



Pengaruh *Whistleblowing System* Terhadap Deteksi Fraud dengan Audit Forensik dan Audit Investigatif Sebagai Variabel Intervening

The Effect of whistleblowingsystem on Fraud Detection with Forensic Audit and Investigative Audit as Intervening Variables

¹ I Wayan Kawistara Yasa, ² Aqamal Haq

^{1,2} Universitas Trisakti, Indonesia

*Email: ¹⁾ kawistarayasa@gmail.com, ²⁾ aqamal.haq@trisakti.ac.id

*Correspondence: ¹ Aqamal Haq

DOI:

10.59141/comserva.v3i07.1035

ABSTRAK

Kasus kecurangan terjadi secara terus menerus dan konsisten meningkat setiap tahunnya. Salah satu bentuk kecurangan atau fraud adalah korupsi, korupsi banyak terjadi baik di sektor publik maupun sektor swasta. Tujuan dari penelitian ini adalah menguji secara empiris pengaruh *whistleblowingsystem* terhadap audit forensik, audit investigatif dan deteksi fraud serta menguji pengaruh *whistleblowingsystem* secara langsung dan tidak langsung terhadap deteksi fraud dengan audit forensik dan audit investigatif sebagai variabel intervening. Jumlah sampel dalam penelitian ini sebanyak 61 orang auditor yang bertugas di Kantor BPKP Perwakilan Provinsi Maluku Utara. Analisis data berupa persamaan Structural Equation Modeling (SEM) dengan menggunakan aplikasi SmartPLS. Hasil penelitian ini adalah *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh signifikan terhadap deteksi fraud, *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh signifikan terhadap audit forensic, *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh signifikan terhadap audit investigative, Audit forensik mempunyai pengaruh signifikan terhadap deteksi fraud, Audit investigatif mempunyai pengaruh signifikan terhadap deteksi fraud, *Whistleblowing system* terbukti berpengaruh signifikan terhadap deteksi fraud melalui audit forensik sebagai variabel intervening dan *Whistleblowing system* terbukti berpengaruh terhadap deteksi fraud melalui audit investigatif sebagai variabel intervening.

Kata Kunci: Audit Forensik; Audit Investigatif; Deteksi Fraud; Variabel Intervening; *Whistleblowing System*.

ABSTRACT

Fraud cases occur continuously and consistently increase every year. One form of fraud is corruption, corruption occurs both in the public and private sectors. The purpose of this study is to empirically examine the effect of whistleblowingsystem on forensic audits, investigative audits and fraud detection and examine the effect of whistleblowing systems directly and indirectly on fraud detection with forensic audits and investigative audits as intervening variables. The number of samples in this study was 61 auditors who served at the BPKP Representative Office of North Maluku Province. Data analysis in the form of Structural Equation Modeling (SEM) equations using the SmartPLS application. The results of this study are (1) whistleblowingsystem has a significant positive influence on fraud detection. (2) Whistleblowing systems have a significant positive influence on forensic audits. (3) whistleblowingsystem has a significant positive influence on investigative audits. (4) Forensic audits have a significant positive influence on fraud detection. (5) Investigative audits have a significant

positive influence on fraud detection. (6) Whistleblowing system has proven to have a significant positive effect on fraud detection through forensic audits as an intervening variable. (7) Whistleblowing system is proven to have a positive effect on fraud detection through investigative audits as an intervening variable.

