

Dari rangkaian pengujian tersebut, maka kombinasi penerapan skeptisisme profesional dan metode *brainstorming* lebih efektif menekankan penggunaan suatu metode *brainstorming* yang efektif pada tim audit agar menghasilkan kualitas audit yang lebih baik dari pada hanya mengandalkan skeptisisme profesional individu. Hal ini mengingat audit bukan suatu proses aktivitas individual melainkan kerjasama sebuah tim audit.

## KESIMPULAN DAN SARAN

### Kesimpulan

Penelitian ini untuk menguji bagaimana perbedaan individu dalam perilaku skeptisisme profesional mempengaruhi *brainstorming* tim audit dalam menilai risiko kecurangan laporan keuangan. Sifat sinergis *brainstorming* memungkinkan bagi mereka dengan tingkat skeptisisme profesional yang tinggi untuk secara positif mempengaruhi kesadaran skeptis tim audit. Sehingga Penelitian ini menghasilkan manfaat potensial dari *brainstorming* adalah memungkinkan auditor dengan tingkat skeptisisme profesional yang lebih rendah untuk lebih efektif dalam mengevaluasi risiko kecurangan laporan keuangan secara individual pasca-*brainstorming*. Sedangkan identifikasi anggota yang

paling skeptis sebagai anggota terbaik dapat melakukan evaluasi risiko awal yang lebih tinggi pasca- *brainstorming*.

Melalui penelitian ini diharapkan dapat diketahui bahwa skeptisisme profesional setiap individu auditor dalam suatu *brainstorming* tim audit untuk menilai risiko kecurangan laporan keuangan dapat menciptakan efektifitas suatu teknik *brainstorming* tim audit dalam menilai suatu risiko kecurangan laporan keuangan tersebut.

### Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan tersebut maka dapat disampaikan beberapa saran yaitu :

1. Penambahan jumlah populasi dan sampel untuk penelitian berikutnya.
2. Penggunaan teknik *Brainstorming* selain metode *Open-Ended* atau tatap muka yaitu *Strategic Reasoning*, *Computer-Mediated*, dan *Mind-Mapping*, sehingga dapat diketahui apakah terdapat variasi hasil penelitian.

### DAFTAR PUSTAKA

- ACFE. (2022). Report To The Nation On Occupational Fraud and Abuse. Global Fraud Study. Diambil dari <https://www.acfe.com/fraud-resources>
- Agung M. (2007). Disonansi Kognitif pada mantan narapidana anak yang bergabung dalam LSM sahabat Andik. Skripsi F. Psi UI Depok.
- Agus Irianto. (2007). Statistik Konsep Dasar dan Aplikasinya. Jakarta: Kencana, hal.17.
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA).(2002). Statement on Auditing Standards No.99: Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. AICPA.New York, NY.
- Arens, A. A., Elder, R. J. & Beasley, M. S., (2014). Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach. 15th ed. USA: Pearson.
- Arxilius, R. (2015). Standar Audit Internasional dan Amerika Serikat. Diambil dari [https://www.kompasiana.com/arxilius/standar-audit-internasional-dan-amerika-serikat\\_55546ae16523bda41d4aef59](https://www.kompasiana.com/arxilius/standar-audit-internasional-dan-amerika-serikat_55546ae16523bda41d4aef59).
- Baumann, Martin. (2012, 4 Desember). Remarks Concerning PCAOB Developments. AICPA Conference on Current SEC and PCAOB Developments. Washington D.C. Diambil dari [http://pcaobus.org/News/Speech/Pages/12042012\\_AICPA.aspx](http://pcaobus.org/News/Speech/Pages/12042012_AICPA.aspx).
- Beasley, M.S., Carcello, J.V., and Hermanson, D.R.(2001).Top 10 Audit Deficiencies. Journal of Accountancy: 63-66.
- Brazel, Joseph F., Tina D. Carpenter, and J. Gregory Jenkins.(2010). Auditors' Use of Brainstorming in the Consideration of Fraud: Reports from the Field. The Accounting Review 85 (4): 1273–1301.
- Cahyono, R. (2017). Apa yang dimaksud dengan conversion theory dalam mempengaruhi sosial masyarakat. Diambil dari <https://www.dictio.id/t/apa-yang-dimaksud-dengan-conversion-theory-dalam-mempengaruhi-sosial-masyarakat/4868/2>.
- Calderon, T.G., Wang, L. and Conrad, E. J. (2012). Material Internal Control Weakness Reporting Since the Sarbanes-Oxley Act. CPA Journal, Volume 82 (No.8), 20–25.

