

# **SKRIPSI**

## **PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, *WHISTLEBLOWING*, DAN INDEPENDENSI TERHADAP PENCEGAHAN KECURANGAN DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

**INDRI LEIGHTON SILAMBI**



**DEPARTEMEN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2023**

# SKRIPSI

## PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, *WHISTLEBLOWING*, DAN INDEPENDENSI TERHADAP PENCEGAHAN KECURANGAN DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh  
gelar Sarjana Ekonomi

disusun dan diajukan oleh

**INDRI LEIGHTON SILAMBI**  
**A031181043**



kepada

**DEPARTEMEN AKUNTANSI  
FAKULTAS EKONOMI DAN BISNIS  
UNIVERSITAS HASANUDDIN  
MAKASSAR  
2023**

# SKRIPSI

## PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, WHISTLEBLOWING, DAN INDEPENDENSI TERHADAP PENCEGAHAN KECURANGAN DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI

disusun dan diajukan oleh

**INDRI LEIGHTON SILAMBI**  
**A031181043**

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 01 November 2022

Pembimbing I



Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., M.Si., Ak., CA, CRA, CRP  
NIP 196406091992031003

Pembimbing II



DR. Darwis Said, S.E., Ak., M.SA, CSRS, CSRA  
NIP 196608221994031009



Ketua Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin

Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA, CRP  
NIP 196503071994031003

# SKRIPSI

## PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, WHISTLEBLOWING, DAN INDEPENDENSI TERHADAP PENCEGAHAN KECURANGAN DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI

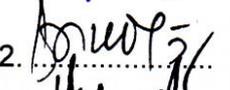
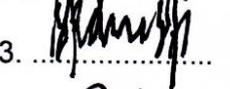
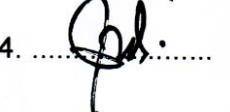
disusun dan diajukan oleh

**INDRI LEIGHTON SILAMBI**  
**A031181043**

telah dipertahankan dalam siding ujian skripsi  
pada tanggal **22 Desember 2022** dan  
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

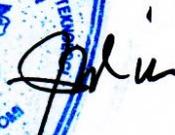
Menyetujui,

Panitia penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1.	Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., M.Si., Ak., CA., CRA., CRP	Ketua	1. 
2.	DR. Darwis Said, S.E., Ak., M.SA, CSRS, CSRA	Sekretaris	2. 
3.	Prof. Dr. Hj. Mediaty, S.E., M.Si., Ak., CA	Anggota	3. 
4.	Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA, CRP	Anggota	4. 

Ketua Departemen Akuntansi  
Fakultas Ekonomi dan Bisnis  
Universitas Hasanuddin





Dr. H. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., CRA, CRP  
NIP 196503071994031003

## PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini :

nama : Indri Leighton Silambi  
NIM : A031181043  
departemen/program studi : Akuntansi/Strata Satu (S1)

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

### **PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, WHISTLEBLOWING, DAN INDEPENDENSI TERHADAP PENCEGAHAN KECURANGAN DENGAN KUALITAS AUDIT SEBAGAI VARIABEL MODERASI**

adalah karya ilmiah saya sendiri dan sepanjang pengetahuan saya di dalam naskah skripsi ini tidak terdapat karya ilmiah yang pernah diajukan oleh orang lain untuk memperoleh gelar akademik di suatu perguruan tinggi dan tidak terdapat karya atau pendapat yang pernah ditulis atau diterbitkan oleh orang lain, kecuali yang secara tertulis dikutip dalam naskah ini dan disebutkan dalam sumber kutipan dan daftar pustaka.

Apabila dikemudian hari ternyata di dalam naskah skripsi ini dapat dibuktikan terdapat unsur-unsur jiplakan, saya bersedia menerima sanksi atas perbuatan tersebut dan diproses sesuai dengan peraturan perundang-undangan yang berlaku (UU No.20 Tahun 2003, pasal 25 ayat 2 dan pasal 70).

Makassar, 10 Oktober 2022

Yang membuat pernyataan,



9EBAKX313090439

Indri Leighton Silambi

## PRAKATA

Puji dan syukur penulis panjatkan kepada Tuhan Yang Maha Esa atas kasih dan karunia-Nya sehingga penulis dapat menyelesaikan skripsi dengan judul **“Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing*, dan Independensi Terhadap Pencegahan Kecurangan”**, sebagai tugas akhir untuk memperoleh gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Sarjana Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Penulis menyadari bahwa skripsi ini dapat terselesaikan berkat bantuan dari berbagai pihak, oleh karenanya peneliti ingin menyampaikan ucapan terima kasih yang sebesar-besarnya kepada:

1. Kedua Orang Tua penulis, Julius Silambi, S.E dan Agustina Ngaba yang telah memberikan dukungan moral, doa, maupun materi yang tiada henti-hentinya kepada peneliti demi kelancaran studi dan penelitian.
2. Keluarga penulis di Makassar, Toko Harmonis di Makale, Gisela Geraldine, Victor Ngaba dan Alriyanti Pabida. Terima kasih atas dukungan doa maupun materi selama penulis berkuliah.
3. Dosen pembimbing, Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., M.Si., Ak., CA., CRA., CRP. dan Dr. Darwis Said, S.E., Ak., M.SA, CSRS, CSRA. yang telah meluangkan waktunya dalam memberikan bimbingan dan arahan kepada penulis guna menyelesaikan skripsi ini.
4. Dosen penguji, Prof. Dr. H. Mediaty, S.E. M.Si., Ak., CA. dan Dr. H. Syarifuddin, S.E., M.Si., CRA., CRP yang senantiasa memberikan nasihat dan masukan kepada penulis selama proses penyusunan skripsi.
5. Penasehat Akademik peneliti Dr. Amiruddin, S.E., M.Si., Ak., CA. Terima kasih atas waktu dan perhatian yang telah Bapak berikan kepada penulis

selama berkuliah di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

6. Dr. Nadirah Nagu, S.E, Ak., M.Si, CA, CSRS dan Dr. Sri Sundari, S.E., M.Si., Ak., CA. Terima kasih atas dukungan dan perhatian yang Ibu berikan selama penulis berkuliah di Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin, khususnya selama proses penyusunan skripsi.
7. Seluruh dosen dan staf administrasi serta pegawai perpustakaan *e-library* Fakultas Ekonomi dan Bisnis yang telah memberikan arahan dan bantuannya selama perkuliahan hingga selesainya skripsi ini.
8. Pegawai Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan dan Inspektorat Kota Makassar mau bekerja sama dengan penulis dalam pengumpulan data selama penelitian. Terima kasih atas partisipasi dan kerja sama selama proses penelitian.
9. Sahabat-sahabat penulis (Masih Semi Mahasiswa Group), Gisela Geraldine (Icen), Jessica Anugerah Cokro (Jessica-Sensei), Medlin Yustisia Rirring (Otousan), Imanuela Bregitacherya Salinding (Sodara Nella), dan Krisdayanti (Kd). Terima kasih atas dukungan moral, doa, dan material kalian selama ini.
10. Maudy Junywanti dan Feelia Leeman yang selalu sigap membantu penyelesaian skripsi penulis. Terima kasih atas bantuan dan dukungan selama ini.
11. Mugiwara Team; Anugerah Harsudi, Gisela Geraldine, Nur'Aini Cinta, dan Risha Aprilia. Nadia J. Chandra, Tasya Ratnasari, dan Sarnita Sarrang, Friskilia Keisya Pairunan. Terima kasih atas bantuan dan dukungan kalian selama ini.

12. Kepada semua pihak yang tidak dapat penulis sebutkan satu per satu.

Terima kasih atas semua budi baik dan dukungan yang diberikan selama ini. Semoga Tuhan Yang Maha Esa melimpahkan berkat dan anugerah-Nya atas segala kebaikan yang diberikan kepada penulis selama ini.

Penulis menyadari bahwa penulisan skripsi ini masih banyak kekurangan. Oleh karena itu, penulis mengharapkan kritik dan saran yang membangun dari para pembaca guna menyempurnakan segala kekurangan dalam penulisan skripsi ini.

Akhir kata, penulis berharap semoga skripsi ini dapat memberikan manfaat bagi para pembaca dan pihak-pihak lain yang berkepentingan.

Makassar, 10 Oktober 2022

Peneliti,

Indri Leighton Silambi

## ABSTRAK

### Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing*, dan Independensi terhadap Pencegahan Kecurangan dengan Kualitas Audit sebagai Variabel Moderasi

#### *The Effect of Internal Control, Whistleblowing, and Independence on Fraud Prevention with Audit Quality as Moderating Variable*

Indri Leighton Silambi  
Arifuddin  
Darwis Said

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing*, dan independensi terhadap pencegahan kecurangan dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi di Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan dan Inspektorat Kota Makassar. Metode penelitian yang digunakan adalah pendekatan kuantitatif. Jenis data dalam penelitian ini data primer yang diperoleh melalui kuesioner. Sampel yang diperoleh adalah sebanyak 55 dari 75 kuesioner yang disebar, yang ditetapkan dengan menggunakan metode *purposive sampling*. Teknik analisis data yang digunakan adalah regresi linear berganda dan analisis regresi moderasi (MRA) dengan bantuan program aplikasi SPSS (*Statistical Package for Social Science*) application program for Windows versi 22. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa pengendalian internal dan independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan tetapi *whistleblowing* tidak berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan, adapun kualitas audit memoderasi pengaruh pengendalian internal dan independensi terhadap pencegahan kecurangan namun tidak memoderasi pengaruh *whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan.