Keywords: *Forensic Audits; Investigative Audits; Fraud Detection; Intervening Variable; Whistleblowing System.*

PENDAHULUAN

Sampai saat ini, fraud di Indonesia tidak pernah berkurang intensitasnya dan cenderung meningkat dengan mode operasi baru. Berdasarkan hasil pemantauan, tren penindakan terhadap kasus korupsi semester I tahun 2022, *Indonesia Corruption Watch (ICW)* mencatat setidaknya terdapat 252 kasus korupsi dengan 612 orang diantaranya ditetapkan sebagai tersangka dan potensi kerugian negaranya mencapai Rp33,6 Triliun. Selain untuk memetakan kasus korupsi, pemantauan ini juga dilakukan untuk melihat kinerja di tingkat penyidikan yang dilakukan oleh Kejaksaan, Kepolisian, dan KPK. Hasil pemantauan ini menunjukkan belum optimalnya penindakan kasus korupsi. Karena, jika dilihat berdasarkan target yang tertera dalam Daftar Isian Pelaksanaan Anggaran (DIPA) Tahun Anggaran 2022, target keseluruhan penegak hukum selama semester I tahun 2022 adalah sebanyak 1.387 kasus di tingkat penyidikan. Ini berarti, jika dibandingkan dengan jumlah kasus yang diusut, maka penegak hukum hanya berhasil merealisasikan sebesar 18% dari target atau memperoleh nilai E (SANGAT BURUK). Pengungkapan kasus penipuan dan korupsi dapat dibantu dengan menerapkan *whistleblowingsystem* serta melaksanakan audit forensik dan audit investigatif (Anthony & Govindrajan, 2020).

Whistleblowingsystem didefinisikan sebagai sistem yang di desain untuk mengetahui kriteria fraud dan suap yang di sampaikan oleh whistleblower (Samuji et al., 2019) (Wolfe & Hermanson, 2004). Sistem pelaporan pelanggaran mencakup 5W+1H, tindak lanjut dari laporan, hadiah dan pengamanan/perlindungan untuk whistleblower, dan hukuman atau sanksi bagi pihak yang bersalah, sehingga whistleblower tidak takut untuk melaporkan adanya tindakan suap. Efektifitas *whistleblowing* dalam menemukan transaksi suap diakui oleh akuntan maupun para regulator di berbagai negara di dunia, termasuk Amerika Serikat (Gholami & Salihu, 2019),(Oladinrin et al., 2017). Fraud menurut (Albrecht et al., 2018) merupakan sebuah istilah generik dan meliputi segala aktivitas yang terjadi karena kepandaian seseorang, dengan tujuan memperoleh keuntungan melebihi orang lain menggunakan cara penipuan, kelicikan dan tidak adil. Menurut Pernyataan Standar Auditing (PSA) No. 70, fraud diterjemahkan menjadi penipuan. Secara skematis digambarkan occupational fraud dalam bentuk fraud tree, yang menggambarkan cabang-cabang dari fraud dalam hubungan kerja, beserta ranting dan anak-anak rantingnya (ACFE, 2018). Auditing adalah akumulasi dan evaluasi atas bukti-bukti mengenai informasi untuk melaporkan dan menetapkan pada tingkat korespondensi antara informasi dan menetapkan kriteria. Audit harus dilakukan oleh orang yang independen dan kompeten (Arens et al., 2014).

Sesuai dengan latar belakang fenomena yang sudah dijabarkan, peneliti ingin melihat bagaimana pengaruh *whistleblowingsystem* terhadap Deteksi Fraud dengan Audit Forensik dan Audit Investigatif sebagai Variabel Intervening. Untuk mencegah tindakan kecurangan, dapat dilakukan

dengan memahami risiko yang ada, mengamati tren kecurangan dan memperhatikan gejala kecurangan yang berpotensi menimbulkan tindakan kecurangan (Iftinan & Sukarmanto, 2022).

Adanya *whistleblowing* akan mendorong organisasi untuk melakukan audit forensik (Panjaitan, 2018). Hal ini menunjukkan adanya hubungan positif antara *whistleblowing* dan audit forensik. Penelitian yang sejalan dengan uraian tersebut adalah penelitian yang dilakukan oleh (Clyde & Hanifah, 2022) (Rahmida & Urumsah, 2020), dan (Daurrohmah et al., 2021) yang menyatakan bahwa penerapan *whistleblowingsystem* terbukti berpengaruh signifikan terhadap audit forensik.

