

**Pengaruh Kemampuan Audit Investigasi Serta Efektifitas
Whistleblowing System Terhadap Pencegahan Fraud
(Survei Pada Auditor Kantor Akuntan Publik Di Kota Bandung)**

The Influence of Audit Investigation's Ability and The Whistleblowing System
Effectiveness toward Fraud Preventing
(Survey on Public Accounting Office Auditor in Bandung)

¹Muhammad Rheza Firmansyah, ²Hendra Gunawan, ³Pupung Purnamasari.

^{1,2,3}Prodi Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis, Universitas Islam Bandung,

Jl Tamansari No. 1 Bandung 40116

e-mail: ¹rhezaf94@gmail.com, ²hendra.gunawan@yahoo.com, ³p_purnamasari@yahoo.co.id.

Abstract. Fraud is a legal act irregularities committed intentionally for personal or group interests and harm others, to prevent fraud takes adequate figure that has the ability to be able to prevent fraud occurred and assisted by the whistleblowing system so that more effective prevention. This study aims to determine the influence of an investigative audit capabilities and the effectiveness of whistleblowing system to the prevention of fraud. Respondents in this study is the auditor who works in KAP and the sample is determined by proportional simple random sampling technique, in which the samples were obtained randomly from the population that is encountered with a total sample of 50 respondents. The method used is empirical studies with descriptive research and verification. Data analysis technique used is multiple linear regression analysis with SPSS version 20.00. The results of this study indicate that the investigative audit capabilities and effectiveness of whistleblowing system effect on the prevention of fraud. Fraud prevention would be better if the investigation and audit capabilities whistleblowing system more effective. The magnitude of the effect of these two variables on the prevention of fraud are in the very good category, which means the ability of an audit investigation and the effectiveness of whistleblowing systems can prevent fraud.

Keywords : Audit investigations, whistleblowing system and fraud prevention

Abstrak. *Fraud* merupakan penyimpangan perbuatan hukum yang dilakukan secara sengaja untuk kepentingan pribadi atau kelompok dan merugikan orang lain, untuk mencegah terjadinya *fraud* dibutuhkan sosok yang memadai yang memiliki kemampuan agar dapat mencegah *fraud* terjadi dan dengan dibantu oleh *whistleblowing system* agar pencegahan tersebut semakin efektif. Penelitian ini bertujuan untuk mengetahui besarnya pengaruh kemampuan audit investigasi serta efektifitas *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud*. Responden dalam penelitian ini adalah auditor yang bekerja di KAP dan sampel ditentukan dengan teknik *Proportional simple random sampling*, di mana sampel diperoleh secara acak dari bagian populasi yang ditemui dengan jumlah sampel sebanyak 50 orang responden. Metode penelitian yang digunakan adalah studi empiris dengan jenis penelitian deskriptif dan verifikatif. Teknik analisis data yang digunakan yaitu analisis regresi linear berganda dengan bantuan program SPSS versi 20.00. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa kemampuan audit investigasi serta efektifitas *whistleblowing system* berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*. Pencegahan *fraud* akan semakin baik jika kemampuan audit investigasi dan *whistleblowing system* semakin efektif. Besarnya pengaruh kedua variabel tersebut terhadap pencegahan *fraud* berada pada kategori sangat baik yang berarti kemampuan audit investigasi serta efektifitas *whistleblowing system* dapat mencegah terjadinya *fraud*.

Kata kunci : Audit investigasi, *whistleblowing system* dan pencegahan *fraud*

A. Pendahuluan

Seiring perkembangan dunia usaha yang semakin kompleks, berkembang pula praktik kejahatan dalam bentuk kecurangan (*fraud*) ekonomi. Jenis *fraud* yang terjadi pada berbagai negara bisa berbeda, karena dalam hal ini praktik *fraud* antara lain dipengaruhi kondisi hukum di negara yang bersangkutan. Pada negara-negara maju dengan kehidupan ekonomi yang stabil, praktik *fraud* cenderung memiliki modus yang sedikit dilakukan. Adapun pada negara-negara berkembang seperti Indonesia, praktik *fraud* cenderung memiliki modus banyak untuk dilakukan. Kecurangan (*fraud*) adalah penyimpangan dan perbuatan hukum yang dilakukan secara sengaja, untuk keuntungan pribadi atau kelompok secara langsung dan tidak langsung dan merugikan orang lain (Koesmana, Kristiawan, dan Rizki : 2007).