**Kata Kunci:** Pengendalian Internal, *Whistleblowing*, Independensi, Pencegahan Kecurangan, Kualitas Audit, Auditor.

*This study aims to examine and analyze the effect of internal control, whistleblowing, and independence on fraud prevention with audit quality as a moderating variable in the South Sulawesi Provincial Inspectorate and Makassar City Inspectorate. The research method used is a quantitative approach. The type of data in this study was primary data obtained through a questionnaire. The samples obtained were 55 of the 75 questionnaires distributed, which were determined using a purposive sampling method. The data analysis technique used is multiple linear regression and moderated regression analysis (MRA) with the help of the SPSS (Statistical Package for Social Science) application program for Windows version 22. The results indicate that internal control and independence have a positive and significant effect on fraud prevention but whistleblowing has no effect on fraud prevention, while audit quality moderates the effect of internal control and independence on fraud prevention but does not moderate the effect of whistleblowing on fraud prevention.*

**Keywords:** Internal Control, Whistleblowing, Independence, Fraud Prevention, Audit Quality, Auditors.

## DAFTAR ISI

HALAMAN SAMPUL .....	i
HALAMAN JUDUL .....	ii
HALAMAN PENGESAHAN .....	iii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iv
PERNYATAAN KEASLIAN.....	v
PRAKATA .....	vi
ABSTRAK .....	ix
DAFTAR ISI .....	x
DAFTAR TABEL.....	xiv
DAFTAR GAMBAR .....	xv
DAFTAR LAMPIRAN.....	xvi
BAB I PENDAHULUAN .....	1
1.1    Latar Belakang.....	1
1.2    Rumusan Masalah .....	6
1.3    Tujuan Penelitian .....	7
1.4    Kegunaan Penelitian .....	7
1.4.1    Kegunaan Teoritis.....	7
1.4.2    Kegunaan Praktis.....	8
1.5    Sistematika Penulisan.....	8
BAB II TINJAUAN PUSTAKA .....	10
2.1    Landasan Teori .....	10
2.1.1    Teori Atribusi.....	10
2.1.2    Teori Penetapan Tujuan ( <i>Goal Setting Theory</i> ).....	11
2.1.3 <i>Fraud</i> /Kecurangan .....	11
2.2    Pencegahan Kecurangan.....	14
2.3    Pengendalian Internal .....	14
2.3.1    Komponen Pengendalian Internal .....	15

2.4	<i>Whistleblowing</i> .....	17
2.4.1	Tipe-tipe dan Mekanisme <i>Whistleblowing</i> .....	18
2.4.2	<i>Whistleblower</i> .....	19
2.5	Independensi .....	20
2.6	Kualitas Audit .....	21
2.7	Penelitian Terdahulu .....	22
2.8	Kerangka Pemikiran.....	30
2.9	Hipotesis Penelitian.....	31
2.9.1	Pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan .....	31
2.9.2	Pengaruh <i>whistleblowing</i> terhadap pencegahan kecurangan .....	32
2.9.3	Pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan .....	33
2.9.4	Kualitas audit memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan.....	34
2.9.5	Kualitas audit memoderasi pengaruh <i>Whistleblowing</i> terhadap pencegahan kecurangan.....	35
2.9.6	Kualitas audit memoderasi pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan.....	37
BAB III METODE PENELITIAN .....		39
3.1	Rancangan Penelitian .....	39
3.2	Tempat dan Waktu.....	39
3.3	Populasi dan Sampel .....	39
3.4	Jenis dan Sumber Data.....	40
3.5	Teknik Pengumpulan Data .....	40
3.6	Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	40
3.6.1	Pengendalian Internal .....	41
3.6.2	<i>Whistleblowing</i> .....	41
3.6.3	Independensi .....	42
3.6.4	Pencegahan Kecurangan.....	42
3.6.5	Kualitas Audit .....	43
3.7	Instrumen Penelitian .....	43
3.8	Analisis Penelitian .....	44
3.8.1	Statistik Deskriptif .....	44

3.8.2	Uji Instrumen Penelitian .....	44
3.8.2.1	Uji Validitas .....	45
3.8.2.2	Uji Reliabilitas .....	45
3.8.3	Uji Asumsi Klasik .....	45
3.8.3.1	Uji Normalitas.....	46
3.8.3.2	Uji Multikolinearitas .....	46
3.8.3.3	Uji Heteroskedastisitas.....	46
3.8.4	Uji Hipotesis .....	46
3.8.4.1	Uji T (Uji Parsial) .....	47
3.8.4.2	Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	47
BAB IV HASIL DAN PEMBAHASAN .....		48
4.1	Gambaran Umum.....	48
4.1.1	Gambaran Umum Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan .....	48
4.1.2	Gambaran Umum Inspektorat Kota Makassar .....	49
4.1.3	Struktur Organisasi Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan dan Inspektorat Kota Makassar.....	49
4.2	Deskripsi Sampel Penelitian.....	50
4.2.1	Deskripsi Pengumpulan Data.....	50
4.2.2	Deskripsi Responden .....	51
4.3	Analisis Statistik Deskriptif .....	53
4.4	Hasil Uji Kualitas Data.....	56
4.4.1	Uji Validitas .....	56
4.4.2	Uji Reliabilitas .....	58
4.5	Uji Asumsi Klasik.....	59
4.5.1	Uji Normalitas.....	59
4.5.2	Uji Multikolinearitas .....	60
4.5.3	Uji Heteroskedastisitas.....	61
4.6	Pengujian Hipotesis .....	62
4.6.1	Analisis Regresi .....	62
4.6.2	Uji T (Uji Parsial) .....	66
4.6.1	Uji Koefisien Determinasi ( $R^2$ ).....	69
4.7	Pembahasan Hasil Penelitian .....	70

4.7.1.	Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan.....	70
4.7.2.	Pengaruh <i>Whistleblowing</i> Terhadap Pencegahan Kecurangan ....	71
4.7.3.	Pengaruh Independensi Terhadap Pencegahan Kecurangan.....	72
4.7.4.	Pengaruh Kualitas Audit Dalam Memoderasi Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan.....	74
4.7.5.	Pengaruh Kualitas Audit Dalam Memoderasi Pengaruh <i>Whistleblowing</i> Terhadap Pencegahan Kecurangan.....	75
4.7.6.	Pengaruh Kualitas Audit Dalam Memoderasi Pengaruh Independensi Terhadap Pencegahan Kecurangan .....	76
BAB V PENUTUP.....		78
5.1	Kesimpulan .....	78
5.2	Saran .....	79
5.3	Keterbatasan Penelitian .....	80
DAFTAR PUSTAKA .....		81
LAMPIRAN.....		85

## DAFTAR TABEL

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu .....	23
Tabel 3. 1 Dasar Interpretasi Skor oleh Stemple et al. (2004) .....	44
Tabel 4. 1 Rincian Penyebaran Kuesioner .....	50
Tabel 4. 2 Demografi Responden Penelitian.....	51
Tabel 4. 3 Distribusi Frekuensi Jawaban Responden Variabel Pengendalian Internal.....	53
Tabel 4. 4 Distribusi Jawaban Responden Variabel <i>Whistleblowing</i> .....	54
Tabel 4. 5 Distribusi Frekuensi Jawaban Responden Variabel Independensi.....	55
Tabel 4. 6 Distribusi Frekuensi Jawaban Responden Variabel Pencegahan Kecurangan.....	55
Tabel 4.7 Deskripsi Frekuensi Jawaban Responden Variabel Kualitas Audit .....	56
Tabel 4. 8 Hasil Uji Validitas .....	57
Tabel 4. 9 Hasil Uji Reliabilitas .....	59
Tabel 4. 10 Hasil Uji Normalitas .....	60
Tabel 4. 11 Hasil Uji Multikolinearitas.....	61
Tabel 4. 12 Hasil Uji Heteroskedastisitas .....	62
Tabel 4. 13 Hasil Analisis Regresi Linear Berganda .....	63
Tabel 4. 14 Hasil Moderated Regression Analysis .....	64
Tabel 4. 15 Hasil Uji Hipotesis Secara Parsial $H_1$ , $H_2$ , dan $H_3$ .....	66
Tabel 4. 16 Hasil Uji Hipotesis Secara Parsial $H_4$ , $H_5$ , dan $H_6$ .....	68
Tabel 4. 17 Hasil Uji Koefisien Determinasi.....	69
Tabel 4. 18 Hasil Uji Koefisien Determinasi dengan Variabel Moderasi.....	70

## DAFTAR GAMBAR

Gambar 2. 1 Model Hexagon <i>Fraud</i> .....	13
Gambar 2. 2 Kerangka Konseptual Penelitian .....	31

## DAFTAR LAMPIRAN

LAMPIRAN 1. BIODATA .....	86
LAMPIRAN 2. KUESIONER PENELITIAN .....	87
LAMPIRAN 3. DATA PENELITIAN .....	93
LAMPIRAN 4. ANALISIS STATISTIK DESKRIPTIF .....	101
LAMPIRAN 5. HASIL UJI VALIDITAS .....	104
LAMPIRAN 6. HASIL UJI RELIABILITAS .....	111
LAMPIRAN 7. HASIL UJI ASUMSI KLASIK .....	112
LAMPIRAN 8. HASIL UJI HIPOTESIS .....	114

# BAB I

## PENDAHULUAN

### 1.1 Latar Belakang

*Fraud* didefinisikan sebagai bentuk penipuan yang dibuat untuk keuntungan pribadi atau merugikan orang lain (Darmawati & Mediaty, 2014). Terdapat beberapa faktor yang mendorong atau menyebabkan seseorang untuk melakukan kecurangan atau *fraud*, salah satunya yang dikemukakan oleh Cressey pada tahun 1953 yaitu tekanan, kesempatan, dan rasionalisasi yang dikenal dengan konsep segitiga *fraud*. Seiring dengan perubahan konsep tersebut kemudian berkembang dari segitiga *fraud*, diamond *fraud*, pentagon *fraud*, dan yang terbaru saat ini dikenal dengan nama hexagon *fraud* yang dikembangkan oleh Vousinas (2019).

Menurut hasil survei *Association of Certified Fraud Examiners (AFCE) Global* tahun 2016, menunjukkan bahwa setiap tahun rerata 5% dari pendapatan organisasi menjadi korban *fraud*. Selain kerugian dari segi material, *fraud* merusak reputasi perusahaan khususnya di kalangan investor atau kreditor yang mengakibatkan pihak-pihak tersebut menolak untuk menanamkan modalnya atau memberi pinjaman kepada perusahaan. Oleh karena itu, untuk mencegah dan meminimalisir kerugian akibat *fraud*, organisasi atau perusahaan menerapkan beberapa peraturan atau kebijakan seperti pengendalian internal dan *whistleblowing*.

