

# Pengaruh *Internal Control* dan *Whistleblowing System* terhadap Tingkat Kecurangan

Catherine Melania Malewa<sup>1</sup>, Muhammad Achyar Ibrahim<sup>2</sup>, Abdul Rahman<sup>3</sup>  
catherinemalewa@gmail.com<sup>1</sup>, machyaribrahim@gmail.com<sup>2</sup>, abdurrahmansalamak@gmail.com<sup>3</sup>

Departemen Akuntansi, Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin<sup>1,2,3</sup>

**Abstrak:** Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh *internal control* dan *whistleblowing system* terhadap tingkat kecurangan. Data yang digunakan adalah data primer berupa kuesioner yang dibagikan kepada auditor internal di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. Jumlah sampel yang dipilih lewat metode *saturation sampling* adalah sebanyak 45 auditor. Penelitian ini menggunakan metode penelitian kuantitatif dengan model analisis regresi linear berganda sebagai alat uji hipotesis. Hasil penelitian menunjukkan bahwa *internal control* dan *whistleblowing system* berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

**Kata kunci:** *Internal Control, Whistleblowing System, Tingkat Kecurangan*

**Abstrack:** *This research aims to examine and analyze the effect of internal control and whistleblowing system on level fraud. Data used in this research were primary data obtained from questionnaires is distributed to the internal auditors at the Regional Inspectorate of South Sulawesi Province. The samples in this research selected through the saturation sampling method were 45 auditors. This research uses a quantitative method with multiple linier regression analysis model as a means of testing the hypotheses. The result of research show that internal control and whistleblowing system were affected on level of fraud.*

**Keywords:** *Internal Control, Whistleblowing System, Level of Fraud*

## 1. Pendahuluan

Laporan keuangan merupakan dokumen informasi keuangan penting yang diterbitkan suatu perusahaan dengan tujuan sebagai acuan bagi pemangku kepentingan dalam hal pengambilan keputusan. Pada umumnya, laporan keuangan dibuat setiap akhir tahun buku, tetapi beberapa perusahaan mempunyai kebijakan tersendiri untuk menerbitkan laporan keuangan dalam periode tertentu. Laporan keuangan merupakan data keuangan yang berasal dari hasil proses akuntansi dan dapat digunakan sebagai media atau alat untuk mengomunikasikan data keuangan tersebut atau aktivitas perusahaan kepada pihak-pihak yang berkepentingan.

Pada saat ini, laporan keuangan memiliki peran penting dalam perekonomian dunia, khususnya di Indonesia. Laporan keuangan dibuat sebagai cerminan kondisi keuangan perusahaan baik dari kinerja maupun operasional suatu perusahaan, yang perlu dilaporkan dan dipertanggungjawabkan kepada pengguna laporan. Laporan keuangan harus memberikan informasi terkait posisi keuangan, kinerja keuangan dan arus kas yang akan membantu pemangku kepentingan membuat keputusan ekonomi. Laporan keuangan yang tidak memberikan informasi secara wajar akan menyesatkan para pengguna laporan dalam membuat keputusan.

Terlepas dari pemberian informasi secara wajar, perusahaan tidak luput dari penipuan atau kecurangan (*fraud*) dalam membuat laporan keuangan serta niat buruk individu yang ingin menyalahgunakan keuangan perusahaan. Setiap angka penipuan ataupun kecurangan dalam laporan keuangan menyebabkan kerugian besar bagi pemangku kepentingan dan tingkat kerugian tergantung pada jenis penipuan. Dari perspektif akuntansi, kecurangan (*fraud*) merupakan bentuk penyimpangan berupa kecurangan laporan keuangan dalam bentuk salah saji material. (Ayu, 2021)

Pada umumnya, kecurangan terjadi karena adanya tekanan untuk melakukan penyelewengan atau dorongan untuk memanfaatkan kesempatan yang ada serta adanya pembenaran terhadap tindakan tersebut. Dalam artian umum, kecurangan dan penipuan sering disebutkan dalam istilah seperti pencurian, penggelapan, pemalsuan, dan lainnya. Kecurangan sendiri tidak mudah ditemukan dan biasanya hanya ditemukan karena kebetulan maupun karena suatu hal yang disengaja. (Rifky, 2014).