Audit investigasi merupakan audit khusus yang dilakukan berkaitan dengan adanya indikasi tindak pidana korupsi, penyalahgunaan wewenang, serta ketidاكلancaran pembangunan. Audit investigasi ini dilakukan oleh auditor yang disebut Auditor Investigatif. Audit investigasi ini adalah proses mencari, menemukan, dan mengumpulkan bukti secara sistematis yang bertujuan mengungkapkan terjadi atau tidaknya suatu perbuatan dan pelakunya guna dilakukan tindakan hukum selanjutnya (Pusdiklatwas BPKP, 2010:58).

Pelaksanaan audit investigasi berbeda dengan pelaksanaan *general* audit karena audit ini berhubungan langsung dengan proses litigasi. Hal ini menyebabkan tugas dari seorang auditor investigatif lebih berat daripada tugas auditor dalam *general* audit. Selain harus memahami tentang pengauditan dan akuntansi, auditor investigatif juga harus memahami tentang hukum dalam hubungannya dengan kasus penyimpangan atau kecurangan yang dapat merugikan keuangan Negara (Karyono, 2013:132).

Untuk lebih memaksimalkan kinerja dari audit investigasi diperlukan sebuah sistem untuk mengungkap *fraud* yaitu dengan *whistleblowing system* yang diharapkan dapat menjadi alat efektif untuk meminimalisirkan *fraud*. Hasil survey yang dilakukan oleh *Institute of Business Ethics* (2007) dalam Amri (2008) menyimpulkan bahwa satu di antara empat karyawan mengetahui kejadian pelanggaran, tetapi lebih dari separuh (52%) dari yang mengetahui terjadinya pelanggaran tersebut tetap diam dan tidak berbuat sesuatu. Keengganan untuk melaporkan pelanggaran dapat diatasi melalui penerapan *whistleblowing system* yang efektif, transparan, dan bertanggung jawab.

Whistleblowing system yang efektif akan mendorong partisipasi masyarakat dan karyawan perusahaan untuk lebih berani bertindak untuk mencegah terjadinya kecurangan dan korupsi dengan melaporkannya ke pihak yang dapat menanganinya. Ini berarti *Whistleblowing system* mampu untuk mengurangi budaya “diam” menuju ke arah budaya “kejujuran dan keterbukaan”. Efektivitas dari *Whistleblowing system* dapat terlihat dari jumlah kecurangan yang berhasil dideteksi dan juga waktu penindakannya yang relatif lebih singkat dibandingkan dengan cara lainnya (KNKG : 2008).

Penelitian ini dilakukan pada auditor Kantor Akuntan Publik. Pada penelitian ini, digunakan metode analisis regresi yang bertujuan untuk mengetahui apakah kemampuan audit investigasi serta efektifitas *whistleblowing system* berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*.

Berdasarkan uraian pada latar belakang, maka masalah yang dapat dirumuskan sebagai berikut:

1. Bagaimana pengaruh kemampuan audit investigasi terhadap pencegahan *fraud*?
2. Bagaimana pengaruh efektifitas *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud*?

B. Kajian Pustaka

1. Audit Investigasi

Menurut Tuanakotta (2012:322) pengertian investigasi yaitu sebagai berikut. Investigasi secara sederhana dapat didefinisikan sebagai upaya pembuktian. Umumnya pembuktian ini berakhir di pengadilan dan ketentuan hukum (acara) yang berlaku, diambil dari hukum pembuktian berdasarkan Kitab Undang-undang Hukum Acara Pidana (KUHAP).