Pengendalian internal adalah kebijakan atau prosedur yang ditujukan untuk melindungi aset perusahaan dari penyalahgunaan, memverifikasi keakuratan dan keandalan informasi akuntansi dan memastikan bahwa peraturan yang berlaku telah dipatuhi dengan baik. Pentingnya pengendalian internal ini, selain membuat

sistem berjalan dengan efektif dan efisien, pengendalian internal juga merupakan suatu metode yang secara langsung maupun tidak langsung meminimalkan segala bentuk kecurangan dan penyelewengan yang dapat merugikan perusahaan (Gultom, 2016).

Selain pengendalian internal, sebagian besar perusahaan khususnya yang sudah *Go Public* akan memberlakukan atau membenarkan tindakan *whistleblowing*. Hoffman dan Robert (2008) mengatakan bahwa *whistleblowing* adalah pengungkapan yang dilakukan oleh karyawan terkait dengan informasi yang diyakininya mengandung pelanggaran hukum, peraturan, pedoman praktis atau pernyataan profesional, korupsi, penyalahgunaan wewenang, atau yang membahayakan publik dan keselamatan tempat kerja. Pelapor atau whistleblower akan melakukan *whistleblowing* jika terdapat tindakan yang tidak sesuai dengan nilai-nilai atau norma-norma yang berlaku di perusahaan.

Dalam suatu organisasi atau perusahaan, pihak yang bertanggung jawab untuk mengawasi dan mengevaluasi penerapan pengendalian internal dan *whistleblowing* adalah auditor internal. Namun berbagai skandal terkait *fraud* telah menunjukkan kegagalan auditor internal dalam mengatasi kompleksitas pengauditan yang disebabkan oleh berbagai hal, salah satunya adalah konflik peran dan konflik kepentingan dalam lingkungan perusahaan yang menyebabkan terganggunya independensi saat melakukan audit.

Independensi adalah sikap jujur dan tidak memihak kepada siapapun dimana auditor dituntut melakukan audit demi kepentingan umum dan melaporkan temuan berdasarkan bukti-bukti yang valid. Independensi merupakan indikator atau tolak ukur masyarakat untuk menilai profesionalitas auditor. Sebaik apapun kemampuan teknik yang dimiliki oleh auditor tersebut jika dianggap tidak independen atau tidak memiliki independensi maka dianggap

tidak profesional atau tidak bernilai di mata publik. Karena tanpa independensi dalam diri auditor, pelaku dapat memanfaatkan hal tersebut untuk melakukan *fraud* dalam organisasi atau perusahaan.

Salah satu skandal yang melibatkan auditor adalah skandal Enron dan Kantor Akuntan Publik (KAP) milik Arthur Andersen. Kerugian akibat skandal tersebut diperkirakan mencapai USD 74 miliar dan mengakibatkan sejumlah investor mengalami kerugian yang cukup besar, serta merusak citra auditor terhadap publik. Hal ini berawal dari Enron yang memanfaatkan keterbatasan akuntansi yang mengelola pendapatan dan neracanya untuk memberikan gambaran yang baik mengenai kinerjanya (Healy & Palepu, 2003). Di Negara berkembang seperti Indonesia, kasus atau skandal terkait *fraud* juga sering terjadi, bahkan melibatkan beberapa perusahaan ternama seperti PT. Garuda Indonesia, PT. Asabri, dan PT. Asuransi Jiwasraya.

Berdasarkan hasil survei ACFE Indonesia tahun 2019, *fraud* yang paling banyak terjadi di Indonesia adalah korupsi dengan persentase 64,4%. Jenis *fraud* selanjutnya yaitu penyalahgunaan aset/kekayaan Negara dan perusahaan dengan persentase 28,9%, sedangkan *fraud* laporan keuangan sebesar 6,7%. Selain perusahaan, sebagian besar *fraud* dilakukan oleh pejabat di organisasi pemerintah. dimana kasus *fraud* yang paling sering muncul adalah kasus suap dan korupsi atau yang lebih dikenal dengan sebutan (KKN).

Menurut data Laporan *Indonesia Corruption Watch (ICW)* pada semester 1 tahun 2021, melaporkan bahwa kerugian Negara akibat korupsi mencapai Rp 28,6 triliun, jumlah ini meningkat sebesar 47,63% dibandingkan dengan periode yang sama pada tahun sebelumnya yaitu sebesar Rp 18,17 triliun. Jumlah kasus korupsi yang berhasil ditemukan oleh Aparat Penegak Hukum (APH) adalah sebanyak 209 kasus dengan jumlah tersangka yang ditetapkan sebanyak 482

orang. Selain korupsi, ada juga kasus suap dengan kerugian sebesar Rp 96 miliar dan kasus pungutan liar sebesar Rp 2,5 miliar. Maraknya kasus suap dan korupsi yang terjadi di kalangan pejabat menimbulkan pertanyaan publik mengenai kinerja dan kualitas Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) selaku pengawas atau auditor pemerintah.

Aparat Pengawasan Intern Pemerintah atau APIP ini memiliki peran penting dalam upaya memberantas penyelewengan aset Negara atau *fraud* seperti korupsi, kolusi dan nepotisme (KKN) dalam organisasi/instansi pemerintah. APIP adalah instansi pemerintah yang terdiri dari beberapa organisasi, yaitu: Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP) yang bertanggung jawab kepada Presiden; Inspektorat Jenderal (Itjen) yang bertanggung jawab kepada Menteri/Kepala Lembaga Pemerintah Non Departemen (LNDP); Inspektorat Pemerintah Provinsi yang bertanggung jawab kepada gubernur, dan; Inspektorat Pemerintah Kabupaten/Kota yang bertanggung jawab kepada Bupati/Walikota (Dewi, 2018).

Sebagai auditor internal pemerintah, inspektorat bertugas untuk melakukan pengawasan terkait pelaksanaan urusan atau kegiatan di dalam pemerintahan untuk meningkatkan transparansi dan akuntabilitas terkait pengelolaan keuangan pemerintah dengan mewujudkan penyelenggaraan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah (SPIP). Susilawati dan Atmawinata (2014), menyatakan bahwa pengelolaan keuangan pemerintah yang baik harus didukung dengan audit sektor publik yang berkualitas, dimana kualitas audit yang baik dapat meminimalisir peluang penyimpangan anggaran. Dengan demikian inspektorat dapat memperkecil kemungkinan terjadinya *fraud* atau kecurangan dalam Satuan Kerja Pemerintah Daerah (SKPD). Namun dalam praktiknya, masih saja

ditemukan *fraud* atau kecurangan seperti korupsi, kolusi dan nepotisme dalam organisasi/instansi pemerintah.

Contoh *fraud* dalam organisasi/instansi pemerintah yang terjadi di wilayah Sulawesi Selatan baru-baru ini adalah kasus korupsi Bantuan Sosial (bansos) Covid-19 yang diduga melibatkan beberapa pejabat pemerintahan Sulawesi selatan (<https://sulawesi.bisnis.com//read/20210128/539/1348977/skandal-bansos-covid-19-sulsel-eks-pejabat-kemensos-terseret>, diakses per tanggal 28 Juni 2022) dan kasus terkait dugaan suap dan korupsi proyek infrastruktur yang melibatkan Gubernur Provinsi Sulawesi Selatan, yaitu Nurdin Abdullah (<https://www.kompas.com/tren/read/2021/02/28/201500065/kasus-korupsi-gubernur-sulsel-nurdin-abdullah-diduga-terima-rp-5-4-miliar?page=all>, diakses per tanggal 28 Juni 2022).

Kejadian ini menimbulkan pertanyaan publik mengenai fungsi dan peran inspektorat provinsi selaku pengawas dalam wilayah pemerintahan Provinsi Sulawesi Selatan. Selain itu, ada pula tanggapan publik mengenai sikap Inspektorat Kota Makassar yang dinyatakan kurang transparan dalam menyampaikan temuan terkait hasil audit kerugian negara, hal ini dinilai dari tanggapan Ketua Inspektorat Makassar Zainal Ibrahim yang menolak untuk memberikan pernyataan terkait dugaan kasus korupsi Dispora Makassar (<https://makassar.terkini.id/inspektorat-tutup-mulut-soal-dugaan-kasus-korupsi-dispora-makassar/>, diakses per tanggal 28 Juni 2022). Melihat permasalahan dalam fenomena tersebut, dapat disimpulkan bahwa bahwa inspektorat belum mampu mengatasi *fraud* secara maksimal.

Penelitian ini merupakan replikasi dari penelitian Oktariswan & Yuliyanti (2020) yang meneliti tentang peran kualitas audit dalam memoderasi pengaruh kompetensi auditor dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap

pencegahan *fraud* star di Inspektorat Kota Bogor. Hasil penelitian itu menunjukkan bahwa sebagai variabel moderasi, kualitas mampu audit memperkuat pengaruh positif kompetensi auditor terhadap pencegahan *fraud* star dan kualitas audit memperkuat pengaruh positif sistem pengendalian intern pemerintah terhadap pencegahan *fraud* star.

Adapun penelitian terdahulu yang relevan dengan penelitian ini yaitu Wijaya (2020) yang membahas tentang pengaruh good corporate governance, pengendalian internal, dan *whistleblowing* system terhadap efektivitas pencegahan kecurangan di Bank Perkreditan Rakyat Se-Kabupaten Temanggung. Hasil dari penelitian ini menunjukkan bahwa *good corporate governance*, pengendalian internal, dan *whistleblowing* system berpengaruh positif signifikan terhadap efektivitas pencegahan kecurangan. Selanjutnya penelitian Monika (2016) mengenai pengaruh kualitas audit internal dan asimetri informasi terhadap pendeteksian kecurangan (*fraud*) di BUMN Kota Bandung menunjukkan bahwa kualitas audit internal berpengaruh signifikan negatif terhadap pencegahan kecurangan dan asimetri informasi berpengaruh signifikan positif terhadap pencegahan kecurangan.