Salah satu kasus kecurangan dan penipuan yang paling fenomenal dan cukup menarik perhatian terjadi pada perusahaan WorldCom. WorldCom merupakan perusahaan komunikasi kedua terbesar di Amerika. Pada awal tahun 2000 WorldCom yang notabenehnya adalah perusahaan besar sudah mulai mengalami kemerosotan yang disebabkan oleh dotcom bubble. Dampak dari peristiwa ini, David Myers yang merupakan auditor senior dari perusahaan WorldCom mengundurkan diri, sedangkan Scoot Sullivan sebagai CFO enggan mengundurkan diri hingga akhirnya dipecat. Pada hari berikutnya WorldCom mengumumkan kenyataan keadaan keuangan perusahaan mereka keluar. Seluruh dunia mengetahui kalau perusahaan ini telah memalsukan pendapatan sebanyak 3,8 milyar dollar US. Perusahaan WorldCom kemudian menyatakan dirinya pailit. Kebangkrutan WorldCom merupakan kebangkrutan terbesar dalam sejarah Amerika pada saat itu dengan nilai asetnya 103,9 milyar dollar US.

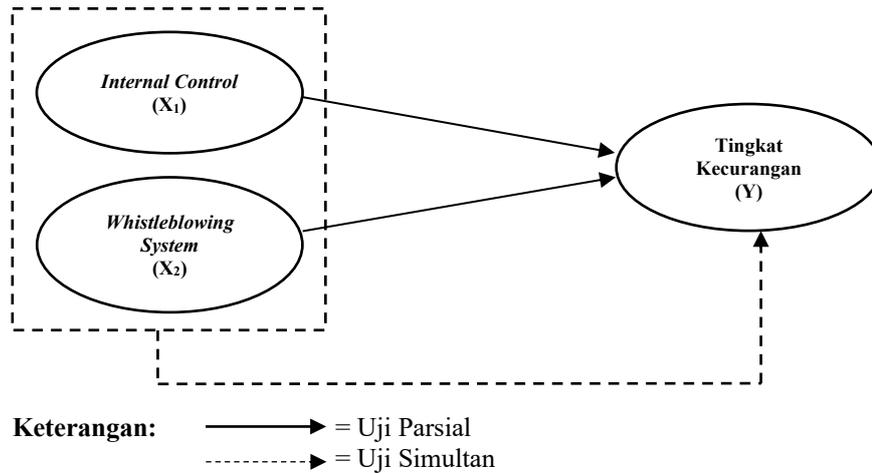
Kasus kecurangan sendiri masih menjadi masalah besar hingga saat ini. Hasil survei *Pricewaterhouse Coopers* (PwC) dan *The Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) menunjukkan angka kecurangan masih tinggi. Hasil *Global Economic Crime Survey* PwC tahun 2018 menunjukkan bahwa 49% responden mengatakan penipuan perusahaan mereka meningkat 36% dari tahun 2016. Survei penipuan 2018 PwC di Asia Pasifik juga menunjukkan hasil yang tinggi yang meningkatkan persentase penipuan dari 30% menjadi 46% pada tahun 2018. Berdasarkan *Report to The Nations 2014 Global*, studi survei penipuan tahun 2014 yang didasarkan pada 1.483 kasus penipuan pada tahun 2014 di 100 negara menunjukkan bahwa organisasi kehilangan 5% dari pendapatan tahunan atau setidaknya \$3,7 triliun (ACFE, 2016). Selain itu, *Report to The Nations 2018 Global Study on Occupational Fraud and Abuse* juga melaporkan bahwa bentuk penipuan pekerjaan yang paling umum dan paling mahal adalah penipuan laporan keuangan, yang rata-rata terjadi pada 10% kasus dan menyebabkan kerugian rata-rata USD 800.000. (Yusrianti, dkk., 2020).

Berdasarkan data yang telah diuraikan diatas bahwa permasalahan yang disebabkan oleh penipuan/kecurangan dapat dikurangi oleh auditor dengan mengembangkan *internal control* yang memadai dan penegakan tindakan *whistleblowing* untuk melindungi perusahaan dari pihak-pihak yang ingin melakukan penipuan secara individu maupun kelompok. *Internal control* merupakan langkah awal yang dilakukan oleh pihak manajemen untuk melindungi organisasi dari tindak kecurangan. Sedangkan *whistleblowing* merupakan tindakan lanjut dalam pencegahan kecurangan dalam laporan keuangan.