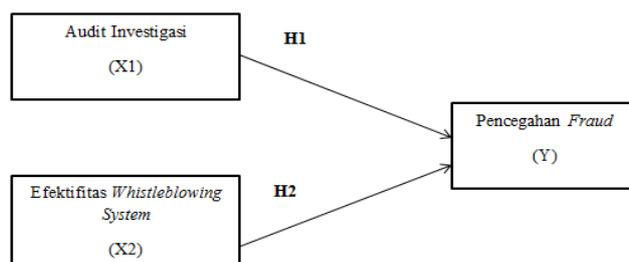
2. Efektifitas Whistleblowing System

Pengertian efektivitas yang dikemukakan oleh Anthony dan Govindarajan (2005) menyatakan bahwa yaitu, Efektivitas ditentukan oleh hubungan antara output yang dihasilkan oleh suatu pusat tanggung jawab dengan tujuannya. Semakin besar output yang berkontribusi terhadap tujuan, maka semakin efektiflah unit tersebut karena baik tujuan maupun input sangatlah sukar dikuantifikasikan.

Menurut Semendawai (2011) *Whistleblowing system* dapat digunakan oleh perusahaan maupun dalam mengembangkan *manual system* pelaporan pelanggaran di masing-masing perusahaan. *Whistleblowing system* menyediakan akses 24 jam dan 365 hari setahun yang dilengkapi dengan interview yang handal, agar *whistleblower* dapat melaporkan sesuatu pelanggaran atau tindak pidana, tentu diperlukan saluran komunikasi langsung atau khusus kepada pimpinan eksekutif atau Dewan Komisaris.

3. Pencegahan Fraud

Bologna (1993) dalam Amrizal (2004) mendefinisikan kecurangan “*Fraud is criminal deception intended to financially benefit the deceiver*” yaitu kecurangan adalah penipuan kriminal yang bermaksud untuk memberi manfaat keuangan kepada si penipu. Kriminal disini berarti setiap tindakan kesalahan serius yang dilakukan dengan maksud jahat. Ia memperoleh manfaat dan merugikan korbannya secara financial dari tindakannya tersebut. Biasanya kecurangan mencakup tiga langkah yaitu (1) tindakan/*the act.*, (2) penyembunyian/*the concealment* dan (3) konversi/*the conversion*.



Gambar 2.1 Skema Kerangka Pemikiran

C. Metode dan Sasaran Penelitian

Variabel audit investigasi diukur dengan 3 dimensi dan 20 indikator (A. Arini Lestari Patunru, 2014), variabel efektifitas *whistleblowing system* diukur dengan 3 dimensi dan 10 indikator (KNKG, 2008) dan variabel pencegahan *fraud* diukur dengan 4 dimensi dan 14 indikator (Pusdiklatwas BPKP, 2008).

Populasi dalam penelitian ini adalah auditor Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung. Sampel yang digunakan dilakukan secara *probability sampling* yaitu teknik pengambilan sampel yang memberikan peluang yang sama untuk setiap unsur (anggota)

populasi, dengan *simple random sampling* yaitu pengambilan anggota sampel dari populasi dilakukan secara acak tanpa memperhatikan strata yang ada dalam populasi itu (Sugiyono, 2010).

D. Hasil Penelitian

Uji Multikolinieritas

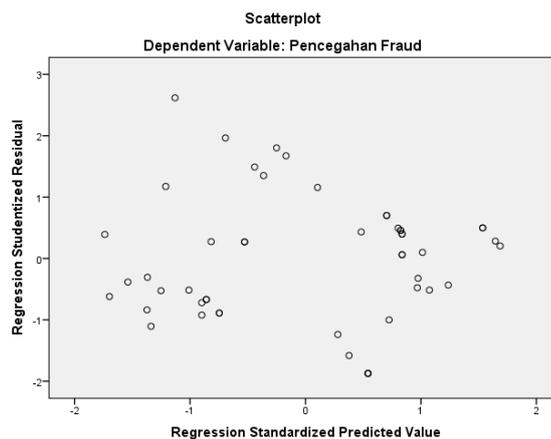
Tabel 1.Hasil Uji Multikolinieritas

Coefficients^a

Model		Collinearity Statistics	
		Tolerance	VIF
1	Audit Investigasi	,310	3,222
	Efektifitas Whistleblowing	,310	3,222