Berdasarkan fenomena dan replikasi dari penelitian terdahulu, peneliti tertarik untuk melakukan penelitian dengan judul **“Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing*, dan Independensi Terhadap Pencegahan Kecurangan Dengan Kualitas Audit Sebagai Variabel Moderasi”**.

## **1.2 Rumusan Masalah**

Berdasarkan pemaparan latar belakang diatas, dapat disimpulkan beberapa rumusan masalah, yaitu:

1. Apakah pengendalian internal berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan ?

2. Apakah *Whistleblowing* berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan ?
3. Apakah independensi berpengaruh terhadap pencegahan kecurangan ?
4. Apakah kualitas audit dapat memoderasi pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing*, dan independensi terhadap pencegahan kecurangan ?
5. Apakah kualitas audit dapat memoderasi pengaruh *whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan ?
6. Apakah kualitas audit dapat memoderasi pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan ?

### **1.3 Tujuan Penelitian**

Tujuan yang ingin dicapai peneliti dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

1. Mengetahui pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan.
2. Mengetahui pengaruh *Whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan.
3. Mengetahui pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan.
4. Mengetahui pengaruh kualitas audit dalam memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan.
5. Mengetahui pengaruh kualitas audit dalam memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan.
6. Mengetahui pengaruh kualitas audit dalam memoderasi pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing*, dan independensi terhadap pencegahan kecurangan.

### **1.4 Kegunaan Penelitian**

#### **1.4.1 Kegunaan Teoritis**

Penelitian ini dapat memberikan sumbangsih berupa pengetahuan dan gagasan terhadap perkembangan ilmu pengetahuan, khususnya bagi penelitian

selanjutnya dalam bidang akuntansi dan auditing terkait pencegahan kecurangan, pengendalian internal, *Whistleblowing*, independensi, dan kualitas audit.

#### **1.4.2 Kegunaan Praktis**

Penelitian ini dapat dipergunakan sebagai saran dan bahan evaluasi bagi auditor dan manajemen dalam upaya pencegahan *fraud*.

### **1.5 Sistematika Penulisan**

Sistematika penulisan dalam skripsi ini terdiri dari 5 bagian atau 5 bab berikut:

#### **BAB I PENDAHULUAN**

Bab ini terdiri dari latar belakang, rumusan masalah, yang menjelaskan tentang fenomena dan konsep permasalahan dalam penelitian. Tujuan penelitian dan kegunaan penelitian berisi pernyataan dari hasil yang ingin dicapai oleh peneliti. Kemudian sistematika penulisan yang berisi uraian secara singkat mengenai bab yang akan dibahas.

#### **BAB II TINJAUAN PUSTAKA**

Bab ini terdiri dari landasan teori dan penelitian terdahulu. Adapun kerangka penelitian merupakan penjelasan singkat mengenai ekspektasi peneliti dan realita di lapangan. Terakhir yaitu hipotesis yang merupakan kesimpulan yang ditarik setelah menjabarkan sejumlah variabel dengan studi pustaka.

#### **BAB III METODE PENELITIAN**

Bab ini terdiri dari definisi operasional dan variabel penelitian. Adapun populasi dan sampel serta deskripsi mengenai jenis data variabel penelitian dan metode pengumpulan data serta analisis yang digunakan.

#### **BAB IV HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN**

Bab ini membahas lebih jauh mengenai objek penelitian, yang terdiri dari deskripsi objek/data penelitian, analisis atas pengujian hipotesis penelitian dan pembahasan mengenai hasil penelitian.

#### BAB V PENUTUP

Bab ini berisi kesimpulan dan keterbatasan peneliti selama melakukan penelitian. Serta saran untuk pihak yang bersangkutan/objek penelitian

## **BAB II**

### **TINJAUAN PUSTAKA**

#### **2.1 Landasan Teori**

Landasan teori merupakan suatu konsep yang disajikan secara terorganisir dan sistematis terkait dengan variabel penelitian yang menjadi dasar atau landasan dalam suatu penelitian, dimana landasan teori membantu memberikan penjelasan atau gambaran mengenai variabel penelitian. Adapun landasan teori yang digunakan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

##### **2.1.1 Teori Atribusi**

Teori atribusi dikembangkan oleh Fritz Heider, yang menjelaskan bahwa perilaku seseorang ditentukan oleh kombinasi antara faktor internal, yaitu faktor-faktor yang berasal dari dalam diri seseorang, seperti kemampuan atau usaha, dan faktor eksternal yang berasal dari luar diri seseorang, seperti *task difficulty* (Tandiontong, 2016).

Gordon dan Graham (2006) berpendapat bahwa situasi disekitar yang menyebabkan perilaku seseorang dalam persepsi sosial disebut dengan *dispositional attributions* dan *situasional attributions*. *Dispositional attributions* atau penyebab internal mengacu pada aspek perilaku individual yang ada dalam diri seseorang seperti kepribadian, persepsi diri, kemampuan, dan motivasi. Sedangkan *situasional attributions* atau penyebab eksternal mengacu pada lingkungan sekitar yang dapat mempengaruhi perilaku seseorang, seperti kondisi sosial, nilai-nilai sosial, dan pandangan masyarakat.

Teori atribusi membahas mengenai faktor-faktor internal maupun eksternal yang mempengaruhi tindakan seseorang, oleh karena itu, teori ini dipilih oleh peneliti untuk menjelaskan variabel penelitiannya, dimana pengendalian internal,

*whistleblowing*, independensi, kualitas audit dan pencegahan kecurangan dapat dipengaruhi oleh faktor-faktor internal seperti sifat atau karakter individu itu sendiri, maupun faktor-faktor eksternal seperti nilai-nilai perusahaan, budaya organisasi atau lingkungan perusahaan.

### **2.1.2 Teori Penetapan Tujuan (*Goal Setting Theory*)**

*Goal setting theory* atau teori penetapan tujuan merupakan salah satu dari teori motivasi yang dikemukakan oleh Edwin Locke (1968) yang menjelaskan penyebab seseorang dapat melakukan tugas yang berhubungan dengan suatu pekerjaan lebih baik dibandingkan dengan orang lain.

Birnberg dalam Mahennoko (2011) mendefinisikan *goal setting theory* sebagai model individual yang menginginkan untuk mencapai tujuan, memilih tujuan dan menjadi termotivasi untuk mencapai tujuan-tujuan tersebut. Dimana menurut teori ini, seseorang atau individu yang memiliki suatu tujuan, akan melakukan suatu tindakan atau perilaku untuk mencapai tujuan tersebut, dan tidak akan berhenti hingga tujuan tersebut tercapai.

Dalam penelitian ini, teori penetapan tujuan atau *goal setting theory* dapat menjelaskan hubungan pengendalian internal, *whistleblowing*, dan independensi terhadap pencegahan kecurangan dengan kualitas audit sebagai variabel moderasi. Pengendalian internal, *whistleblowing*, independensi dan kualitas audit merupakan tindakan atau perilaku perlu dilakukan oleh auditor untuk mencapai tujuan, salah satunya yaitu mencegah kecurangan dan meminimalisir dampaknya terhadap organisasi/perusahaan.

### **2.1.3 *Fraud*/Kecurangan**

*Fraud* merupakan suatu penyimpangan dan perbuatan yang melanggar hukum (*illegal act*), yang dilakukan dengan sengaja untuk tujuan tertentu seperti menipu atau memberikan gambaran keliru kepada pihak-pihak lain baik dalam

organisasi maupun luar organisasi (Lisnawati, 2021). Terdapat beberapa faktor yang mendorong atau menyebabkan seseorang atau suatu kelompok melakukan kecurangan. Georgios Vousinas (2019) mengembangkan pentagon *fraud*, dengan menambahkan satu unsur baru yaitu kolusi. Dalam jurnalnya, Vousinas (2019) mendefinisikan faktor-faktor hexagon *fraud* sebagai berikut.

1. Stimulus (*Pressure*)

Stimulus atau insentif adalah tekanan untuk melakukan *fraud* atau kecurangan, baik itu secara finansial maupun non-finansial. Tekanan dapat disebabkan oleh berbagai hal, misalnya: kebutuhan finansial yang tinggi, tekanan untuk mencapai tujuan, tekanan lingkungan kerja, dan terkadang berasal dari keinginan seseorang untuk membuktikan kemampuannya untuk mengalahkan sistem, dan lain-lain.

2. Kemampuan (*Capability*)

Kemampuan atau kapabilitas mengacu pada sifat dan kemampuan pribadi yang berperan besar dalam kemungkinan kecurangan akibat adanya tekanan, kesempatan dan rasionalisasi..

3. Kesempatan (*Opportunity*)

Pelaku percaya bahwa dia bisa mengambil kesempatan dan melakukan *fraud* atau kecurangan tanpa terdeteksi. Studi tentang kecurangan telah menekankan bahwa kesempatan atau peluang juga timbul dari posisi dan otoritas individu dalam organisasi/perusahaan.

4. Rasionalisasi (*Rationalization*)

Rasionalisasi merupakan faktor yang melibatkan pembenaran terhadap tindakan *fraud*. Banyak pelaku *fraud* yang menganggap diri mereka sebagai orang yang jujur, orang biasa dan bukan pelaku kejahatan, dan mereka juga

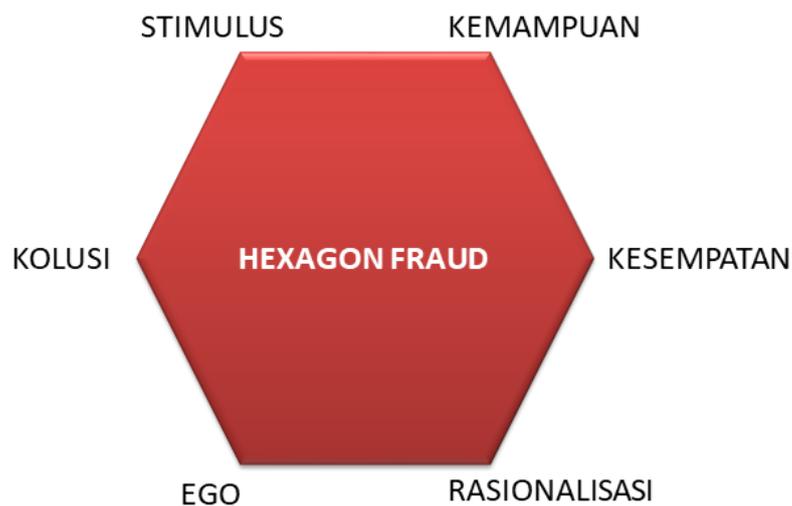
menemukan alasan untuk membuat tindakan mereka terkait *fraud* seolah-olah tindakan yang dapat diterima atau bukan termasuk tindakan yang melanggar.