Pengendalian internal merupakan suatu cara untuk mengarahkan, memantau, dan mengukur sumber daya organisasi. Pengendalian internal yang lemah dapat menciptakan peluang bagi seseorang untuk melakukan perilaku menimpang yang merujuk terjadinya kecurangan yang dapat merugikan instansi atau perusahaan. Sebaliknya, pengendalian internal yang efektif berperan penting untuk menerapkan strategi pencegahan. Dengan pengembangan dan penerapan pengendalian internal secara efektif, diyakini dapat mencegah terjadinya pelanggaran (fraud). Di samping itu, selain pelaksanaan dari pengendalian internal, pengungkapan terkait pihak-pihak yang terlibat dalam tindakan kecurangan diperlukan untuk mengungkapkan tindakan penyelewengan tersebut. Salah satu cara yang dapat mencegah terjadinya kecurangan adalah dengan melakukan *Whistleblowing*. *Whistleblowing* didefinisikan sebagai setiap kegiatan yang melibatkan pengungkapan informasi oleh anggota satu kelompok (orang dalam) yang dapat meningkatkan kesejahteraan kelompok luar. Pengungkapan tersebut terkadang dapat berisi informasi tentang praktik tidak adil yang dilakukan oleh kelompok orang dalam terhadap pihak luar. (Choo, dkk, 2019:287). Dalam melakukan pengawasan internal pada internal perusahaan, dibutuhkan suatu sistem pelaporan pelanggaran (*whistleblowing system*) agar siapapun dapat melaporkan kejahatan yang terjadi di internal perusahaan/lembaga. *Whistleblowing system* yang efektif, transparan dan akuntabel akan mendorong dan meningkatkan partisipasi pegawai dalam melaporkan dugaan kecurangan yang diketahuinya.

Maraknya intensitas kasus kecurangan dalam laporan keuangan yang belum terselesaikan dan belum menemukan titik terang membuat pemangku kepentingan dan masyarakat mulai mempertanyakan kemampuan dan kinerja auditor dalam mendeteksi serta mengungkapkan berbagai kasus kecurangan. Dalam menjalankan tugasnya, auditor tidak hanya bertindak untuk kepentingan klien, tetapi juga bertanggung jawab atas kepentingan publik dalam pengambilan keputusan. Strategi pencegahan pelaporan keuangan diharapkan mencegah dan mengendalikan kecurangan dengan menciptakan kondisi yang mempermudah mendeteksi kecurangan dan mendorong upaya pencegahan kecurangan.

**Kerangka Konseptual**



**Gambar 1. Kerangka Konseptual**

**Hipotesis Penelitian**

- H1: *Internal Control* berpengaruh positif terhadap tingkat kecurangan
- H2: *Whistleblowing System* berpengaruh positif terhadap tingkat kecurangan
- H3: *Internal Control* dan *Whistleblowing System* secara simultan berpengaruh positif terhadap tingkat Kecurangan

**2. Metode Penelitian**

Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif untuk menguji hipotesis yang telah disusun. Metode yang digunakan adalah metode deskriptif. Menurut Sugiyono (2015:11) penelitian deskriptif dilakukan untuk mengetahui nilai variabel bebas, satu variabel atau lebih (independen) tanpa membandingkan atau mengaitkan variabel lainnya. Dalam penelitian ini, analisis deskriptif digunakan untuk mengetahui pengaruh variabel independen, yaitu *internal control* dan *whistleblowing system* terhadap variabel dependen, yaitu tingkat kecurangan. Pengumpulan data pada penelitian menggunakan metode *cross-sectional method*. Menurut Uma Sekaran (2013:106) penelitian dapat dilakukan di mana data dikumpulkan hanya sekali, mungkin selama beberapa hari atau minggu atau bulan, untuk menjawab pertanyaan penelitian. Studi seperti ini disebut one-shot atau metode *cross-sectional*. Kelebihan menggunakan metode *cross-sectional* adalah mudah dilaksanakan, sederhana, dan hasil dapat diperoleh dengan cepat. Unit analisis atau yang dijadikan responden dalam penelitian ini adalah individu, karena penelitian ini meneliti auditor yang berada di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan.

Adapun variabel penelitian beserta definisi operasionalnya sebagai berikut ini.