Di sisi lain, adanya *whistleblowingsystem* dapat mendorong organisasi untuk melakukan audit investigative (Rahmida & Urumsah, 2020). Hal ini menunjukkan adanya hubungan positif antara *whistleblowing* dan audit investigatif. Hal ini sejalan dengan penelitian yang dilakukan oleh (Ulimsyah, 2021), (Rahmida & Urumsah, 2020), dan (Abyan & Nurwulan, 2019) yang menyatakan bahwa *whistleblowingsystem* berpengaruh terhadap audit investigatif.

Berdasarkan definisi hubungan antar variable dapat diklasifikasikan dalam penelitian berikut: Apakah pengaruh *Whistleblowing system* terhadap deteksi fraud?, Apakah pengaruh *whistleblowing system* terhadap audit forensik?, Apakah pengaruh *whistleblowing system* terhadap audit investigatif?, Apakah pengaruh audit forensik terhadap deteksi fraud?, Apakah pengaruh audit investigatif terhadap deteksi fraud?, Apakah terdapat pengaruh *whistleblowing sytem* secara tidak langsung terhadap deteksi fraud melalui audit forensik dan audit investigatif sebagai variabel intervening?. Penelitian berikut diharapkan dapat memberikan kontribusi praktik bagi auditor BPKP Perwakilan Provinsi Maluku Utara dan juga untuk meningkatkan kemampuan audit atas pengungkapan kecurangan yang terjadi pada institusi pemerintahan maupun perusahaan.

METODE

Penelitian ini menggunakan metode kuantitatif dengan empat variabel penelitian yaitu *whistleblowingsystem* sebagai variabel independen, Audit Forensik dan Audit Investigatif sebagai variabel Intervening dan Deteksi Fraud sebagai variabel Dependen. Pengukuran penelitian ini menggunakan skala likert yang telah banyak digunakan dalam riset berupa survey. Dalam penelitian ini indikator diukur dengan skala likert 1 sampai 6, yaitu Sangat Tidak Setuju, Tidak Setuju, Agak Tidak Setuju, Agak Setuju, Setuju, Sangat Setuju. Sumber data yang digunakan dalam penelitian ini yaitu sumber data primer. Data diperoleh dengan menerapkan daftar pernyataan (kuesioner) terstruktur yang diberikan kepada responden/auditor BPKP. Kuesioner dalam penelitian ini terdiri dari 38 pernyataan yang kemudian kuesioner dikirim ke auditor yang bekerja pada BPKP Perwakilan Provinsi Maluku Utara dengan kriteria yaitu auditor yang sudah pernah melakukan atau mempunyai pengalaman dalam melakukan audit forensik dan audit investigatif.

Penelitian ini menggunakan dua pengolahan data untuk menganalisis data yang bersifat deskriptif dan analitik. Analisis yang bersifat deskriptif digunakan untuk menganalisis berbagai penjelasan mengenai bentuk variabel yang dilakukan berdasarkan dari teori-teori dan pendekatan yang relevan sedangkan analisis yang bersifat analitik akan dilakukan untuk menganalisis keterkaitan antar satu variabel dengan variabel lainnya yang menggunakan pendekatan uji statistik berupa Partial Least Square (PLS) dan Uji Bootstrapping dengan bantuan aplikasi SmartPLS 3. Penelitian ini menggunakan dua kali proses analisis data di mana digunakan untuk menguji hipotesis 1 sampai dengan 3

menggunakan Partial Least Square (PLS) dan menguji hipotesis 4 dan 5 menggunakan uji bootstrapping karena dapat menguji variabel intervening.

HASIL DAN PEMBAHASAN

Tahap analisis data mencakup kedua aspek penelitian yaitu model pengukuran dan model struktural, yang melibatkan semua indikator reflektif dalam model penelitian. Seperti yang telah disebutkan sebelumnya, ada 38 item untuk 4 variabel yaitu *whistleblowingsystem* (WB1-WB-13), Audit Forensik (AF1-AF7), Audit Investigatif (AI1-AI10, dan Deteksi Fraud (DF1-DF8).