#### 5. Ego (*Arrogance*)

Teori yang berakar pada psikolog didasarkan pada pandangan bahwa perilaku criminal adalah produk dari proses mental. Ego mencegah individu untuk bertindak atas setiap dorongan yang dimiliki dan mendorong individu untuk bertindak diluar moral.

#### 6. Kolusi (*Collusion*)

Kolusi merupakan tindakan yang mengacu pada suatu persetujuan atau kesepakatan yang menipu antara dua orang atau lebih, agar pihak yang satu melakukan perbuatan melawan pihak lain untuk suatu tujuan yang jahat, seperti merampas hak pihak ketiga. Pihak-pihak yang terlibat dalam kolusi dapat berupa karyawan dalam suatu organisasi, sekelompok orang yang mencekup beberapa organisasi atau anggota criminal yang berdedikasi.



Gambar 2. 1 Model Hexagon *Fraud*

## 2.2 Pencegahan Kecurangan

Pencegahan *fraud* adalah aktivitas yang dilaksanakan manajemen dalam hal penetapan kebijakan, sistem dan prosedur yang membantu meyakinkan bahwa tindakan yang diperlukan sudah dilakukan dengan komisarism manajemen, dan personil lain perusahaan untuk memberikan keyakinan memadai dalam mencapai tiga tujuan pokok, yaitu: keandalan laporan keuangan, efektivitas dan efisiensi operasi, serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Rezaee. Z., 2010). Pusdiklatwas BPKP (2009) mengatakan bahwa ada beberapa metode pencegahan kecurangan yang lazim diterapkan oleh manajemen, yaitu:

- a. Penetapan kebijakan anti-*fraud*
- b. Prosedur pencegahan kecurangan
- c. Organisasi
- d. Teknik pengendalian
- e. Kepekaan terhadap *fraud*

## 2.3 Pengendalian Internal

Dalam proses untuk mencapai tujuan dan sasaran yang ditetapkan, perusahaan akan dihadapkan dengan tantangan atau risiko, yang dampaknya mulai dari pencapaian target hingga berpotensi mengancam kelangsungan organisasi/perusahaan.

Risiko timbul akibat adanya perubahan yang terjadi di lingkungan internal maupun lingkungan eksternal organisasi/perusahaan, cara mengatasi risiko tersebut juga berbeda-beda. Misalnya risiko yang ditimbulkan oleh perubahan lingkungan eksternal adalah jenis risiko yang tidak dapat dikendalikan, oleh karena itu organisasi atau perusahaan biasanya menangani hal tersebut dengan melakukan adaptasi terhadap perubahan tersebut. Sedangkan risiko yang

ditimbulkan oleh perubahan lingkungan internal adalah jenis risiko yang dapat dikendalikan dengan menerapkan pengendalian terhadap aktivitas perusahaan, khususnya yang berhubungan dengan aktivitas keuangan dan operasional.

IAPI dalam Sukrisno A. (2012) mendefinisikan pengendalian internal sebagai suatu proses yang dijalankan oleh dewan komisaris, manajemen dan personil lain entitas yang didesain untuk memberikan keyakinan memadai mengenai keandalan pelaporan keuangan, efektivitas & efisiensi operasi, serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Sedangkan menurut Satrianti (2019) pengendalian internal merupakan konsep dinamis yang ada dalam organisasi yang dirancang untuk membantu meningkatkan, mengawasi, mengarahkan dan mengendalikan semua aktivitas untuk mencaapai tujuan tertentu.

Berdasarkan beberapa defisini yang telah dipaparkan sebelumnya, dapat disimpulkan bahwa pengendalian internal adalah proses untuk meningkatkan efektivitas dan efisiensi aktivitas organisasi/perusahaan, khususnya dari segi keuangan dan operasional untuk mencapai sasaran dan tujuan yang telah ditetapkan. Dengan menerapkan pengendalian di setiap aktivitasnya, organisasi/perusahaan dapat meminimalisir risiko-risiko yang berpotensi merugikan perusahaan seperti *fraud*.

### **2.3.1 Komponen Pengendalian Internal**

*Committee of Sponsoring Organization of The Treadaway Commission* (1992) dalam Moeller (2009) menyatakan bahwa pengendalian internal terdiri dari lima komponen yaitu:

1. Lingkungan pengendalian

Fondasi dari setiap struktur pengendalian adalah apa yang disebutkan oleh COSO sebagai lingkungan pengendalian internal. Lingkungan pengendalian

merupakan landasan untuk semua komponen pengendalian internal: hal ini memiliki pengaruh terhadap masing-masing tiga objek unit dan aktivitas entitas secara keseluruhan. Lingkungan pengendalian mencerminkan secara keseluruhan kesadaran dan tindakan dewan, manajemen, dan pihak lain mengenai pentingnya pengendalian internal dalam organisasi/perusahaan. COSO menekankan bahwa lingkungan pengendalian memiliki pengaruh yang besar terhadap aktivitas dan penilaian risiko organisasi.

## 2. Penilaian risiko

Proses penilaian risiko dalam COSO menempatkan tanggung jawab pada manajemen untuk menilai apakah suatu risiko signifikan dan, jika demikian, mereka perlu mengambil tindakan yang tepat. Sebagai bagian dari penilaian keseluruhan pengendalian internal manajemen harus mengambil langkah-langkah untuk menilai baik risiko yang dapat berdampak pada perusahaan secara keseluruhan dan yang berkaitan dengan berbagai kegiatan atau entitas organisasi/perusahaan.

## 3. Aktivitas pengendalian

Aktivitas pengendalian adalah kebijakan dan prosedur yang membantu memastikan bahwa tindakan yang diidentifikasi untuk mengatasi risiko dilakukan, mengikuti berbagai sub-proses aktivitas pengendalian. Aktivitas pengendalian ada di semua tingkatan dalam suatu organisasi/perusahaan dan dalam banyak kasus, mungkin tumpang tindih satu sama lain. Konsep aktivitas pengendalian merupakan bagian penting dari membangun pengendalian internal yang efektif dalam suatu perusahaan. Dari perspektif audit internal secara keseluruhan auditor harus bersama-sama membantu pengendalian internal yang efektif melalui aktivitas pengendalian.

## 4. Informasi dan komunikasi

Informasi dan komunikasi adalah komponen yang saling terkait tetapi berbeda dalam kerangka pengendalian internal. Informasi yang tepat didukung oleh sistem TI, harus dikomunikasikan ke atas dan ke bawah perusahaan dengan waktu dan cara yang memungkinkan orang untuk melaksanakan tanggung jawab mereka. Selain sistem komunikasi formal dan informal, organisasi/perusahaan harus memiliki prosedur yang efektif untuk berkomunikasi dengan pihak internal dan eksternal. Arus informasi dan komunikasi dalam perusahaan harus dipahami untuk setiap evaluasi pengendalian internal, seperti evaluasi *SOx Section 404*.

## 5. Pengawasan

COSO menyatakan bahwa pengawasan merupakan batu penjur dan komponen tingkat atas dari pengendalian internal. Sementara sistem pengendalian internal bekerja secara efektif dengan dukungan yang tepat dari manajemen, prosedur pengendalian, dan hubungan informasi dan komunikasi, harus ada yang mengawasi jalannya prosed kegiatan. Proses pengawasan harus dilakukan untuk menilai efektivitas komponen pengendalian internal yang diterapkan untuk mengambil tindakan korektif jika diperlukan. Sementara proses pengawasan merupakan peran penting auditor, komponen pengendalian internal tidak hanya dibebankan kepada auditor internal ketika manajemen tidak menyadari potensi masalah pengendalian lainnya.

### **2.4 Whistleblowing**

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG) (2008) mendefinisikan *Whistleblowing* sebagai pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral, atau perbuatan lain yang dapat merugikan pihak organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada

pihak organisasi maupun lembaga lainnya yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran pelanggaran tersebut. Menurut Theodorus, M. Tuanakotta (2010), *whistleblowing* adalah pelaporan yang dilakukan oleh anggota organisasi (aktif maupun nonaktif) mengenai pelanggaran, tindakan illegal, atau tidak bermoral kepada pihak dalam maupun luar organisasi. Sedangkan Srividya dan Shelly (2021) mendefinisikan *whistleblowing* sebagai berikut:

*“Whistleblowing is an increasingly element of regulatory enforcement programs. Whistleblowing is basically an act of alerting the higher-up or external. Internal Whistleblowing is to report to the boss/higher-up, while external Whistleblowing is to inform the mass media and society about such”*

Berdasarkan beberapa definisi yang telah dipaparkan diatas maka dapat disimpulkan bahwa *whistleblowing* adalah pelaporan tindakan yang tidak sesuai dengan nilai dan norma yang berlaku dalam suatu organisasi yang sifatnya merugikan. Adanya *whistleblowing* ini membantu perusahaan untuk meminimalisir kerugian dari tindakan *fraud*.