1. **Tingkat Kecurangan**  
Secara umum, kecurangan (*fraud*) merupakan suatu perbuatan melawan hukum yang dilakukan oleh individu dari dalam atau luar organisasi, dengan tujuan kepentingan pribadi dan atau kelompok yang secara langsung merugikan pihak lain maupun perusahaan, baik secara financial maupun non-financial. (Putri, 2012). Dalam konteks audit laporan keuangan, kecurangan didefinisikan sebagai salah saji laporan keuangan yang disengaja.
2. **Internal Control**  
*Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* (2013) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan pihak lain yang dirancang untuk memberikan keyakinan yang memadai dalam pencapaian tujuan terkait dengan aktivitas operasi, pelaporan dan kepatuhan.
3. **Whistleblowing System**  
*Whistleblowing* menurut Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) dalam Tuanakotta (2010:611) adalah pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, tidak etis/tidak bermoral atau tindakan lainnya yang merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan yang dilakukan oleh seseorang kepada pimpinan suatu organisasi, maupun lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

Metode analisis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah metode analisis statistik menggunakan SPSS. Model analisis yang digunakan adalah analisis regresi linier berganda yang bertujuan untuk mengungkapkan pengaruh antara beberapa variabel bebas (independen) dengan variabel terikat (dependen).

### 3. Hasil dan Pembahasan

#### Hasil

##### Deskripsi Data

Data penelitian yang digunakan merupakan data primer yang diperoleh dengan menggunakan daftar pertanyaan (kuesioner). Kuesioner yang digunakan dalam penelitian telah disebar ke seluruh auditor Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan untuk membuktikan validitas dan reliabilitas suatu pernyataan dalam kuesioner. Hasil yang diperoleh menunjukkan semua item pernyataan valid dan reliabel sehingga kuesioner dapat disebar ke objek penelitian. Objek yang digunakan dalam penelitian ini adalah auditor internal Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. Jumlah data yang diperoleh adalah sebanyak 45 data.

##### Uji Kualitas Data

##### Hasil Uji Validitas

Uji validitas digunakan untuk mengukur valid atau tidaknya suatu variabel penelitian melalui indikator pernyataan kuesioner sebagai suatu instrumen penelitian. Proses uji validitas ini dilakukan dengan menggunakan Pearson Correlation, pedoman suatu model dikatakan valid jika tingkat signifikansinya di bawah 0,05 maka butir pertanyaan tersebut dapat dikatakan valid (Ghozali 2016: 52). Tabel 1 menunjukkan hasil uji validitas dari 3 variabel yang digunakan dalam penelitian ini, yaitu *internal control*, *whistleblowing system*, dan tingkat kecurangan dengan 45 sampel responden.

Tabel 1. Hasil Uji Validitas

Variabel	Item	Pearson Correlation	Sig (2-tailed)	Keterangan
<i>Internal Control</i> (X1)	X1.1	0,691**	0,000	Valid
	X1.2	0,514**	0,000	Valid
	X1.3	0,408**	0,005	Valid
	X1.4	0,475**	0,001	Valid
	X1.5	0,665**	0,000	Valid
	X1.6	0,412**	0,005	Valid
	X1.7	0,691**	0,000	Valid
	X1.8	0,523**	0,000	Valid
	X1.9	0,633**	0,000	Valid
	X1.10	0,665**	0,000	Valid
<i>Whistleblowing System</i> (X2)	X2.1	0,434**	0,003	Valid
	X2.2	0,723**	0,000	Valid
	X2.3	0,564**	0,000	Valid
	X2.4	0,670**	0,000	Valid
	X2.5	0,498**	0,000	Valid
	X2.6	0,441**	0,002	Valid
	X2.7	0,431**	0,003	Valid
	X2.8	0,464**	0,001	Valid
Tingkat Kecurangan (Y)	Y.1	0,822**	0,000	Valid
	Y.2	0,738**	0,000	Valid
	Y.3	0,495**	0,001	Valid
	Y.4	0,798**	0,000	Valid
	Y.5	0,402**	0,006	Valid
	Y.6	0,458**	0,002	Valid
	Y.7	0,822**	0,000	Valid
	Y.8	0,798**	0,000	Valid

Tabel diatas menunjukkan bahwa seluruh item pernyataan memiliki nilai signifikansi lebih kecil dari 0,05 maka seluruh variabel tersebut valid.

### Hasil Uji Reliabilitas

Uji reliabilitas dilakukan terhadap item pertanyaan yang dinyatakan valid. Suatu konstruk atau variabel dikatakan reliabel jika memberikan nilai *Cronbach's Alpha* >0,60. Tabel 2 menunjukkan hasil uji reliabilitas untuk tiga variabel penelitian yang digunakan dalam penelitian ini.

