

SKRIPSI

**PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL,
WHISTLEBLOWING SYSTEM, DAN PROFESIONALISME
AUDITOR INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN *FRAUD*
(KECURANGAN)
(Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)**

WAFIQ NURAZIZAH



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

SKRIPSI

**PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL,
WHISTLEBLOWING SYSTEM, DAN PROFESIONALISME
AUDITOR INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN *FRAUD*
(KECURANGAN)
(Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)**

sebagai salah satu persyaratan untuk memperoleh
gelar Sarjana Ekonomi

**WAFIQ NURAZIZAH
A031191176**



kepada

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

SKRIPSI

**PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL,
WHISTLEBLOWING SYSTEM, DAN PROFESIONALISME
AUDITOR INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN FRAUD
(KECURANGAN)
(Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)**

disusun dan diajukan oleh

**WAFIQ NURAZIZAH
A031191176**

telah diperiksa dan disetujui untuk diuji

Makassar, 15 September 2023

Pembimbing I



Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., Ak., M.Si, CA., CRA., CRP
NIP. 19640609 199203 1 003

Pembimbing II



Asharin Juwita Purisamy, S.E., M.Sc
NIP. 19910904 201904 4 001

Ketua Departemen Akuntansi

Fakultas Ekonomi dan Bisnis

Universitas Hasanuddin



Dr. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., Ak., ACPA

NIP. 19650307 199403 1 003

SKRIPSI

PENGARUH PENGENDALIAN INTERNAL, WHISTLEBLOWING SYSTEM, DAN PROFESIONALISME AUDITOR INTERNAL TERHADAP PENCEGAHAN FRAUD (KECURANGAN) (Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)

disusun dan diajukan oleh

WAFIQ NURAZIZAH
A031191176

telah dipertahankan dalam sidang ujian skripsi
pada tanggal **02 November 2023** dan
dinyatakan telah memenuhi syarat kelulusan

Menyetujui,

Panitia Penguji

No.	Nama Penguji	Jabatan	Tanda Tangan
1	Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., Ak., M.Si, CA., CRA., CRP	Ketua	1 
2	Asharin Juwita Purisamya, S.E., M.Sc	Sekretaris	2 
3	Prof. Dr. H. Gagaring Pagalung, S.E., Ak., MS. CA	Anggota	3 
4	Dr. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., Ak., ACPA	Anggota	4 

Ketua Departemen Akuntansi
Fakultas Ekonomi dan Bisnis
Universitas Hasanuddin



Dr. Syarifuddin Rasyid, S.E., M.Si., Ak., ACPA
NIP. 19650307 199403 1 003

PERNYATAAN KEASLIAN

Saya yang bertanda tangan di bawah ini,

Nama : WAFIQ NURAZIZAH

Nim : A031191176

Departemen/Program Studi : AKUNTANSI

dengan ini menyatakan dengan sebenar-benarnya bahwa skripsi yang berjudul

Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing System*, dan Profesionalisme Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan *Fraud* (Kecurangan)

(Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)

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 di kemudian 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, 15 November 2023

Yang membuat pernyataan,



Wafiq Nurazizah

PRAKATA

Puji syukur peneliti panjatkan atas kehadiran Allah SWT atas berkat, rahmat dan karunia-Nya sehingga peneliti dapat menyelesaikan skripsi ini. Shalawat serta salam semoga selalu dilimpahkan kepada junjungan kita, Nabi Muhammad SAW. Berkat perjuangan beliau, kita semua dapat merasakan cahaya dari ilmu pengetahuan. Skripsi ini merupakan tugas akhir yang disusun dan diajukan untuk memenuhi syarat dalam menyelesaikan studi dan mendapatkan gelar Sarjana Ekonomi pada Program Studi Akuntansi Fakultas Ekonomi dan Bisnis Universitas Hasanuddin.