#### **2.4.1 Tipe-tipe dan Mekanisme *Whistleblowing***

Semendawai dan Harris (2011) menyebutkan bahwa di dalam organisasi terdapat dua sistem pelaporan yang dikenal secara umum, dimana sistem ini menunjang *Whistleblowing* agar berjalan dengan efektif , yaitu:

1. Mekanisme internal

Sistem pelaporan internal dilakukan melalui saluran komunikasi yang baku dalam perusahaan. Sistem pelaporan internal *whistleblower* perlu ditegaskan kepada seluruh karyawan. Dengan demikian, karyawan dapat mengetahui otoritas yang dapat menerima laporan. Berbagai bentuk pelanggaran yang dapat dilaporkan seseorang karyawan yang berperan sebagai *whistleblower*, misalnya perilaku tidak jujur yang berpotensi atau mengakibatkan kerugian

finansial perusahaan, pencurian uang atau aset, serta perilaku yang mengganggu atau merusak lingkungan kerja.

Aspek kerahasiaan identitas *whistleblower*, jaminan bahwa *whistleblower* dapat melakukan yang baik seperti tidak diasingkan atau tidak dipecat, perlu dipegang oleh pimpinan eksekutif atau dewan komisaris. Oleh karena itu, peran pimpinan eksekutif atau dewan komisaris sangat penting dalam sistem pelaporan internal.

## 2. Mekanisme eksternal

Dalam sistem pelaporan secara eksternal diperlukan lembaga diluar organisasi/perusahaan yang memiliki kewenangan untuk menerima laporan *whistleblower*. Lembaga ini memiliki komitmen tinggi terhadap perilaku yang mengedepankan standar legal, beretika dan bermoral pada organisasi/perusahaan. Lembaga tersebut bertugas menerima laporan, menelusuri atau menginvestigasi laporan serta memberi rekomendasi-rekomendasi kepada dewan komisaris. Berdasarkan undang-undang, lembaga yang memiliki kewenangan untuk menangani kasus-kasus *whistleblowing* adalah LPSK, Komisi Pemberantasan Korupsi, Omnibus Republik Indonesia, Komisi Yudisialm PPATK, Komisi Kepolisian Nasional, dan Komisi Kejaksaan.

### **2.4.2 Whistleblower**

Samendawai & Harris (2011) mendefinisikan *whistleblower* sebagai orang-orang yang mengungkapkan fakta kepada rekan sejawatnya, pimpinan, ataupun publik mengenai skandal, bahaya, malpraktik, maladministrasi, maupun korupsi. Near dan Miceli (1985) menjelaskan bahwa orang individu atau pihak dikatakan sebagai *whistleblower* jika memiliki empat karakteristik, yaitu: merupakan pegawai atau mantan pegawai organisasi yang organisasinya mengalami kecurangan; tidak memiliki otorisasi untuk mengubah atau menghentikan

kecurangan yang berada dibawah kendalinya; diizinkan atau tidak diizinkan membuat laporan; tidak menduduki posisi yang tugasnya mensyaratkan untuk melakukan pelaporan kecurangan korporat.

Menjadi pihak yang melakukan *whistleblowing* bukan hal yang mudah, ada saja tantangan atau risiko yang akan dihadapi oleh *whistleblower*. Tidak menutup kemungkinan bahwa *whistleblower* mendapatkan ancaman baik secara psikis seperti dikucilkan atau mendapat ujaran kebencian, hingga ancaman kekerasan fisik. Bahkan tidak jarang ada ancaman yang dapat mempengaruhi karir *whistleblower* seperti pemutusan kontrak kerja atau penurunan posisi/jabatan. Dan yang paling buruk, ancaman tersebut berimbas kepada keluarga atau orang terdekat dari *whistleblower*.

Adanya ancaman-ancaman seperti itu menyebabkan individu atau karyawan takut untuk melakukan *whistleblowing* atau menjadi *whistleblower*. Hanya beberapa individu saja yang mampu untuk melakukan hal tersebut, biasanya orang yang menjadi *whistleblower* memiliki *self-efficacy* yang tinggi. Selain itu, sebelum melakukan *whistleblowing*, calon *whistleblower* perlu memastikan bahwa perusahaan menerapkan perlindungan terhadap *whistleblower*, ini dilakukan untuk memastikan bahwa *whistleblower* terlindungi dari ancaman-ancaman pihak yang tidak menyukai perbuatan tersebut.

## **2.5 Independensi**

Kata independensi berasal dari bahasa Inggris yaitu *independence*, yang berarti kebebasan. Independensi dapat diartikan juga sebagai tidak bergantung atau tidak dikendalikan oleh apapun, serta bertindak atau berpikir sesuai dengan kehendak diri sendiri tanpa ada campur tangan atau intervensi orang lain.

Independensi merupakan sikap yang harus dimiliki oleh auditor, khususnya saat melakukan audit dengan terhadap perusahaan *auditee*. Laksita & Sukirno

(2019) mengatakan bahwa dengan bersikap independen mampu menjaga auditor agar tidak terpengaruh terhadap segala sesuatu yang dapat mempengaruhi kualitas audit yang dihasilkan. Perlu diketahui bahwa semakin independen auditor, maka semakin berkualitas juga hasil auditnya. Dengan menerapkan sikap independen auditor dapat memberikan penilaian terhadap pekerjaan audit tanpa terbebani dengan kepentingan pihak manapun, hal ini dapat menghindarkan auditor dari benturan kepentingan yang dapat menimbulkan celah yang dapat dimanfaatkan pihak-pihak tertentu untuk melakukan *fraud* atau kecurangan.

Mulyadi (2002) dalam Fernando (2017) menjelaskan bahwa terdapat 3 aspek independensi bagi auditor, yaitu:

1. Independensi dalam fakta (*independence in fact*), merujuk pada sikap auditor yang menjunjung tinggi kejujuran dan sikap objektif dan tidak bias dalam audit.
2. Independensi dalam penampilan (*independence in appereance*), merujuk pada pandangan atau pemikiran pihak lain terhadap auditor terkait pelaksanaan audit, dimana auditor harus mampu menjaga sikapnya sehingga pihak lain menyakini bahwa auditor mampu menjaga independensi dan objektivitasnya.
3. Independensi dalam kompetensi (*independence in competency*), merujuk pada kemampuan atau kompetensi auditor dalam melaksanakan tugas audit.

## **2.6 Kualitas Audit**

De Angelo (1981) menggambarkan kualitas audit sebagai peluang atau probabilitas auditor dalam menemukan dan melaporkan pelanggaran yang ditemukan dalam sistem akuntansi kliennya. Semakin baik kualitas auditnya,

maka semakin kecil pula peluang seseorang melakukan kecurangan dalam organisasi yang diaudit oleh auditor, namun sebaliknya kualitas audit yang buruk dapat menciptakan celah bagi pelaku *fraud*. Kualitas audit merupakan hal yang penting, karena dengan kualitas audit yang tinggi diharapkan dapat menghasilkan laporan keuangan yang dapat dipercaya sebagai dasar dalam pengambilan keputusan (Dewi, 2018).

Wooten (2003) berpendapat bahwa kualitas audit dapat dipengaruhi oleh beberapa faktor, yaitu:

- a. Deteksi kesalahan
- b. Berpedoman pada standar
- c. Komitmen yang kuat terhadap jasa audit
- d. Prinsip kehati-hatian
- e. *Review* dan pengendalian oleh supervisor
- f. Perhatian yang diberikan oleh manajemen

Pada dasarnya, kecurangan atau *fraud* disebabkan oleh tekanan, kesempatan, dan rasionalisasi yang timbul akibat perubahan lingkungan internal maupun eksternal organisasi. Sebagai pihak yang berperan untuk mengawasi aktivitas perusahaan, auditor internal bertugas untuk mencegah peluang timbulnya *fraud*. Hal tersebut dapat dicapai jika auditor didukung dengan kemampuan audit yang baik, oleh karena itu auditor harus mempertahankan serta meningkatkan kualitas auditnya.

## **2.7 Penelitian Terdahulu**

Penelitian ini didasarkan dengan melakukan studi pustaka pada beberapa penelitian terdahulu yang peneliti gunakan sebagai acuan dan inspirasi. Berikut ini merupakan table yang berisi daftar penelitian terdahulu yang digunakan peneliti sebagai acuan.

Tabel 2. 1 Penelitian Terdahulu

Nama/Judul Penelitian	Variabel	Metode Penelitian	Hasil
Dony Oktar Swan & Rina Yuliyanti. 2020. Peran Kualitas Audit Dalam Memoderasi Pengaruh Kompetensi Auditor Dan Sistem Pengendalian Intern Pemerintah Terhadap Pencegahan <i>Fraud Star</i> .	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Kompetensi Auditor</li> <li>-Sistem Pengendalian Intern Pemerintah</li> </ul> <p>Dependen :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Pencegahan <i>Fraud Star</i></li> </ul> <p>Moderasi:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Kualitas Audit</li> </ul>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi auditor dan sistem pengendalian intern pemerintah berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan <i>fraud star</i> . Adapun kualitas audit memperkuat pengaruh positif kompetensi dan sistem pengendalian intern pemerintah terhadap pencegahan <i>fraud star</i> .
Rizky Eka Wijaya. 2020. Pengaruh Good Corporate Governance, Pengendalian Internal, dan <i>Whistleblowing</i> System Terhadap Efektifitas Pencegahan	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Good Corporate Governance</li> <li>-Pengendalian Internal</li> <li>-<i>Whistleblowing</i> System</li> </ul>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa GCG, pengendalian internal, dan <i>whistleblowing</i> system