**Tabel 2. Hasil Uji Reliabilitas**

Variabel	Cronbach's Alpha of Item	Cronbach Alpha	Keterangan
<i>Internal Control (X1)</i>	0,077	0,60	Reliabel
<i>Whistleblowing System (X2)</i>	0,634	0,60	Reliabel
Tingkat Kecurangan (Y)	0,819	0,60	Reliabel

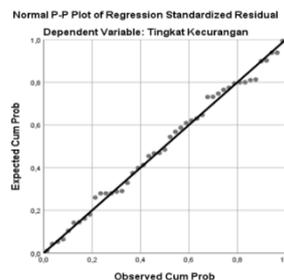
Tabel 2 menunjukkan variabel *internal control*, *whistleblowing system*, dan tingkat kecurangan memiliki status reliabel. Hal ini dikarenakan nilai *Cronbach's Alpha* dari masing-masing variabel lebih besar dari 0,60. Kondisi ini juga memberikan arti bahwa seluruh variabel tersebut dapat digunakan pada analisis selanjutnya.

### Uji Asumsi Klasik

#### Hasil Uji Normalitas

Uji normalitas bertujuan untuk menguji apakah variabel terikat dan variabel bebas memiliki distribusi normal atau tidak di dalam suatu model regresi. Model regresi yang baik adalah model yang memiliki distribusi data yang normal atau mendekati normal. Pengujian ini dilakukan dengan melihat penyebaran data (titik) pada sumbu diagonal dari grafik. Data dinyatakan memenuhi uji normalitas jika penyebaran data (titik) berada di sekitar garis diagonal atau mengikuti garis diagonal. Hasil uji normalitas dalam penelitian ini dapat dilihat pada Gambar 2.

**Gambar 2. Hasil Uji Normalitas**



Gambar 2 menunjukkan bahwa titik-titik atau data menyebar mengikuti arah garis diagonal yang terletak di sekitar garis diagonal. Sehingga, dapat disimpulkan bahwa model regresi yang digunakan dalam penelitian ini telah memenuhi asumsi normalitas dan berdistribusi normal.

#### Hasil Uji Multikolinearitas

Uji multikolinearitas dilakukan untuk mendeteksi apakah terdapat korelasi linear antar variabel-variabel independen (X) dalam model regresi. Suatu model regresi yang baik adalah tidak terjadi multikolinearitas. Untuk mengetahui ada tidaknya multikolinearitas, maka dapat dilihat dari nilai tolerance dan *Variance Inflation Factor* (VIF). Jika nilai tolerance > 0,10 dan VIF < 10 maka dapat dinyatakan model regresi tersebut bebas dari multikolinearitas. Hasil pengujian asumsi multikolinearitas ditunjukkan pada tabel 3 berikut ini

**Tabel 3. Hasil Uji Multikolinearitas**

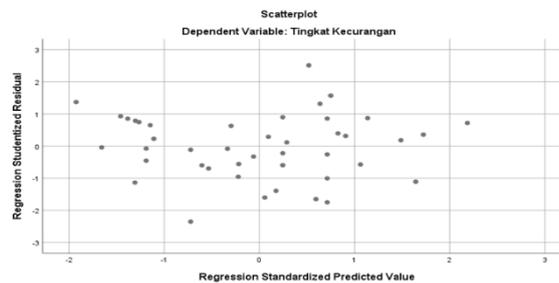
Variabel Independen	Tolerance	VIF	Keterangan
<i>Internal Control (X1)</i>	0,866	1,155	non multikolinearitas
<i>Whistleblowing System (X2)</i>	0,866	1,155	non multikolinearitas

Tabel 3 menunjukkan bahwa nilai VIF seluruhnya di bawah 10 dan nilai tolerance >0,01, sehingga dapat disimpulkan bahwa model regresi dalam penelitian ini bebas dari multikolinaritas.

**Hasil Uji Heterokedastisitas**

Pengujian heterokedastisitas dilakukan untuk menguji apakah dalam sebuah model regresi, terjadi ketidaksamaan varians dari residual dari satu pengamatan ke pengamatan yang lain. Jika varians dari residual dari suatu pengamatan ke pengamatan yang lain tetap, maka disebut homokedastisitas. Model regresi yang baik adalah homokedastisitas atau tidak terjadi heterokedastisitas. Salah satu cara untuk mengetahui ada tidaknya heterokedastisitas adalah dengan melihat grafik scatterplot antara nilai prediksi dengan residualnya. Cara menganalisisnya yaitu jika terdapat pola tertentu yang teratur (bergelombang, melebar, kemudian menyempit), maka mengindikasikan terjadi heterokedastisitas. Namun, apabila tidak terdapat pola tertentu yang jelas serta titik menyebar di atas dan di bawah angka 0 pada sumbu Y, maka tidak terjadi heterokedastisitas.