Penilaian Model Pengukuran (Outer Model)

Convergent Validity

Convergent validity dari sebuah model pengukuran dengan model reflektif indikator dinilai berdasarkan korelasi antara item score atau component score dengan construct score yang dihitung dengan PLS.

Tabel 1. Nilai Convergent Validity

	<i>Whistleblowing System</i>	<i>Deteksi Fraud</i>	<i>Audit Forensik</i>	<i>Audit Investigatif</i>
AF.1			0.810	
AF.2			0.804	
AF.3			0.796	
AF.4			0.752	
AF.5			0.708	
AF.6			0.764	
AF.7			0.893	
AI.1				0.788
AI.10				0.814
AI.2				0.696
AI.3				0.771
AI.4				0.762
AI.5				0.762
AI.6				0.747
AI.7				0.764
AI.8				0.816
AI.9				0.767
DF.1		0.857		
DF.2		0.725		
DF.3		0.832		
DF.4		0.811		
DF.5		0.841		
DF.6		0.768		
DF.7		0.780		
DF.8		0.806		
WB.10	0.844			
WB.11	0.847			
WB.12	0.727			
WB.13	0.815			
WB.2	0.783			
WB.3	0.846			
WB.4	0.814			
WB.5	0.707			

WB.6	0.728
WB.7	0.807
WB.8	0.790
WB.9	0.900
WB.1	0.802

Sumber: Data penelitian diolah dengan software SmartPLS 3 (2023)

Hasil pengolahan dengan SmartPLS 3 dapat dilihat pada tabel 1 nilai outer model atau korelasi antara konstruk dengan variabel sudah memenuhi *Convergent validity* karena berdasarkan hasil perhitungan nilai loading factor seluruh variabel dan indikator berada diatas 0,60 dan telah memenuhi kriteria validitas dan dapat dilanjutkan ke pengujian selanjutnya.

Discriminant Validity

Pengujian discriminant validity dilakukan untuk membuktikan apakah indikator pada suatu konstruk akan mempunyai loading factor terbesar pada konstruk yang dibentuknya dari pada loading factor dengan konstruk yang lain. Hal tersebut dapat diketahui melalui nilai Fornier-lacker criteria atau dapat juga menggunakan nilai pada tabel cross loadings (Hair Jr et al., 2021). Pada penelitian ini yang digunakan adalah nilai dari tabel Fornier-lacker criteria. Hasil analisis Discriminant Validity dapat dilihat pada tabel 2.

Tabel 2. Nilai Fornier-Lacker Criteria

Variabel Laten	X1	Z1	Y1	Y2
<i>Whistleblowing System</i>	0.802			
Deteksi <i>Fraud</i>	0.651	0.804		
Audit Forensik	0.306	0.583	0.791	
Audit Investigatif	0.552	0.727	0.208	0.769

Sumber: Data penelitian diolah menggunakan SmartPLS 3 (2023)

Berdasarkan hasil pengujian dalam tabel nilai Fornier-Lacker Criteria pada tabel diatas maka dapat diperoleh informasi bahwa nilai hubungan korelasi antar variabel pada tiap konstruk laten dalam penelitian ini memiliki nilai yang lebih tinggi jika dibandingkan dengan korelasi antar variabel lainnya yang terdapat di dalam penelitian ini. Maka dapat diketahui bahwa tidak terdapat masalah multikoleniaritas antar variabel laten.

Composite Reliability dan Average Variance Extracted (AVE)

Pada penelitian ini uji reliabilitas konstruk diukur dengan composite reliability dan cronbach's alpha. Konstruk variabel dinyatakan reliabel jika memiliki nilai composite reliability di atas 0,70 dan cronbach's alpha di atas 0,70 serta AVE diatas 0,50 (Hair Jr et al., 2021). Pada table 3 disajikan nilai Cronbach's Alpha, composite reliability dan AVE untuk seluruh variabel.