a. Dependent Variable: Pencegahan Fraud

Berdasarkan nilai VIF yang diperoleh seperti terlihat pada tabel di atas, nilai *tolerance* untuk seluruh variabel bebas lebih besar dari 0,1 dan nilai VIF seluruh variabel bebas kurang dari 10. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa tidak terjadi multikolinieritas pada data tersebut.



Gambar 1. Hasil Uji Heteroskedastisitas

Berdasarkan gambar di atas, diketahui bahwa titik-titik yang diperoleh tidak membentuk pola tertentu atau membentuk pola acak, yang menunjukkan bahwa data yang diuji tidak memiliki masalah heteroskedastisitas. Dengan demikian dapat disimpulkan bahwa data di atas bersifat homokedastisitas sehingga analisis regresi linier berganda dapat dilanjutkan.

Tabel 2. Analisis Regresi Berganda

Coefficients^a

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4,732	2,113		2,240	,030
	Audit Investigasi	,171	,080	,266	2,144	,037
	Efektifitas Whistleblowing	,798	,153	,647	5,220	,000

a. Dependent Variable: Pencegahan Fraud

Dari tabel di atas diperoleh persamaan sebagai berikut :

$$Y = 4,732 + 0,171X_1 + 0,798X_2$$

Dari hasil persamaan regresi linier berganda tersebut masing-masing variabel dapat diinterpretasikan sebagai berikut :

1. Konstanta sebesar 4,732 menyatakan bahwa jika audit investigasi dan efektifitas *whistleblowing* bernilai 0 (nol) dan tidak ada perubahan, maka pencegahan *fraud* akan bernilai 43,732.
2. Nilai X_1 yaitu audit investigasi memiliki koefisien regresi sebesar 0,171, artinya jika audit investigasi meningkat sementara, efektifitas *whistleblowing* konstan, maka diprediksikan pencegahan *fraud* akan meningkat sebesar 0,171 satuan.
3. Nilai X_2 yaitu efektifitas *whistleblowing* memiliki koefisien regresi sebesar 0,798, artinya jika efektifitas *whistleblowing* meningkat, sementara audit investigasi konstan, maka pencegahan *fraud* akan meningkat sebesar 0,798 satuan.

Tabel 3. Hasil Analisis Korelasi

Model Summary^b

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,881 ^a	,776	,766	3,659953

a. Predictors: (Constant), Efektifitas Whistleblowing, Audit Investigasi

b. Dependent Variable: Pencegahan Fraud

Berdasarkan tabel output di atas terlihat bahwa nilai koefisien korelasi yang diperoleh antara audit investigasi (X_1) dan efektifitas *whistleblowing* (X_2) dengan pencegahan *fraud* (Y) adalah sebesar 0,881. Berdasarkan kriteria interpretasi koefisien korelasi, nilai korelasi sebesar 0,881 termasuk dalam kategori hubungan yang sangat kuat, karena berada pada interval 0,80 – 1,00, sehingga dapat disimpulkan bahwa terdapat hubungan yang sangat kuat antara audit investigasi dan efektifitas *whistleblowing* dengan pencegahan *fraud*.