**Tabel 3. Hasil Uji Heterokedastisitas**



Pada Gambar 3, dapat dilihat bahwa data menyebar di atas dan dibawah angka 0 pada sumbu Y, sehingga hal ini membuktikan bahwa tidak terjadi heterokedastisitas untuk variabel penelitian, dan asumsi dasar bahwa varians residual sama untuk semua pengamatan terpenuhi.

**Uji Hipotesis**

**Analisis Regresi Linear Berganda**

Analisis regresi linear berganda bertujuan untuk mengetahui dan menghitung besarnya pengaruh antara variabel independen (X) dan variabel dependen (Y), dalam hal ini variabel independen terdiri atas *internal control* (X1) dan *whistleblowing system* (X2) dan variabel dependen yaitu tingkat kecurangan (Y). Hasil analisis regresi linear berganda dapat dilihat pada tabel 4.

**Tabel 4. Hasil Uji Regresi Linear Berganda**

Model		Coefficients <sup>a</sup>		
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients
		B	Std. Error	Beta
1	(Constant)	,629	5,353	
	Internal Control	,457	,120	,474
	Whistleblowing System	,368	,142	,321

Dependet variable: Tingkat Kecurangan

Berdasarkan tabel 4, maka diperoleh persamaan regresi sebagai berikut:

$$Y = 0,629 + 0,457X1 + 0,368X2 + e$$

Persamaan regresi linier berganda tersebut dapat diartikan sebagai berikut

1. Konstanta sebesar 0,629 artinya jika *internal control* (X1) dan *whistleblowing system* (X2) memiliki nilai 0, maka tingkat kecurangan (Y) bernilai 0,629.
2. Nilai koefisien regresi variabel *internal control* sebesar 0,457 artinya terdapat pengaruh positif antara *internal control* (X1) terhadap tingkat kecurangan (Y) di mana jika *internal control* mengalami kenaikan sebesar 1% diikuti nilai konstan dari variabel independen lainnya, maka tingkat kecurangan akan meningkat sebesar 0,457.
3. Nilai Koefisien regresi variabel *whistleblowing system* sebesar 0,368 artinya terdapat pengaruh positif antara *whistleblowing system* (X2) terhadap tingkat kecurangan (Y) di mana jika *whistleblowing*

*system* mengalami kenaikan sebesar 1% diikuti nilai konstan dari variabel independen lainnya, maka tingkat kecurangan akan meningkat sebesar 0,368

### Uji t (Uji Parsial)

Uji t bertujuan untuk mengetahui pengaruh secara parsial variabel independen (X), yaitu *internal control* dan *whistleblowing system* terhadap variabel dependen (Y) yaitu tingkat kecurangan atau menguji signifikansi konstanta dan variabel dependen. Hasil uji t dapat dilihat pada tabel 5 berikut.

**Tabel 5. Hasil Uji t**

Model		Coefficients <sup>a</sup>				
		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients		
		B	Std. Error	Beta	t	Sig.
1	(Constant)	,629	5,353		,118	,907
	Internal Control	,457	,120	,474	3,819	,000
	Whistleblowing System	,368	,142	,321	2,584	,013

Dependent variable: Tingkat Kecurangan

Dari data yang ditampilkan pada tabel 5, maka dapat disimpulkan beberapa hal, sebagai berikut