Tabel 3. Construct Reliability and Validity

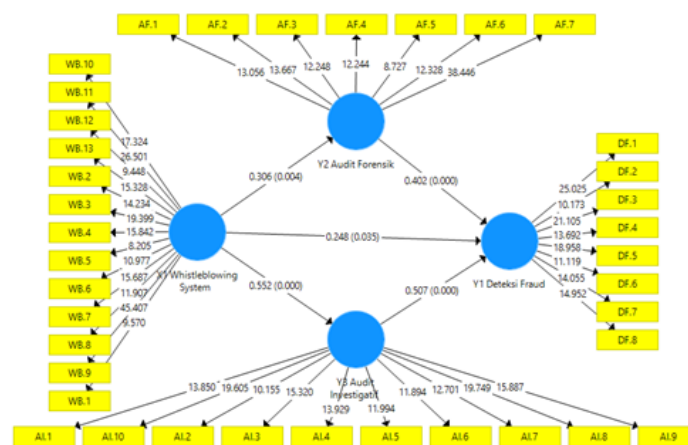
	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
<i>Whistleblowing System</i>	0.954	0.958	0.959	0.644
Deteksi <i>Fraud</i>	0.921	0.923	0.936	0.646

	Cronbach's Alpha	rho_A	Composite Reliability	Average Variance Extracted (AVE)
Audit Forensik	0.900	0.909	0.921	0.626
Audit Investigatif	0.923	0.929	0.935	0.592

Sumber: Data penelitian diolah menggunakan software SmartPLS 3 (2023)

Analisis Model Struktural (Inner Model)

Pengujian inner model dilakukan untuk melihat hubungan antara konstruk, nilai signifikansi dan R-Square dari model penelitian. Model struktural dievaluasi dengan menggunakan R-Square untuk konstruk dependen uji t serta signifikansi dari koefisien parameter jalur struktural. Model struktural ditampilkan sebagai berikut.



Gambar 2. Model Struktural

Dalam menilai model dengan PLS dimulai dengan melihat *R-Square* untuk setiap variabel dependen. koefisien determinasi digunakan untuk mengukur akurasi prediksi (pendugaan).

Tabel 4. Nilai *R-Square*

	R Square	R Square Adjusted
Deteksi Fraud	0.764	0.752
Audit Forensik	0.094	0.078
Audit Investigatif	0.304	0.293

Sumber: Data penelitian diolah menggunakan software SmartPLS 3 (2023)

Berdasarkan tabel diatas dapat diketahui bahwa akurasi pendugaan model R2 Deteksi Fraud bernilai 0.764. Berdasarkan nilai tersebut memiliki pendugaan akurasi yang besar. Dengan kata lain *Whistleblowing System*, *Audit Forensik* dan, *Audit Investigatif* mempengaruhi sebesar 76% sedangkan sisanya 23.6% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model penelitian. Akurasi pendugaan model R2 Audit Forensik 0.094. Berdasarkan nilai tersebut memiliki pendugaan akurasi yang rendah. Dengan kata lain *Whistleblowing System*, mempengaruhi sebesar 9% sedangkan sisanya 90.6% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model penelitian. Akurasi pendugaan model R2 Audit Investigatif 0.304. Berdasarkan nilai tersebut memiliki pendugaan akurasi yang sedang. Dengan kata lain *Whistleblowing System*,

mempengaruhi sebesar 30,4% sedangkan sisanya 69.6% dipengaruhi oleh faktor lain diluar model penelitian.

Berdasarkan tabel 3 dapat dilihat bahwa nilai Composite Reliability dan Cronbach's Alpha memiliki nilai diatas 0,70 untuk seluruh konstruk. Oleh karena itu tidak ditemukan permasalahan reliabilitas pada model yang dibentuk. Begitu pula dengan nilai Average Variance Extracted (AVE) dari masing-masing konstruk memiliki nilai diatas 0,50. Dengan demikian semua konstruk memenuhi kriteria yang reliabel sesuai dengan kriteria yang direkomendasikan.