Peneliti ingin menyampaikan terima kasih kepada seluruh pihak yang telah membantu serta membimbing dengan memberikan dukungan, motivasi, doa, serta nasihat membangun bagi penulis hingga selesainya skripsi ini. Penulis mengucapkan terima kasih kepada:

1. Bapak Prof. Dr. H. Arifuddin, S.E., Ak., M.Si, CA., CRA., CRP selaku dosen pembimbing I dan Ibu Asharin Juwita Purisamy, S.E., M.Sc selaku dosen pembimbing II yang telah memberikan bantuan baik berupa waktu dan saran, serta sabar membimbing, mengarahkan, memberi motivasi, dan membantu dalam menyelesaikan skripsi ini dengan baik. Semoga Bapak dan Ibu selalu diberikan kesehatan dan kebahagiaan.
2. Bapak Marwan Mansyur, S.H., M.H. telah memberikan izin kepada peneliti untuk melakukan penelitian di Kantor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan. Hal yang sama juga peneliti sampaikan kepada Bapak Amal dan Bapak/Ibu auditor Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan yang telah memberi andil yang sangat besar dalam pelaksanaan penelitian ini.

3. Kedua orang tua peneliti yang sangat peneliti cintai dan sayangi, Bapak Ahmad dan Ibu Nurhena. Peneliti ucapkan terima kasih yang sebesar-besarnya atas seluruh dukungan penuh, doa, dan motivasi yang telah diberikan.

Skripsi ini masih jauh dari kata sempurna. Apabila terdapat kesalahan dalam skripsi ini sepenuhnya menjadi tanggungjawab peneliti. Oleh karena itu, kritik dan saran yang membangun diperlukan untuk lebih menyempurnakan skripsi ini. Semoga skripsi ini dapat bermanfaat bagi semua pihak.

Makassar, 15 November 2023

Peneliti

ABSTRAK

**Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing System*, dan Profesionalisme Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan *Fraud* (Kecurangan)
(Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)**

***The Effect of Internal Control, Whistleblowing System, and Professionalism of Internal Auditors on Fraud Prevention
(Survey at the Inspectorate of South Sulawesi Province)***

Wafiq Nurazizah
Arifuddin
Asharin Juwita Purisamya

Penelitian ini bertujuan untuk menguji dan menganalisis pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal terhadap pencegahan *fraud* (kecurangan). Data yang digunakan adalah data primer yang diperoleh langsung dari responden dengan penyebaran kuesioner. Sampel dalam penelitian ini adalah 38 auditor internal yang bekerja di Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. Teknik pengambilan sampel menggunakan teknik *purposive sampling*. Penelitian ini menggunakan pendekatan kuantitatif dengan model analisis regresi linear berganda. Hasil penelitian menunjukkan bahwa pengendalian internal dan profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan, sedangkan *whistleblowing system* berpengaruh negatif terhadap pencegahan kecurangan. Secara bersama-sama, pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

Kata Kunci: Pengendalian Internal, *Whistleblowing System*, Profesionalisme Auditor Internal, Pencegahan Kecurangan

This research aims to examine and analyze the effect of internal control, whistleblowing systems, and internal auditors professionalism on fraud prevention. The data used is primary data obtained directly from respondents by distributing questionnaires. The sample in this study was 38 internal auditors who worked at the Regional Inspectorate of South Sulawesi Province. The sampling technique uses purposive sampling technique. This research uses a quantitative approach with a multiple linear regression analysis model. The results of this research indicate that internal control and internal auditors professionalism have a positive effect on fraud prevention, while the whistleblowing system has a negative effect on preventing fraud. Together, internal control, whistleblowing system, and internal auditor professionalism have a positive effect on fraud prevention.

Keywords: *Internal Control, Whistleblowing System, Internal Auditor Professionalism, Fraud Prevention*