1. H1 yang diajukan dalam penelitian ini yaitu *internal control* berpengaruh terhadap tingkat kecurangan. Dari hasil perhitungan diperoleh nilai t hitung sebesar 3,819 dan untuk nilai t tabel dari hasil n-k-1 (n=responden, k=variabel independen) maka diperoleh nilai t tabel sebesar 2,018. Hasil perhitungan yang diperoleh nilai t hitung (3,819) > nilai t tabel (2,018), maka variabel *internal control* berpengaruh positif terhadap tingkat kecurangan. Jika nilai signifikansi < 0,05 maka variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pengujian pengaruh *internal control* terhadap tingkat kecurangan diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,000. Oleh karena besarnya nilai signifikansi < 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa variabel *internal control* terhadap tingkat kecurangan berpengaruh positif dan signifikan. Maka dalam hal ini, untuk hipotesis pertama (H1) diterima.
2. H2 yang diajukan dalam penelitian ini yaitu *whistleblowing system* berpengaruh terhadap tingkat kecurangan. Dari hasil perhitungan diperoleh nilai t hitung sebesar 2,584 dan untuk t tabel dari hasil n-k-1 (n=responden, k=variabel independen) maka diperoleh nilai t tabel sebesar 2,018. Hasil perhitungan yang diperoleh nilai t hitung (2,584) > nilai t tabel (2,018), maka variabel *whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap tingkat kecurangan. Jika nilai signifikansi < 0,05 maka variabel independen berpengaruh signifikan terhadap variabel dependen. Pengujian *whistleblowing system* berpengaruh terhadap tingkat kecurangan diperoleh nilai signifikansi sebesar 0,013. Oleh karena besarnya nilai signifikansi < 0,05 maka dapat disimpulkan bahwa variabel *whistleblowing system* terhadap tingkat kecurangan berpengaruh positif dan signifikan. Maka dalam hal ini, untuk hipotesis kedua (H2) diterima.

### Uji F (Uji Simultan)

Uji F bertujuan untuk menguji pengaruh yang ada antara variabel independen (X) secara Bersama-sama terhadap variabel dependen (Y). Dasar dari pengambilan keputusan dalam pengujian F adalah apabila nilai signifikansi < 0,05 dan F hitung > F tabel maka hipotesis diterima atau variabel independen (X) secara bersama-sama berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) secara signifikan. Sebaliknya, apabila nilai signifikansi > 0,05 dan F hitung < F tabel maka hipotesis ditolak atau variabel independen (X) secara bersama-sama tidak berpengaruh terhadap variabel dependen (Y) secara signifikan. Hasil uji F dapat dilihat pada tabel 6 berikut.

**Tabel 6. Hasil Uji F**

ANOVA <sup>a</sup>						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	245,483	2	122,741	16,444	,000 <sup>b</sup>
	Residual	313,495	42	7,464		
	Total	558,978	44			

Dependent Variable: Tingkat Kecurangan

Predictors: (Constant), Whistleblowing System, Internal Control

Berdasarkan data yang ditampilkan pada tabel 6, dapat dilihat bahwa nilai F hitung sebesar 16,444 dan nilai signifikansi sebesar 0,000. Pada taraf  $\alpha = 0,05$  dengan derajat kebebasan pembilang/df1 dan derajat kebebasan penyebut/df2, diperoleh nilai F tabel sebesar 4,07. Melihat nilai F hitung ( $16,444 > F$  tabel (4,07) serta nilai signifikansi  $0,000 < 0,05$ , dapat disimpulkan bahwa *internal control* dan *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan secara simultan terhadap tingkat kecurangan.

### Uji Koefisien Determinasi

Koefisien determinasi (R<sup>2</sup>) dilakukan untuk mengukur besarnya kontribusi variabel independen (X) terhadap variabel dependen (Y). Nilai R<sup>2</sup> digunakan untuk menjelaskan seberapa baik model regresi dalam menerangkan variasi variabel dependen. Pada penelitian ini, nilai *adjusted* R<sup>2</sup> diketahui sebesar 0,412. Oleh karena itu, perubahan tingkat kecurangan sebagai variabel dependen dapat dijelaskan oleh *internal control* dan *whistleblowing system* sebesar 41,2%, sedangkan sisanya sebesar 58,8% dijelaskan oleh variabel lain yang tidak diajukan dalam penelitian ini. Hasil pengujian koefisien determinasi dapat dilihat pada tabel 7 di bawah ini

**Tabel 7. Hasil Uji Koefisien Determinasi**

Model Summary <sup>b</sup>				
Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	,663 <sup>a</sup>	,439	,412	2,73206

Predictors: (Constant), Whistleblowing System, Internal Control  
Dependent Variable: Tingkat Kecurangan

## Pembahasan

### Pengaruh *Internal Control* terhadap Tingkat Kecurangan

Pengujian statistik pada hipotesis (H1) menunjukkan bahwa *internal control* berpengaruh dan signifikan terhadap tingkat kecurangan. Pada tabel 6, dapat dilihat bahwa *internal control* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,000. Hal ini berarti H1 dapat diterima sehingga dapat dikatakan bahwa *internal control* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kecurangan karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel *internal control* lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik *internal control* yang diterapkan dalam suatu instansi/perusahaan, maka instansi/perusahaan dapat menekan tingkat kecurangan. Dengan adanya *internal control* (pengendalian internal) maka pemeriksaan fisik atas kelayakan perusahaan (kas, persediaan dan lain-lain) dapat dilakukan secara terus-menerus agar bisa menekan kecurangan.