Sebagai tambahan untuk mengevaluasi besarnya nilai R2 sebagai kriteria dari akurasi prediksi, peneliti dapat menggunakan nilai Stone-Geisser Q2. Nilai Q2 didapatkan dengan menggunakan prosedur blindfolding. Sebagai pengukuran relatif dari relevansi prediktif, nilai 0,02 dianggap memiliki relevansi prediktif yang kecil, 0,15 memiliki relevansi prediktif yang sedang, dan 0,35 memiliki relevansi prediktif yang besar (Hair Jr et al., 2021).

Tabel 5. Predictive Relevance (Q²)

Variabel Laten	SSO	SSE	Q ² (=1-SSE/SSO)
<i>whistleblowingsystem</i>	793	793	
Deteksi Fraud	488	253.293	0.481
Audit Forensik	427	403.726	0.055
Audit Investigatif	610	512.216	0.160

Sumber: Data penelitian diolah menggunakan software SmartPLS 3 (2023)

Berdasarkan hasil pengujian pada tabel diatas maka dapat diperoleh informasi bahwa Nilai Q2 prediktif relevansi untuk model konstruktif Variabel Deteksi Fraud dipengaruhi *Whistleblowing System*, Audit Forensik dan, Audit Investigatif sebesar 0.481 dan tergolong dalam memiliki relevansi prediktif yang besar. Nilai Q2 prediktif relevansi untuk model konstruktif Variabel Audit Forensik dipengaruhi *whistleblowingsystem* sebesar 0.055 dan tergolong dalam memiliki relevansi prediktif yang kecil. Nilai Q2 prediktif relevansi untuk model konstruktif Variabel Audit Investigatif dipengaruhi *whistleblowingsystem* sebesar 0.16 dan tergolong dalam memiliki relevansi prediktif yang sedang.

Analisis Hipotesis

Dasar yang digunakan dalam menguji hipotesis adalah nilai yang terdapat pada output result for inner weight. Tabel 6 memberikan output estimate untuk pengujian model struktural.

Tabel 6. Result for Inner Weight

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
<i>whistleblowingsystem</i> -> Deteksi Fraud	0.248	0.238	0.117	2.120	0.035
<i>whistleblowingsystem</i> -> Audit Forensik	0.306	0.319	0.106	2.887	0.004
<i>whistleblowingsystem</i> -> Audit Investigatif	0.552	0.566	0.088	6.236	0.000
Audit Forensik -> Deteksi Fraud	0.402	0.396	0.086	4.652	0.000
Audit Investigatif -> Deteksi Fraud	0.507	0.515	0.116	4.387	0.000

Sumber: Data penelitian diolah menggunakan software SmartPLS 3 (2023)

Dalam PLS pengujian secara statistik setiap hubungan yang dihipotesiskan dilakukan dengan menggunakan simulasi. Dalam hal ini dilakukan metode bootstrap terhadap sampel. Pengujian dengan bootstrap juga dimaksudkan untuk meminimalkan masalah ketidaknormalan data penelitian.

Analisis koefisien model struktural digunakan untuk menguji hipotesis dengan cara mengetahui hubungan mana yang berpengaruh secara signifikan. Jika nilai p-value < a (0,05) maka hubungan tersebut signifikan, sebaliknya jika nilai p-value > a (0,05) maka hubungan tersebut tidak signifikan (Hair Jr et al., 2021). Hasil pengujian dengan bootstrapping dari analisis PLS adalah sebagai berikut:

Whistleblowing system berpengaruh terhadap Deteksi Fraud

Hasil pengujian *whistleblowingsystem* terhadap deteksi fraud menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,248 dan P Values 0,035 lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H1 diterima.

Whistleblowingsystem berpengaruh terhadap Audit Forensik

Hasil pengujian *whistleblowingsystem* terhadap audit forensik menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,306 dan P Values 0,004 lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H2 diterima.