Berdasarkan tabel di atas dapat dilihat bahwa nilai F_{hitung} sebesar 81,227 dengan nilai signifikansi sebesar 0,000. Nilai ini menjadi statistik uji yang akan dibandingkan dengan nilai F dari tabel dimana pada tabel F untuk $\alpha = 0,05$ dan $df_1: 2$ dan $df_2: n-k-1 (50-2-1) = 47$, maka diperoleh nilai F_{tabel} sebesar 3,195. Karena F_{hitung} (81,227) lebih besar dibanding F_{tabel} (3,195) maka pada tingkat kekeliruan 5% ($\alpha=0,05$) diputuskan untuk menolak H_0 dan menerima H_a . Artinya dengan tingkat kepercayaan 95% dapat disimpulkan bahwa terdapat pengaruh yang signifikan dari audit investigasi dan efektifitas *whistleblowing* terhadap kualitas pencegahan *fraud*.

Tabel 7. Uji Hipotesis Parsial (Uji t)

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	4,732	2,113		2,240	,030
	Audit Investigasi	,171	,080	,266	2,144	,037
	Efektifitas Whistleblowing	,798	,153	,647	5,220	,000

a. Dependent Variable: Pencegahan Fraud

Adapun hipotesis statistik secara parsial yang akan diuji dalam penelitian ini adalah sebagai berikut :

1. Audit investigasi

$H_0 : \beta_1 = 0$ Secara parsial Audit investigasi tidak berpengaruh signifikan terhadap Pencegahan *fraud*.

$H_1 : \beta_1 \neq 0$ Secara parsial Audit investigasi berpengaruh signifikan terhadap Pencegahan *fraud*.

2. Efektifitas *Whistleblowing System*

$H_0 : \beta_2 = 0$ Secara parsial efektifitas *whistleblowing system* tidak berpengaruh signifikan terhadap Pencegahan *fraud*.

$H_1 : \beta_2 \neq 0$ Secara parsial efektifitas *whistleblowing system* berpengaruh signifikan terhadap Pencegahan *fraud*.

E. Pembahasan

Berdasarkan hasil uji t diperoleh bahwa Kemampuan Audit Investigasi berpengaruh secara signifikan terhadap Pencegahan *Fraud* di beberapa KAP di Kota Bandung. Hal ini ditunjukkan dengan nilai t hitung sebesar 2,144 berada di daerah penolakan hipotesis H_0 dengan demikian hipotesis alternatif yang diterima, sehingga terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel Kemampuan Audit Investigasi terhadap Pencegahan *Fraud*. Tanda positif pada koefisien regresi tersebut menunjukkan bahwa hubungan yang searah antara Kemampuan Audit Investigasi dan Pencegahan *Fraud*, artinya semakin baik kemampuan audit investigasi di suatu KAP, maka pencegahan *fraud* yang dilakukan oleh KAP tersebut akan semakin membaik pula.

Berdasarkan hasil uji t diperoleh bahwa Efektifitas *Whistleblowing System* berpengaruh secara signifikan terhadap Pencegahan *Fraud* di beberapa KAP di Kota Bandung. Hal ini ditunjukkan dengan nilai thitung sebesar 5,220 berada di daerah penolakan hipotesis H_0 dengan demikian hipotesis alternatif yang diterima, sehingga terdapat pengaruh yang signifikan antara variabel Efektifitas *Whistleblowing*

System terhadap Pencegahan *Fraud*. Tanda positif pada koefisien regresi tersebut menunjukkan bahwa hubungan yang searah antara Efektifitas *Whistleblowing System* dan Pencegahan *Fraud*, artinya semakin baik efektifitas *whistleblowing system* yang dimiliki oleh suatu KAP, maka pencegahan *fraud* yang dilakukan KAP tersebut akan semakin membaik pula.

F. Kesimpulan dan Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan pembahasan yang telah diuraikan pada bab sebelumnya mengenai pengaruh kemampuan audit investigasi serta efektifitas *whistleblowing system* pada beberapa KAP di Kota Bandung, maka penulis mengambil beberapa kesimpulan sebagai berikut:

1. Pengaruh kemampuan audit investigasi terhadap pencegahan *fraud* secara parsial memiliki pengaruh yang signifikan dan searah, artinya semakin baik kemampuan audit investigasi yang berada di KAP, maka akan semakin baik pula pencegahan *fraud* yang bisa dilakukan oleh KAP tersebut.
2. Pengaruh efektifitas *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud* secara parsial memiliki pengaruh yang signifikan dan searah terhadap pencegahan *fraud*, artinya semakin efektifnya *whistleblowing system* yang diterapkan oleh KAP, maka semakin baik pencegahan *fraud* yang dilakukan oleh KAP tersebut.