Kecurangan (Studi pada Bank Perkreditan Rakyat Se-Kabupaten Temanggung).	Dependen: -Efektivitas Pencegahan Kecurangan		berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap efektivitas pencegahan kecurangan.
Mia Monika. 2016. Pengaruh Kualitas Audit Internal Dan Asimetri Informasi Terhadap Pencegahan Kecurangan ( <i>Fraud</i> )	Independen: -Kualitas Audit -Asimetri Informasi  Dependen: -Pencegahan Kecurangan ( <i>Fraud</i> )	Kualitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit internal berpengaruh negatif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan. Sedangkan asimetri informasi berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan.
Lusi Andari & Ismet Ismatullah. 2019. Pengaruh Pengendalian Internal Terhadap Pencegahan Kecurangan.	Independen: -Pengendalian Internal  Dependen: -Pencegahan Kecurangan	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap

			pencegahan kecurangan.
Hilmi Faiqoh. 2019. Pengaruh Sistem Pengendalian Internal dan Good Corporate Governance Terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> .	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Sistem Pengendalian Internal</li> <li>-Good Corporate Governance</li> </ul> <p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Pencegahan <i>Fraud</i></li> </ul>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan <i>fraud</i> . Namun good corporate governance tidak berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.
Faridatul Islamiyah, Anwar Made, & Ati Retna Sari. 2020. Pengaruh Kompetensi Aparatur Desa, Moralitas, Sistem Pengendalian Internal, dan <i>Whistleblowing</i> Terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> Dalam Pengelolaan Dana Desa di Kecamatan Wajak.	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Kompetensi Aparatur Desa</li> <li>-Moralitas</li> <li>-Sistem Pengendalian Internal</li> <li>-<i>Whistleblowing</i></li> </ul> <p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Pencegahan <i>Fraud</i> Dalam Pengelolaan Dana Desa di Kecamatan Wajak</li> </ul>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kompetensi aparatur desa, moralitas, sistem pengendalian internal, dan <i>whistleblowing</i> berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan <i>fraud</i> dalam pengelolaan dana desa di

			Kecamatan Wajak.
Siena Meme Ema Langoday. 2021. Pengaruh <i>Whistleblowing</i> System dan Perilaku Etis Terhadap Pencegahan <i>Fraud</i> (Studi Kasus di Perum Damri Yogyakarta).	Independen: - <i>Whistleblowing</i> System -Perilaku Etis  Dependen: -Pencegahan <i>Fraud</i>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa <i>whistleblowing</i> tidak berpengaruh signifikan terhadap pencegahan <i>fraud</i> . Sedangkan perilaku etis berpengaruh signifikan terhadap pencegahan kecurangan.
Ivand Satria & Mia Angelina Setiawan. 2020. Pengaruh Kualitas Audit, Lingkup Audit Dan Gaya Kepemimpinan Terhadap Efektivitas Pengendalian Internal Di Sektor Pemerintah	Independen: -Kualitas Audit -Lingkup Audit -Gaya Kepemimpinan  Dependen: Efektivitas Pengendalian Internal	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit dan ruang lingkup audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pengendalian internal. Sedangkan gaya kepemimpinan berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas

			pengendalian intern.
I Komang Angga Saputra, I Wayan Sudiana, & I Putu Deddy Samtika Putra. 2020. Pengaruh Independensi Terhadap Pencegahan ( <i>Fraud</i> ) Dengan Sistem Pengendalian Internal Sebagai Variabel Moderasi Pada Lembaga Perkreditan Desa (LPD) Se-Kecamatan Ubud.	Independen: -Independensi  Dependen: Pencegahan <i>Fraud</i>  Moderasi: Sistem Pengendalian Internal	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap pencegahan <i>fraud</i> . Namun, interaksi antara independensi dengan sistem pengendalian internal berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan.
Rini Susiani & Acep Edison. 2017. Pengaruh Kualitas Audit Terhadap Efektivitas Pengendalian Internal.	Independen: -Kualitas Audit  Dependen: -Efektivitas Pengendalian Internal	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi, keahlian profesional, lingkup kerja pemeriksaan, dan pelaksanaan pekerjaan pemeriksaan berpengaruh

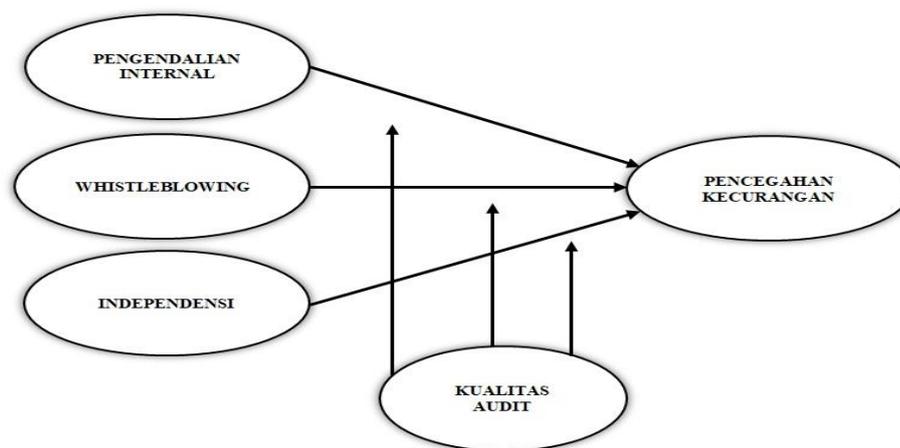
			secara positif dan signifikan secara parsial terhadap efektivitas pengendalian internal. Adapun secara simultan, kualitas audit berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap efektivitas pengendalian internal
Ika Sarah Mahsifah. 2020. Pengaruh Skeptisme Profesional, Pengalaman Audit Investigatif, <i>Whistleblowing System</i> , Penegakan Hukum dan Toleransi Masyarakat Pada Korupsi Terhadap Kemampuan Auditor Dalam Mendeteksi <i>Fraud</i> .	Independen: -Skeptisme Profesional -Pengalaman Audit Investigatif - <i>Whistleblowing System</i> -Penegakan Hukum Dan Toleransi Masyarakat Pada Korupsi  Dependen: -Kemampuan Auditor Mendeteksi <i>Fraud</i>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa skeptisme profesional, penegakan hukum dan <i>whistleblowing system</i> berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi <i>fraud</i> . Sedangkan toleransi masyarakat pada korupsi

			berpengaruh negatif dan pengalaman auditor tidak berpengaruh terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi <i>fraud</i> .
Anang Didik Waluyo & Bambang Suryono. 2015. Pengaruh Kualitas Audit, Audit Fee, Dan Profil Kantor Akuntan Publik Terhadap Independensi Auditor	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Kualitas Audit</li> <li>-Audit Fee</li> <li>-Profil Kantor Akuntan Publik</li> </ul> <p>Dependen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Independensi Auditor</li> </ul>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa kualitas audit dan audit fee berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap independensi auditor. Namun profil KAP berpengaruh negatif dan signifikan terhadap independensi auditor.
Dewi Novita Wulandari & Muhammad Nuryatno. 2018. Pengaruh Pengendalian Internal, Kesadaran Anti- <i>Fraud</i> , Integritas, Independensi, Dan Profesionalisme	<p>Independen:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>-Pengendalian Internal</li> <li>-Kesadaran Anti-<i>fraud</i></li> <li>-Integritas</li> <li>-Independensi</li> </ul>	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal, kesadaran anti- <i>fraud</i> , integritas,

Terhadap Pencegahan Kecurangan.	-Profesionalisme		independensi, dan profesionalisme berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan.
St. Nur Irawati. 2011. Pengaruh Kompetensi Dan Independensi Auditor Terhadap Kualitas Audit Pada Kantor Akuntan Publik Di Makassar.	Independen: -Kompetensi -Independensi Auditor  Dependen: -Kualitas Audit	Kuantitatif	Hasil penelitian menunjukkan bahwa independensi berpengaruh positif dan signifikan terhadap kualitas audit. Sedangkan kompetensi auditor berpengaruh negatif dan tidak signifikan terhadap kualitas audit pada KAP di Makassar.

## 2.8 Kerangka Pemikiran

Berdasarkan uraian penejelasan dari latar belakan dan penelitian terdahulu, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh pengendalian internal, *Whistleblowing*, dan independensi terhadap kualitas audit dengan pencegahan kecurangan sebagai variabel moderasi.



Gambar 2. 2 Kerangka Konseptual Penelitian

## 2.9 Hipotesis Penelitian

Hipotesis dalam penelitian ini merupakan dugaan sementara yang disimpulkan oleh peneliti terkait pengaruh dan hubungan antar variabel yang diperoleh dengan melakukan studi pustaka terhadap masing-masing variabels. Adapun hipotesis yang disimpulkan dalam penelitian ini adalah sebagai berikut.

### 2.9.1 Pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan

Dalam teori penetapan tujuan menyatakan bahwa untuk mencapai tujuan yang ditetapkan baik itu tujuan individu maupun tujuan organisasi, seseorang akan melakukan suatu tindakan akan perilaku untuk mencapai tujuan tersebut. Sama halnya dengan perusahaan/instansi, untuk mencapai target atau tujuan, maka organisasi tersebut perlu melakukan tindakan yang mendorong atau menunjang tercapainya tujuan tersebut. Salah satu tindakan yang yang dilakukan untuk mencegah dan meminimalisir hal tersebut adalah dengan menerapkan pengendalian internal.

Secara umum, pengendalian internal dapat diartikan sebagai suatu sistem penetapan aturan tentang bagaimana melakukan kegiatan dan memantaunya, sehingga segala sesuatu di lingkungan organisasi dapat berjalan sesuai dengan tujuan yang ditetapkan. Selain itu, pengendalian internal juga berfungsi untuk

mencegah atau meminimalisir terjadinya tindakan yang merugikan perusahaan/organisasi, misalnya penyelewengan atau kecurangan.

Soleman (2013) menyatakan bahwa pengendalian internal sangat berpengaruh terhadap besar kecilnya tindakan kecurangan, dimana pencegahan kecurangan dapat dilakukan dengan mengurangi tekanan, kesempatan dan perbaikan moral individu disetiap level dalam organisasi. Penelitian Andari & Ismatullah (2019) menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan, ini membuktikan bahwa semakin baik pengendalian internal suatu perusahaan maka pencegahan kecurangan juga semakin meningkat sehingga peluang *fraud* dapat diminimalisir. Hasil penelitian tersebut sejalan dengan penelitian Faiqoh (2019) yang menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

Berdasarkan pembahasan diatas, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>1</sub>: Pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

### **2.9.2 Pengaruh *whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan**

Dalam teori atribusi, tindakan atau perilaku seseorang dipengaruhi oleh faktor-faktor yang berasal dari individu itu sendiri (faktor internal) atau berasal dari lingkungan disekitarnya (faktor eksternal), begitu juga dengan tindakan *whistleblowing*. *Whistleblowing* merupakan tindakan untuk mengungkapkan atau melaporkan penyelewengan/kecurangan yang dilakukan oleh individu atau kelompok dalam suatu organisasi/perusahaan demi keuntungan pribadi (Micell & Near, 1985).