DAFTAR ISI

	Halaman
HALAMAN SAMPUL.....	i
HALAMAN JUDUL.....	ii
HALAMAN PERSETUJUAN.....	iii
HALAMAN PENGESAHAN.....	iv
HALAMAN PERNYATAAN KEASLIAN.....	v
PRAKATA.....	vi
ABSTRAK.....	viii
DAFTAR ISI.....	ix
DAFTAR TABEL.....	xi
DAFTAR GAMBAR.....	xii
DAFTAR LAMPIRAN.....	xiii
BAB I PENDAHULUAN.....	1
1.1 Latar Belakang.....	1
1.2 Rumusan Masalah.....	6
1.3 Tujuan Penelitian.....	6
1.4 Kegunaan Penelitian.....	7
1.4.1 Kegunaan Teoritis.....	7
1.4.2 Kegunaan Praktis.....	8
BAB II TINJAUAN PUSTAKA.....	9
2.1 Landasan Teori.....	9
2.1.1 Pengendalian Internal.....	9
2.1.1.1 Komponen Pengendalian Internal.....	10
2.1.2 <i>Whistleblowing System</i>	13
2.1.2.1 Manfaat dan Mekanisme <i>Whistleblowing System</i>	14
2.1.2.2 Aspek-Aspek <i>Whistleblowing System</i>	15
2.1.2.3 Perlindungan Pelapor (<i>Whistleblower</i>).....	16
2.1.3 Profesionalisme Auditor Internal.....	17
2.1.3.1 Audit Internal.....	17
2.1.3.2 Dimensi Profesionalisme Auditor Internal.....	20
2.1.4 Pencegahan <i>Fraud</i> (Kecurangan).....	21
2.1.4.1 <i>Fraud</i> (Kecurangan).....	21
2.1.4.2 <i>Fraud Triangle</i>	24
2.1.4.3 Pencegahan <i>Fraud</i> (Kecurangan).....	26
2.2 Penelitian Terdahulu.....	27
2.3 Kerangka Konseptual.....	31
2.4 Hipotesis Penelitian.....	32
BAB III METODE PENELITIAN.....	37
3.1 Rancangan Penelitian.....	37
3.2 Tempat dan Waktu.....	37
3.3 Populasi dan Sampel.....	37
3.4 Jenis dan Sumber Data.....	38
3.5 Teknik Pengumpulan Data.....	38
3.6 Variabel Penelitian dan Definisi Operasional.....	39
3.6.1 Variabel Penelitian.....	39
3.6.2 Definisi Operasional.....	40

3.7 Instrumen Penelitian	42
3.8 Analisis Data	43
3.8.1 Analisis Deskriptif	43
3.8.2 Uji Kualitas Data	43
3.8.3 Uji Asumsi Klasik	44
3.8.4 Analisis Regresi Linear Berganda	45
3.8.5 Uji Hipotesis	46
BAB IV HASIL PENELITIAN	48
4.1 Deskripsi Data	48
4.1.1 Gambaran Umum Objek Penelitian	48
4.1.2 Karakteristik Responden	49
4.2 Analisis Data	50
4.2.1 Analisis Statistik Deskriptif	50
4.2.2 Uji Kualitas Data	53
4.2.3 Uji Asumsi Klasik	56
4.2.4 Analisis Regresi Linear Berganda	59
4.2.5 Uji Hipotesis	61
4.3 Pembahasan	64
BAB V KESIMPULAN	72
5.1 Kesimpulan	72
5.2 Keterbatasan Penelitian	72
5.3 Saran	73
DAFTAR PUSTAKA	74
LAMPIRAN.....	78

DAFTAR TABEL

	Halaman
Tabel 3.1 Definisi Operasional	40
Tabel 4.1 Data Distribusi Kuesioner	49
Tabel 4.2 Karakteristik Responden Berdasarkan Lama Bekerja	50
Tabel 4.3 Statistik Deskriptif	51
Tabel 4.4 Hasil Uji Validitas	53
Tabel 4.5 Hasil Uji Reliabilitas	55
Tabel 4.6 Hasil Uji <i>One Sample Kolmogorov-Smirnov</i>	57
Tabel 4.7 Hasil uji Multikolinearitas	58
Tabel 4.8 Hasil Uji Regresi Linear Berganda	60
Tabel 4.9 Hasil Uji F - ANOVA	61
Tabel 4.10 Koefisien Determinasi - <i>Model Summary</i> ^b	62
Tabel 4.11 Hasil Uji t	63