Whistleblowingsystem berpengaruh terhadap Audit Investigatif

Hasil pengujian *whistleblowingsystem* terhadap audit investigatif menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,552 dan P Values 0,000 lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H3 diterima.

Audit Forensik berpengaruh terhadap Deteksi Fraud

Hasil pengujian Audit forensik terhadap deteksi fraud menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,402 dan P Values 0,000 lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H4 diterima.

Audit Investigatif berpengaruh terhadap Deteksi Fraud

Hasil pengujian Audit investigatif terhadap deteksi fraud menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,507 dan P Values 0,000 lebih kecil dari 0,05 . Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H5 diterima.

Untuk mengetahui variabel intervening, maka dilakukan uji bootstrap dengan melihat table specific indirect effect yang akan menjelaskan pengaruh secara tidak langsung. Berikut ini adalah hipotesis pengaruh secara tidak langsung:

Tabel 7. Spesific Indirect Effect

	Original Sample (O)	Sample Mean (M)	Standard Deviation (STDEV)	T Statistics (O/STDEV)	P Values
<i>whistleblowingsystem</i> -> Audit Forensik -> Deteksi Fraud	0.123	0.127	0.052	2.373	0.018
<i>whistleblowingsystem</i> -> Audit Investigatif -> Deteksi Fraud	0.280	0.292	0.084	3.334	0.001

Sumber: Data penelitian diolah dengan software SmartPLS 3 (2023)

Whistleblowingsystem berpengaruh terhadap Deteksi Fraud melalui Audit Forensik

Hasil pengujian *whistleblowingsystem* terhadap deteksi fraud melalui Audit forensik menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,123 dan P Values 0,018 lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H6 diterima.

Whistleblowingsystem berpengaruh terhadap Deteksi Fraud melalui Audit Investigatif

Hasil pengujian *whistleblowingsystem* terhadap deteksi fraud melalui Audit investigatif menunjukkan nilai Original Sample (O) sebesar 0,28 dan P Values 0,001 lebih kecil dari 0,05. Berdasarkan nilai tersebut dapat diketahui terdapat pengaruh signifikan. Maka H7 diterima.

SIMPULAN

Penelitian ini menunjukkan bahwa seluruh hipotesis diterima, atau terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel independen dan variabel dependen. Kesimpulan yang dapat diambil dari hasil analisis adalah sebagai berikut: 1) Hasil Penelitian menyatakan *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh signifikan terhadap deteksi fraud. Hal ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh dari *whistleblowingsystem* terhadap deteksi fraud. 2) Hasil penelitian menyatakan *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh signifikan terhadap audit forensik. Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh *Whistleblowing system* terhadap audit forensik secara signifikan. 3) Hasil penelitian menyatakan *Whistleblowing system* mempunyai pengaruh signifikan terhadap audit investigatif. Hasil ini menunjukkan bahwa terdapat pengaruh *Whistleblowing system* terhadap audit investigatif secara signifikan. 4) Hasil penelitian menyatakan audit forensik mempunyai pengaruh signifikan terhadap deteksi fraud. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh audit forensik terhadap deteksi fraud secara signifikan. 5) Hasil penelitian menyatakan audit investigatif mempunyai pengaruh signifikan terhadap deteksi fraud. Dari hasil pengolahan diketahui bahwa auditor pemerintah dapat memanfaatkan audit investigatif dalam melaksanakan dan mendeteksi serta mengungkapkan setiap jenis tindakan fraud yang terjadi. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh audit investigatif terhadap deteksi fraud secara signifikan. 6) Hasil penelitian menyatakan *Whistleblowing system* terbukti berpengaruh positif terhadap deteksi fraud melalui audit forensik sebagai variabel intervening. Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh dari *whistleblowingsystem* terhadap deteksi fraud secara tidak langsung melalui audit forensik sebagai variabel intervening. 7) Hasil penelitian menyatakan *Whistleblowing system* terbukti berpengaruh terhadap deteksi fraud melalui audit investigatif sebagai variabel intervening Hasil ini menunjukkan bahwa hipotesis diterima sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh dari *whistleblowingsystem* terhadap deteksi fraud secara tidak langsung melalui audit investigatif sebagai variabel intervening.