- Carpenter, Tina D. (2005). Audit Team Brainstorming, Fraud Risk Identification, and Fraud Risk Assessment: Implications of SAS No. 99. *The Accounting Review* 82 (5): 1119–40.
- Comrey, A. L. (1973). *A first course in factor analysis*. Academic Press: New York.
- Conny Semiawan. (1984). *Pendekatan Keterampilan Proses*. Jakarta: Gramedia.
- Creswell, J. W. (2010). *Research design: pendekatan kualitatif, kuantitatif, dan mixed*. Yogyakarta: PT Pustaka Pelajar.
- Ellis, H.C., dan Hunt, R. (1993). *Fundamental of Cognitive Psychology*. Madison: Brown and Benchmark.
- Festinger, Leon. (1957). *A Theory of Cognitive Dissonance*. California : Stanford University Press.
- Fullerton, Rosemary R., and Durtschi, Cindy. (2004). *The Effect of Profesional Skepticism on The Fraud Detection Skills of Internal Auditors, Working Paper Series, March 5, 2012*.
- Ghozali, I. (2013). *Aplikasi Analisis Multivariat Dengan Program SPSS*. Edisi 3. BP Undip. Semarang.
- Ghozali, I. (2016). *Aplikasi Analisis Multivariete IBM SPSS 23*. Badan Penerbit Universitas Diponegoro. Semarang.
- Hadi, Sutrisno. (1991). *Analisis Butir untuk Instrumen Angket, Tes, dan Skala Nilai*. Yogyakarta: FP UGM.
- Hammersley, Jacqueline S., E. Michael Bamber, Tina D. Carpenter. (2010). The Influence of Documentation Specificity and Priming on Auditors' Fraud Risk Assessments and Evidence Evaluation Decisions. *The Accounting Review* 85 (2): 547-571.
- Hartt, Allen. (2014). *The Impact of Collective Intelligence on the Fraud Brainstorming Effectiveness of Traditional and Virtual Audit Groups. Working Paper*.
- Hoffman, Vicky B., and Mark F. Zimbelman. (2009). Do Strategic Reasoning and Brainstorming Help Auditors Change Their Standard Audit Procedures in Response to Fraud Risk? *The Accounting Review* 84 (3): 811–37.
- Hogg, A.M., Vaughan, M.G. (2005). *Introduction to Social Psychology*. Australia: National Library of Australia Pearson Education Australia.
- Hosmer, D.W. dan S. Lemeshow. (2000) : *Applied Logistic Regression*. Second Edition, John Willey & Sons, New York.
- Hurt, R. Kathy. (2010). Development of a Scale to Measure Professional Skepticism. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* 29 (1): 149–71.
- Hurt, R. Kathy, Helen L. Brown-Liburd, Christine E. Earley, and Ganesh Krishnamoorthy. (2013). Research on Auditor Professional Skepticism- Literature Synthesis and Opportunities for Future Research. *AUDITING: A Journal of Practice & Theory* 32 (Sp. 1): 45-97.
- IAPI. (2016). *Update Perkembangan Standar Profesional Akuntan Publik*. Simposium Nasional Akuntansi. Bandar Lampung.
- Jashari, H. (2016). The First and Second Hands Data in Doctoral Research Work, 9563(April), 133–138.
- Kanjensuga. (2014). *Makalah Brainstorming*. Diambil dari <http://kanjensuga.blogspot.co.id/2014/09/makalah-brainstorming.html>

- Lasiyo, Yuwono. (1986). *Pemikiran Filsafat : Pada Masa Pra Socrates*, sesudah Socrates, Yogyakarta. Liberty.
- Leedy, P. D. and Ormrod, J. E. (2001). *Practical Research Planning and Design*. (7th Ed.). Upper Saddle River, N. J: Prentice-Hall.
- Lexy J.Moleong. (2011). *Metodologi Penelitian Kualitatif*. Bandung: PT. Remaja Rosdakarya,2011. hal.5.
- Lynch, Antoinette L., Uday S. Murthy, and Terry J. Engle.(2009). *Fraud Brainstorming Using Computer-Mediated Communication: The Effects of Brainstorming Technique and Facilitation*. *The Accounting Review* 84 (4): 1209–32.
- Malhotra, N. (2014). *Basic Marketing Research*. Pearson Education. England.
- Mardiyati, S. (2001). *Keefektifan Teknik Sumbang Saran dan Kerja Individual Dalam Pelatihan Berpikir Divergen Untuk Meningkatkan Kreatifitas*. Tesis Program Studi Psikologi .UGM.
- Mattew dhe Ross (2010, p. 51). *The method of research*. Practial manual for social sciences. Centre for Democratic education, Tirana.
- McAllister, M. (2016). *Fraud Brainstorming Group Composition: The Persuasive Power of a Skeptical Minority*. Northeastern U. D’Amore-McKim School of Business Research Paper No. 3105566. Northeastern University - Accounting Group.
- Moscovici, S. (1980). *Toward a Theory of Conversion Behavior*. *Advances in Experimental Social Psychology* 13: 209-239.
- Munandar, S. C. U. (1999). *Kreativitas dan Keberbakatan*., Jakarta: Gramedia.
- Nahartyo, E. (2013). *Desain dan Implementasi Riset Eksperimen*. Edisi II. UPP STIM YKPN.
- Nazaruddin, Ietje dan Basuki, Agus Tri. (2015). *Analisis Statistik dengan SPSS*. Yogyakarta: Danisa Media.
- Noor, J. (2012). *Metodologi Penelitian*. Jakarta. Kencana Prenada Media Group.
- Noviyanti, S. (2008). *Skeptisme Profesional Auditor Dalam Mendeteksi Kecurangan*. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan Indonesia*. Vol. 5 No 1. Universitas Kristen Satya Wacana.
- Osborn, A.(1957). *Applied Imagination*. (rev. ed.) New York: Scribner.
- Owen, B.J. (2015). *Conducting Effective Fraud Brainstorming Sessions: Best Practice Tips and Available Resources for Your Audit Teams*. Diambil dari [https://www.tscpa.org/docs/default-source/default-document-library/cpe\\_fraudbrainstorm\\_mayjune2015](https://www.tscpa.org/docs/default-source/default-document-library/cpe_fraudbrainstorm_mayjune2015)
- Payne, Elizabeth A., and Ramsay, Robert J.(2005). *Fraud Risk Assessment and Auditors’ Professional Skepticism*. *Managerial Auditing Journal* 20 no. 3: 321-330.
- Permana, Y. (2015). *Pengaruh Skeptisme Profesional dan Narsisme Klien Terhadap Penilaian Auditor Eksternal atas Risiko Kecurangan*. UGM.
- Popova, V. (2013). *Exploration of Skepticism, Client-Specific Experiences, and Audit Judgments*. *Managerial Auditing Journal* , 28.
- Prasetyo Budi A. (Maret 2017). *Dampak Kelompok dan Ketergantungan Bantuan Pengambilan Keputusan Pada Penilaian Risiko Kecurangan*. *Jurnal Analisa Akuntansi dan Perpajakan*. Vol.1 No. 1. Undip.
- Public Company Accounting Oversight Board AS 1015.(1997). *Due Professional Care in the Performance of Work*. Diambil dari <https://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AS1015.aspx>.