DAFTAR GAMBAR

	Halaman
Gambar 2.1 <i>Fraud Triangle</i>	25
Gambar 2.2 Kerangka Konseptual	31
Gambar 4.1 Struktur Organisasi Inspektorat Provinsi Sulawesi Selatan	48
Gambar 4.2 <i>Normal Probability Plot</i>	56
Gambar 4.3 Grafik <i>Scatterplot</i>	59

DAFTAR LAMPIRAN

	Halaman
1. Biodata	79
2. Kuesioner dan Tabulasi Jawaban Responden	80
3. Tabel r	89
4. Tabel t	89
5. Tabel F	90
6. Karakteristik Responden	90
7. Statatistik Deskriptif	90
8. Uji Validitas dan Reliabilitas	93
9. Uji Asumsi Klasik	97
10. Uji Hipotesis	98

BAB I

PENDAHULUAN

1.1 Latar Belakang

Kecurangan hingga kini masih menjadi isu fenomenal dan sering kali terjadi di berbagai sektor, termasuk di lingkup pemerintahan Indonesia. Apalagi dengan adanya sistem desentralisasi pengelolaan keuangan negara hingga ke level daerah dapat meningkatkan risiko tindakan kecurangan karena kompleksitas penyelenggaraan pemerintahan ditambah kurangnya transparansi publik. Hal tersebut menyebabkan kerugian, hancurnya reputasi, kepercayaan publik, dan menghambat pencapaian tujuan organisasi. Kecurangan dilakukan secara sengaja demi mendapatkan keuntungan dengan tidak adil dari orang lain atau sekelompok orang dengan cara menipu. Kecurangan akuntansi menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE) (2020)* terdiri atas tiga bentuk, antara lain penyalahgunaan aset, kecurangan laporan keuangan, dan korupsi. Dari ketiga jenis kecurangan tersebut, yang umum dikenal dan sering terjadi dalam pemerintahan Indonesia adalah korupsi.

Instansi pemerintah yang semestinya diisi orang-orang kompeten dan jujur, dan bekerja sama dengan sistematis, terorganisir, dan terencana dalam mengelola dan memanfaatkan sumber daya demi mensejahterahkan masyarakat dan menjaga kepercayaan publik, justru kenyataannya banyak melakukan kecurangan. Seperti yang dicatat *Transparency International* dalam risetnya terkait skor Indeks Persepsi Korupsi yang mengukur peringkat korupsi sektor publik suatu negara. Hasilnya diberikan dalam skala 0 (sangat korup) hingga 100 (sangat bersih). Indonesia sendiri di tahun 2022 mendapatkan skor 34 menurun 4 poin dari 2021 dengan skor 38 dengan menempati peringkat 110 dari total 180

Negara, artinya bahwa Indonesia mengalami peningkatan korupsi di tahun 2022. Selain itu, dari hasil pemantauan persidangan perkara tindak pidana korupsi di semua tingkat pengadilan, *Indonesia Corruption Watch* (ICW) melaporkan terdapat 2.056 putusan dengan 2.249 terdakwa. Perkara yang disidangkan tersebut meningkat cukup signifikan dibandingkan tahun sebelumnya yaitu tahun 2021 sebesar 1.282 perkara dengan total terdakwa 1.404. ICW juga mengungkapkan kerugian keuangan negara akibat korupsi pada 2022 sebesar Rp48,786 triliun. Menurut ICW, hal ini menandakan bahwa pengawasan terhadap pengelolaan anggaran pemerintah semakin buruk tiap tahunnya.

Penyebab seseorang melakukan kecurangan dapat dijelaskan oleh teori *Fraud Triangle* dari Donald R Cressey yang mengemukakan bahwa seseorang melakukan kecurangan sebab ada tekanan, kesempatan, dan rasionalisasi. Tekanan bisa berasal dari adanya tekanan keuangan, atasan, atau kondisi lingkungan kerja buruk. Kemudian didukung dengan peluang karena kurangnya pengawasan dan kelemahan dari sistem pengendalian internal instansi. Adapun rasionalisasi merupakan pembenaran atas tindakan kecurangan yang dilakukan, di mana pelaku meyakinkan dirinya bahwa apa yang dilakukan adalah tindakan yang wajar.