DAFTAR PUSTAKA

- Abyan, D., & Nurwulan, L. L. (2019). *Pengaruh Kemampuan Auditor Dan whistleblowingsystem Terhadap Efektivitas Audit Investigatif (Survey Pada Auditor Badan Pengawasan Keuangan Dan Pembangunan (Bpkp) Provinsi Jawa Barat)*. Perpustakaan Feb-Unpas Bandung.
- Albrecht, S., Bredahl, E., & Marty, A. (2018). Organizational resources, organizational engagement climate, and employee engagement. *Career Development International*, 23(1), 67–85.
- Anthony, R. N., & Govindrajana, V. (2020). *Sistem pengendalian manajemen*.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2014). *Auditing and Assurance Service, an Integrated Approach (Global ed.)*. England: Pearson Education Limited.
- Clyde, C., & Hanifah, I. A. (2022). The Effect of Whistle blowing System toward Fraud Prevention: Mediation of Forensic and Investigative Audit. *AFRE Accounting and Financial Review*, 5(2), 97–105.
- Daurrohmah, E. W., Urumsah, D., & Nustini, Y. (2021). Efektifkah Audit Forensik Dengan Dukungan Whistle-Blowing Digunakan Untuk Mendeteksi Suap? *Integritas: Jurnal Antikorupsi*, 7(2), 217–232.
- Gholami, H., & Salihu, H. A. (2019). Combating corruption in Nigeria: the emergence of *whistleblowing* policy. *Journal of Financial Crime*, 26(1), 131–145.
- Hair Jr, J., Hair Jr, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C. M., & Sarstedt, M. (2021). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage publications.
- Iftinan, S. H., & Sukarmanto, E. (2022). Pengaruh Pengalaman Auditor dan Kompetensi terhadap Pendeteksian Kecurangan Laporan Keuangan. *Jurnal Riset Akuntansi*, 1–7.
- Oladinrin, O. T., Ho, C. M. F., & Lin, X. (2017). Critical analysis of *whistleblowing* in construction organizations: Findings from Hong Kong. *Journal of Legal Affairs and Dispute Resolution in Engineering and Construction*, 9(2), 4516012.
- Panjaitan, I. A. (2018). Analisis *whistleblowing*: Meningkatkan hasil audit forensik dalam pengungkapan tindakan korupsi oleh auditor pemerintah. *Juripol (Jurnal Institusi Politeknik Ganesha Medan)*, 1(1), 50–60.
- Rahmida, M., & Urumsah, D. (2020). Determinan deteksi fraud audit: peran moderasi gender dan pengalaman. *Proceeding of National Conference on Accounting & Finance*, 1–10.
- Samuji, P. I., Nurwulan, L. L., SE, Ms., & AK, C. A. (2019). *Pengaruh Sistem Pengendalian Internal Dan whistleblowingsystem Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud)(Studi Kasus Pada Pt. Pupuk Kujang Cikampek)*. Perpustakaan Fakultas Ekonomi Dan Bisnis Unpas.
- Ulimsyah, U. (2021). *Whistleblowing's* effectiveness in preventing fraud through forensic audit and investigative audit. *Point of View Research Accounting and Auditing*, 2(1), 81–91.

1*) I Wayan Kawistara Yasa, 2) Aqamal Haq

The Effect of Whistleblowing System on Fraud Detection with Forensic Audit and Investigative Audit as Intervening Variables

Wolfe, D. T., & Hermanson, D. R. (2004). *The fraud diamond: Considering the four elements of fraud.*



© 2022 by the authors. Submitted for possible open access publication under the terms and conditions of the Creative Commons Attribution (CC BY SA) license (<https://creativecommons.org/licenses/by-sa/4.0/>).