- Public Company Accounting Oversight Board AS 2401.(2002). Consideration of Fraud in a Financial Statement Audit. Diambil dari <https://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AS2401.aspx>.
- Public Company Accounting Oversight Board AS 2110.(2010). Identifying and Assessing Risks of Material Misstatement. Diambil dari <https://pcaobus.org/Standards/Auditing/Pages/AS2110.aspx>.
- Ramos, M.(2003). Auditor's Responsibility for Fraud Detection. *Journal of Accountancy*. Vol. 195 No. 1, pp. 28-36.
- Roberts, Brent, and Wendy DelVecchio. (2000). The Rank-order Consistency of Personality Traits from Childhood to Old Age: a Quantitative Review of Longitudinal Studies. *Psychological bulletin* 126 (1).
- Sekaran, U. & Bougie, R. (2013). *Research Methods for Business*. 6th ed. West Sussex: John Wiley & Sons Ltd.
- Shelton, S.W., Whittington, O.R. and Landsittel, D.(2001). Auditing Firms' Fraud Risk Assessment Practices. *Accounting Horizons*, Vol. 15 No. 1, pp. 19-33.
- Siregar, Syofian. (2013). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Jakarta. Kencana Prenada Media Group.
- Standar Audit 240.(2013). Tanggungjawab auditor terkait dengan kecurangan dalam suatu audit atas laporan keuangan. Institut Akuntan Publik Indonesia. Penerbit Salemba Empat.
- Standar Audit 315.(2013). Pengidentifikasian dan penilaian risiko kesalahan penyajian material melalui pemahaman atas Entitas dan lingkungannya. Institut Akuntan Publik Indonesia. Penerbit Salemba Empat.
- Standar Audit 330.(2013). Respons auditor terhadap risiko yang telah dinilai, yang harus diterapkan dalam kaitannya dengan risiko kesalahan penyajian material karena kecurangan. Institut Akuntan Publik Indonesia. Penerbit Salemba Empat.
- Standar Audit 200.(2013). Tujuan Keseluruhan Auditor Independen dan Pelaksanaan Audit Berdasarkan Standar Audit. Institut Akuntan Publik Indonesia. Penerbit Salemba Empat.
- Sudarminta. (2002). *Epistemologi Dasar Pengantar Filsafat Pengetahuan*. Yogyakarta: Kanisius.
- Sukmadinata, Nana Syaodih. (2011). *Metode Penelitian Pendidikan*. Bandung: Remaja Rosdakarya.
- Sugiyono. (2013). *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif, dan R&D)*. Bandung : Alfabeta.
- Tuanakotta, Theodorus M. (2013). *Mendeteksi Manipulasi Laporan Keuangan*, Jakarta. Salemba Empat.
- Ulber Silalahi. (2009). *Metode Penelitian Sosial*. PT Refika Aditama, Bandung.
- Wilks, T., and M. Zimbelman.(2004a). Using Game Theory and Strategic Reasoning Concepts to Prevent and Detect Fraud. *Accounting Horizons* 18 (3): 173-184.
- Wiratna Sujarweni. (2007). *Belajar Mudah SPSS untuk Penelitian*. Yogyakarta: Global Media Informasi.