Berdasarkan pembahasan serta kesimpulan yang telah dikemukakan, peneliti memberikan saran yang mungkin dapat digunakan sebagai bahan masukan yang berguna yaitu sebagai berikut:

1. Dalam variabel kemampuan audit investigasi dalam dimensi kemampuan dasar dan analisa dalam indikator, auditor melakukan penelusuran lebih serius dan sikap ingin tahu (*curiosity*), curiga profesional (profesional skepticism) yang terlihat persentasenya masih rendah yang menjadikan kemampuan dasar dan analisa auditor pada poin tersebut belum dilakukan.
2. Dalam variabel efektifitas *whistleblowing system* dalam dimensi sikap perusahaan terhadap pembalasan yang mungkin dialami oleh pelapor pelanggaran dalam indikator, jaminan direksi pelaporan pelanggaran ke pihak luar tidak masalah yang menjadikan sikap perusahaan terhadap pembalasan yang mungkin dialami oleh pelapor pelanggaran pada poin tersebut belum dilakukan.
3. Kemampuan audit investigatif pada Kantor Akuntan Publik di Kota Bandung sebaiknya dipertahankan atau bahkan ditingkatkan agar dapat mempertahankan keefektifan *whistleblowing system* terhadap pencegahan *fraud*.
4. Bagi peneliti selanjutnya yang tertarik untuk melakukan penelitian sejenis, disarankan untuk meneliti auditor investigatif tidak hanya mencakup kemampuan auditor saja tetapi juga mencakup kinerja auditor dan sikap profesionalisme auditor dalam pelaksanaan prosedur audit yang efektif dalam pembuktian kecurangan.

Daftar Pustaka

- Amri. 2008. Penerapan Whistleblowing System Dan Dampaknya Terhadap Fraud. Universitas Lampung. Lampung.
- Amrizal, 2004, Pencegahan dan Pendeteksian Kecurangan Oleh Internal Auditor. BPKP. Jakarta.
- Anthony dan Govindarajan. 2005. Management Control System, Edisi 11, penerjemah: F.X. Kurniawan Tjakrawala, dan Krista. Jakarta :Salemba Empat, Buku 2.

- Ayu, Dymita. 2012. Persepsi Mahasiswa Terhadap Peran Akuntansi Forensik Sebagai Pencegahan Fraud Di Indonesia. Universitas Negri Yogyakarta. Yogyakarta.
- Karyono. 2013. Forensic Fraud. Yogyakarta: Penerbit Andi.
- Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG). 2008. Pedoman Umum Good Corporate Governance Indonesia. Jakarta.
- Koesmana, Kristiawan, dan Rizki. 2007. Peran Auditor Internal Dalam Mencegah dan Mendeteksi Terjadinya Fraud Menurut Standar Profesi. Universitas Indonesia. Jakarta.
- Patunru, Arini Lestari. 2014. Pengaruh Kemampuan Auditor Investigatif Terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit Dalam Pembuktian Kecurangan. Universitas Hasanuddin. Makassar.
- Pusdiklatwas BPKP, 2008, Kode Etik dan Standar Auditing.
- Semendawai, A. H., F. Santoso, W. Wagiman, B. I. Omas, Susilaningtias, S. M. Wiryawan: 2011, Mengenal Whistleblowing (Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban : Jakarta).
- Sugiyono. 2010. Metode Penelitian Pendidikan Pendekatan Kuantitatif, kualitatif, dan R&D. Bandung: Alfabeta.
- Tuanakotta. 2012. Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif. Jakarta: Salemba Empat.