Kecurangan berkaitan erat dengan kurangnya pengawasan secara sistematis oleh manajemen terhadap pengendalian internal dalam memantau, mengawasi, mengevaluasi dan melaporkan seluruh proses dan tahapan kegiatan (Hartono & Nugroho, 2022). Selain itu, fakta bahwa kecurangan masih terjadi setiap tahunnya menunjukkan bahwa kinerja lembaga pengawas pemerintah seperti inspektorat belum optimal dalam mencegah kecurangan karena belum bisa mendeteksi semua kecurangan dan mencegahnya.

Maraknya kasus kecurangan di instansi pemerintah yang merugikan negara baik dalam skala kecil maupun besar menuntut untuk meningkatkan pengawasan terhadap kegiatan yang dilakukan demi mencegah dan mengurangi semakin banyaknya kecurangan. Salah satu langkah dalam mencegah terjadinya kecurangan yaitu membangun dan melaksanakan pengendalian internal yang berkualitas, supaya kegiatan operasional organisasi dapat berjalan dengan efisien dan efektif, keamanan aset perusahaan terjamin, serta tujuan yang telah ditetapkan dapat tercapai (Rahayu & Prabowo, 2018). Seperti yang dikemukakan oleh Tuanakotta (2010) bahwa pengendalian internal merupakan langkah awal dalam mencegah kecurangan. Karena dalam pengendalian internal segala aktivitas yang dilakukan instansi diawasi dengan ketat. Efektifnya penerapan pengendalian internal memungkinkan adanya pemeriksaan silang (*cross-check*) oleh orang lain atas pekerjaan seseorang, sehingga mengurangi kemungkinan terjadinya kecurangan dan mengalokasikan kesalahan (Dasuki & Yudawati, 2022).

Bentuk lain pencegahan kecurangan yang efektif menurut ACFE (2020) yang dipandang sebagai pengendalian *anti-fraud* adalah penerapan *whistleblowing system*, yaitu sarana bagi *whistleblower* dalam mengungkapkan dan mengadukan kecurangan atau tindakan melawan hukum yang dilakukan pihak internal organisasi. *Whistleblowing system* yang efektif dapat mendorong dan meningkatkan partisipasi aktif karyawan maupun masyarakat agar lebih berani mengambil langkah-langkah pencegahan kecurangan dengan melaporkan tindakan curang kepada pihak-pihak yang dapat menanganinya. Penerapan *whistleblowing system* dapat menjadi sistem peringatan dini terhadap kecurangan dalam instansi. Jika kecurangan dapat di deteksi sejak dini, maka semakin sedikit tindakan kecurangan yang akan dilakukan (Clyde & Hanifah,

2022). Peran-peran *whistleblower* memang sudah sepantasnya lebih ditonjolkan dalam kehidupan masyarakat. Alasannya jelas, agar setiap kejahatan yang lebih banyak lagi yang merugikan publik dapat dicegah (Semendawai *et al.*, 2011:15).

Pencegahan kecurangan juga dapat melalui peran audit internal yaitu penilaian independen yang dilakukan dengan memeriksa, mengawasi, dan mengevaluasi pelaksanaan kegiatan instansi pemerintah dan memastikan kegiatan berjalan sesuai dengan aturan serta mendorong perbaikan terus-menerus. Auditor internal juga turut membantu manajemen untuk merancang dan memelihara kecukupan serta efektivitas struktur pengendalian internal (Kadir, 2017). Auditor internal akan memberikan saran dan sikap korektif apabila ditemui adanya kelemahan, di mana hal tersebut sangat membantu untuk mencegah kejadian kecurangan terulang kembali.