### Pengaruh *Whistleblowing System* terhadap Tingkat Kecurangan

Pengujian statistik pada hipotesis (H2) menunjukkan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh dan signifikan terhadap tingkat kecurangan. Pada tabel 6, dapat dilihat bahwa *whistleblowing system* memiliki nilai signifikansi sebesar 0,013. Hal ini berarti H2 dapat diterima sehingga dapat dikatakan bahwa *whistleblowing system* berpengaruh positif dan signifikan terhadap tingkat kecurangan karena tingkat signifikansi yang dimiliki variabel *whistleblowing system* lebih kecil dari 0,05. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik *whistleblowing system* diterapkan dalam suatu instansi/perusahaan, maka instansi/perusahaan dapat menekan tingkat kecurangan.

## 4. Kesimpulan

*Internal control* berpengaruh terhadap tingkat kecurangan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik *internal control* yang dilaksanakan dalam sebuah instansi/perusahaan maka tingkat kecurangan akan bisa diminimalisir. *Whistleblowing system* berpengaruh terhadap tingkat kecurangan. Hal ini menunjukkan bahwa semakin baik *whistleblowing system* yang diterapkan dalam sebuah instansi/perusahaan maka tingkat kecurangan akan bisa diminimalisir. *Internal control* dan *whistleblowing system* secara bersama-sama berpengaruh terhadap tingkat kecurangan.

## 5. Keterbatasan

Jumlah responden dan sampel dalam penelitian ini relatif sedikit. Dikarenakan penelitian dilakukan selama masa pandemi COVID-19 dan beberapa auditor di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi

Selatan memberlakukan sistem kerja *work from home* (WFH) sehingga hanya dapat dibagikan kepada 45 responden. Selain itu, data penelitian yang berasal dari responden yang disampaikan secara tertulis dengan bentuk kuesioner mungkin akan mempengaruhi hasil penelitian. Karena persepsi responden yang disampaikan belum tentu mencerminkan keadaan yang sebenarnya (subjektif).

## Daftar Pustaka

- Ayu, A. 2021. Pengaruh Internal Control dan Internal Audit Terhadap Upaya Meminimalisasi Fraud Dengan Akuntabilitas Keuangan Sebagai Variabel Intervening Pada PT. Bank Muamalat Indonesia Tbk. Tahun 2020. *Doctoral dissertation*, Sekolah Tinggi Ilmu Ekonomi Indonesia Jakarta.
- Choo, L., Grimm, V., Horváth, G., Nitta, K. 2019. Whistleblowing and diffusion of responsibility: An experiment. *European Economic Review*. 119(2): 287-301.
- Committee of Sponsoring Organizations of Treadway Commission (COSO). 2013. *Internal Control - Integrated Framework; Executive Summary*. COSO.
- Ghozali, Imam. 2016. *Aplikasi Analisis Multivariate Dengan Program IBM SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Diponegoro.
- Putri, A. 2012. Kajian: Fraud (Kecurangan) Laporan Keuangan. *JRAK: Jurnal Riset Akuntansi dan Komputerisasi Akuntansi*, 3(1): 13-22.
- Rifky, M.Z. 2014. Peranan Audit Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan (Fraud) (Studi Kasus pada PT. PLN (Persero) Kantor Pusat Satuan Pengendalian Internal Regional X Sulawesi). *Skripsi*. Makassar: Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.
- Sekaran, Uma. 2013. *Research Methods for Business*. Jakarta: Salemba Empat
- Sugiyono. 2017. *Metode Penelitian Pendidikan (Pendekatan Kuantitatif, Kualitatif dan R&D)*. Bandung: CV. Alfabeta
- Tuanakotta, Theodorus M. 2010. *Akuntansi Forensik & Audit Investigatif*. Edisi Kedua. Jakarta: Salemba Empat.
- Yusrianti, H., Ghozali, I., Yuyetta, E., Aryanto dan Meirawati, E. 2020. Financial statement fraud risk factors of fraud triangle: Evidence from Indonesia. *International Journal of Financial Research*, 11(4), 36–51.