Micell dan Near (1985) mengatakan bahwa pelapor akan melakukan *Whistleblowing* sebagai upaya untuk membantu dan memberikan keuntungan bagi organisasi karena pelapor atau *whistleblower* meyakini bahwa pelanggaran/*fraud* tidak sesuai dengan nilai-nilai yang dianut oleh organisasi. Namun tidak menutup kemungkinan bahwa ada banyak pihak yang tidak menyukai tindakan ini karena dianggap menghalangi mereka untuk melakukan tindakan penyelewengan atau kecurangan. Oleh karena itu, pihak yang melakukan *whistleblowing* biasanya memiliki *self-efficacy* atau rasa percaya diri yang tinggi terhadap kemampuan yang dimilikinya dan memastikan bahwa ada perlindungan terhadap tindakan tersebut dari organisasi atau perusahaan. Dalam penelitian Islamiyah et al., (2020) *whistleblowing* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap pencegahan *fraud*. Namun pada penelitian Langoday (2021) menunjukkan bahwa *whistleblowing* tidak berpengaruh terhadap pencegahan *fraud*.

Berdasarkan pembahasan diatas, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H<sub>2</sub>: *Whistleblowing* berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

### **2.9.3 Pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan**

Independensi merupakan salah satu hal penting yang harus dimiliki oleh auditor. Auditor harus objektif dan tidak terikat dengan kepentingan apapun atau siapapun sehingga laporan atau informasi yang dihasilkan benar-benar mencerminkan keadaan sebenarnya. Independensi memiliki kaitan yang erat dengan teori penetapan tujuan dan teori atribusi.

Dalam melakukan audit, terdapat tugas atau dalam hal ini tujuan yang harus dicapai oleh auditor internal, yaitu keandalan pelaporan keuangan, efektivitas & efisiensi operasi, serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan

yang berlaku. Selain itu teori atribusi juga menjelaskan bahwa terdapat 2 faktor yang dapat mempengaruhi tindakan seseorang yaitu faktor internal dan eksternal, bagi auditor internal sendiri faktor-faktor ini dapat menimbulkan hambatan atau masalah dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut, contohnya penyimpangan atau *fraud*. Oleh karena itu, untuk meminimalisir dampak atau mencegah masalah tersebut dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan, maka auditor internal harus menerapkan independensi dalam setiap tindakannya terkait dengan tugas atau tanggung jawab yang diberikan.

Penelitian yang dilakukan oleh Wulandari & Nuryanto (2018) menunjukkan bahwa independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan, dapat disimpulkan bahwa semakin tinggi independensi seorang auditor, maka auditor tersebut tidak mudah dikendalikan oleh orang lain dalam menemukan maupun melaporkan kecurangan saat melakukan pemeriksaan terhadap laporan keuangan. Namun hasil penelitian yang dilakukan oleh Saputra et al., (2020) justru menunjukkan sebaliknya, yaitu independensi tidak berpengaruh signifikan terhadap pencegahan kecurangan.

Berdasarkan pemaparan diatas, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H3: Independensi berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

#### **2.9.4 Pengaruh kualitas audit dalam memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan**

Dalam teori penetapan tujuan dijelaskan bahwa seseorang atau individu yang memiliki suatu tujuan, akan melakukan berbagai tindakan untuk mencapai tujuan tersebut. Sebagai pihak yang bertugas dan bertanggung jawab sebagai pengawas, auditor internal dituntut untuk memberikan jaminan penuh terhadap efektivitas dan efisiensi dalam mencapai tujuan regulasi, keandalan pelaporan

keuangan, keamanan aset publik, dan kepatuhan hukum. Untuk mencapai tujuan tersebut, auditor internal harus menerapkan dan mengevaluasi pengendalian internal yang ada dalam organisasi/instansi, adapun untuk menunjang hal tersebut diperlukan kualitas audit yang mumpuni. Oleh karena itu, disamping memaksimalkan pengendalian internal, auditor internal harus meningkatkan kualitas auditnya.

Penelitian yang dilakukan oleh Oktar Swan & Yuliyanti (2020) menunjukkan bahwa kualitas audit memperkuat pengaruh positif sistem pengendalian internal pemerintah terhadap pencegahan *fraud star*. Hasil penelitian tersebut didukung oleh penelitian Susiani & Edison (2017) yang menjelaskan bahwa kualitas audit sangat menentukan efektivitas pengendalian internal, sehingga tujuan pengendalian internal organisasi dapat tercapai dan efisiensi operasional dapat tercapai secara maksimal, yang membantu meminimalisir peluang atau kesempatan *fraud/kecurangan* dengan dibuktikan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh positif dan signifikan terhadap pengendalian internal. Namun pada penelitian Satria & Setiawan (2020), menunjukkan hasil yang sebaliknya yaitu kualitas audit tidak berpengaruh secara signifikan terhadap efektivitas pengendalian internal.

Berdasarkan pembahasan diatas, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H4: Kualitas audit dapat memoderasi pengaruh pengendalian internal terhadap pencegahan kecurangan.

#### **2.9.5 Pengaruh kualitas audit dalam memoderasi pengaruh *Whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan**

*Whistleblowing* merupakan salah satu cara untuk mendeteksi *fraud* dalam suatu organisasi. Micell dan Near (1985) berpendapat bahwa pelapor akan

melaporkan kecurangan sebagai upaya untuk membantu dan memberikan keuntungan bagi organisasi, karena pelapor meyakini bahwa pelanggaran atau kecurangan tidak sesuai dengan nilai-nilai yang dianut oleh organisasi. Dengan memberlakukan *whistleblowing*, organisasi dapat meminimalisir peluang atau kesempatan untuk melakukan *fraud*.

Dalam teori atribusi menjelaskan bahwa tindakan seseorang atau individu dapat dipengaruhi oleh faktor internal maupun faktor eksternal. Untuk melakukan *whistleblowing*, seorang *whistleblower* harus memiliki *self-efficacy*. *Self-efficacy* ini merupakan kepercayaan individu dalam melakukan suatu hal yang berasal dari dalam individu atau dibentuk oleh lingkungan sosial itu sendiri. Salah satu pihak yang dapat melakukan *whistleblowing* adalah auditor internal dan untuk menunjang hal tersebut maka auditor internal harus memiliki *self-efficacy* yang tinggi, dalam hal ini kualitas audit yang mumpuni, yang dapat menunjang keberhasilan dalam *whistleblowing*.

Penelitian yang dilakukan oleh Mahsifah (2020) menunjukkan bahwa *Whistleblowing* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap kemampuan auditor dalam mendeteksi *fraud*. Pelanggaran yang terjadi kemudian dilaporkan sebagai indikasi awal *fraud*, kemudian auditor akan menindaklanjuti kejadian kejadian atau temuan tersebut. Semakin baik *Whistleblowing* diimplementasikan maka akan sangat membantu mempercepat auditor mencari bukti pelanggaran terkait *fraud* dan menekan kerugian yang timbul akibat *fraud*. Begitu juga sebaliknya, semakin tinggi kemampuan auditor dalam mendeteksi *fraud* dalam hal ini kualitas auditnya semakin baik, akan membantu organisasi dalam upaya pencegahan kecurangan melalui *Whistleblowing*.

Berdasarkan pemaparan diatas, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H5: Kualitas audit dapat memoderasi pengaruh *Whistleblowing* terhadap pencegahan kecurangan.

### **2.9.6 Kualitas audit memoderasi pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan**

Independensi merupakan salah satu hal penting yang harus dimiliki oleh auditor. Auditor harus objektif dan tidak terikat dengan kepentingan apapun atau siapapun sehingga laporan atau informasi yang dihasilkan benar-benar mencerminkan keadaan sebenarnya. Independensi memiliki kaitan yang erat dengan teori penetapan tujuan dan teori atribusi.

Dalam melakukan audit, terdapat tugas atau dalam hal ini tujuan yang harus dicapai oleh auditor internal, yaitu keandalan pelaporan keuangan, efektivitas & efisiensi operasi, serta kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku. Selain itu teori atribusi juga menjelaskan bahwa terdapat 2 faktor yang dapat mempengaruhi tindakan seseorang yaitu faktor internal dan eksternal, bagi auditor internal sendiri faktor-faktor ini dapat menimbulkan hambatan atau masalah dalam mencapai tujuan-tujuan tersebut, contohnya penyimpangan atau *fraud*. Oleh karena itu, untuk meminimalisir dampak atau mencegah masalah tersebut dan mencapai tujuan yang telah ditetapkan, maka auditor internal harus menerapkan independensi dalam setiap tindakannya terkait dengan tugas atau tanggung jawab yang diberikan, dan untuk memaksimalkan hal tersebut maka auditor harus memiliki kualitas audit yang mumpuni.

Irawati (2011) menyatakan kualitas audit yang mumpuni dapat menghasilkan laporan audit yang berkualitas tinggi, sehingga tingkat independensi yang dimiliki oleh auditor tersebut juga semakin tinggi. Pernyataan tersebut dibuktikan dengan hasil penelitian yang menunjukkan bahwa kualitas audit berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap independensi.

Pernyataan tersebut juga didukung oleh penelitian Waluyo & Suryono (2015) menunjukkan bahwa kualitas audit menunjukkan hubungan positif dan berpengaruh signifikan terhadap independensi auditor. Adapun kaitannya dengan pencegahan kecurangan pada hasil penelitian Wulandari & Nuryatno (2018) yang membuktikan bahwa independensi berpengaruh secara positif dan signifikan terhadap pencegahan *fraud*/kecurangan.

Berdasarkan pemaparan diatas, dapat disimpulkan hipotesis sebagai berikut:

H6: Kualitas audit dapat memoderasi pengaruh independensi terhadap pencegahan kecurangan.