Demi mewujudkan penyelenggaraan sektor publik yang bersih di Indonesia, ada dua lembaga yang bertanggung jawab melakukan pengawasan dan pemeriksaan terhadap penyelenggaraan negara di tingkat pusat dan daerah. Lembaga tersebut adalah Aparat Pengawas Internal Pemerintah (APIP) dan Badan Pemeriksa Keuangan (BPK). APIP terdiri atas Inspektorat masing-masing kementerian, Inspektorat Provinsi dan Kota/Kabupaten, dan Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP). BPK selaku auditor eksternal pemerintah bertugas memeriksa keandalan penyajian data laporan keuangan pemerintah pusat dan daerah, dengan memberikan jaminan yang memadai, sedangkan APIP bertugas dalam mengontrol proses bisnis manajemen untuk memastikan aktivitas berjalan dengan efektif, efisien, serta sesuai dengan aturan dalam mencapai visi dan misi instansi (Suyatno, 2017).

Banyaknya fenomena kecurangan di instansi pemerintah menuntut inspektorat untuk meningkatkan kinerja pengawasan yang tentunya harus

ditunjang oleh peran auditor internal yang memiliki profesionalisme tinggi. Auditor internal yang profesional memiliki kompetensi, independen, dan memberikan opini yang objektif. Auditor dengan profesionalisme yang tinggi akan melakukan pekerjaannya dengan baik, teliti dan penuh rasa tanggung jawab serta sesuai dengan standar untuk menghasilkan audit yang berkualitas, sehingga auditor internal yang profesional adalah kunci efektifnya kinerja audit internal dalam mencegah kecurangan. Auditor internal yang profesional tentu memiliki pengetahuan dan keahlian yang memadai, sehingga memiliki kepekaan terhadap kecurangan dan dapat memprediksi segala bentuk penyimpangan yang akan terjadi. Dengan demikian, setiap kemungkinan kecurangan yang akan terjadi dapat dengan cepat diidentifikasi dan dicegah sehingga pengelolaan keuangan kedepannya akan lebih baik.

Penelitian ini merupakan replika dari penelitian oleh Nadiyah (2019) yang berjudul “Penerapan Pengendalian Internal dan Profesionalisme Auditor Internal dalam Mencegah Kecurangan (Survey pada 3 Perusahaan BUMN di Kota Bandung)”. Perbedaannya dalam penelitian ini terletak pada variabel independennya, yaitu menambahkan variabel *whistleblowing system* dan dilakukan uji secara simultan. Selain itu, terdapat perbedaan objek penelitian, di mana penelitian ini dilakukan pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan. Adapun hasil penelitian tersebut menunjukkan pengendalian internal dan profesionalisme auditor internal berpengaruh signifikan dalam mencegah kecurangan. Berbeda dengan penelitian oleh Nursyam *et al.* (2022) dan Ramadhaniyati & Hayati (2014) yang menunjukkan bahwa pengendalian internal dan profesionalisme auditor internal tidak berpengaruh dalam mencegah kecurangan. Selanjutnya penelitian terkait *whistleblowing system* oleh Clyde &

Hanifah (2022) menunjukkan bahwa *whistleblowing system* memiliki pengaruh positif signifikan terhadap pencegahan kecurangan.

Berdasarkan fenomena yang terjadi dan beberapa perbedaan hasil penelitian terdahulu, maka penulis tertarik untuk melakukan penelitian lebih lanjut terkait masalah tersebut, dengan judul “Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing System*, dan Profesionalisme Auditor Internal terhadap Pencegahan *Fraud* (Kecurangan) (Survei pada Inspektorat Daerah Provinsi Sulawesi Selatan)”.

1.2 Rumusan Masalah

Berdasarkan uraian latar belakang di atas, maka rumusan masalah dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Apakah pengendalian internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan?
2. Apakah *whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan?
3. Apakah profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan?
4. Apakah pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal secara simultan berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan?

1.3 Tujuan Penelitian

Tujuan penelitian ini yaitu untuk menguji apakah pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal secara parsial berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan. Selain itu, pengaruh secara simultan juga diuji karena terdapat hubungan antar variabel, yaitu auditor

internal yang profesional berperan memberikan kontribusi yang signifikan dalam mencegah kecurangan dengan melakukan pemeriksaan serta evaluasi terhadap kecukupan dan efektivitas pengendalian internal, memberikan rekomendasi untuk perbaikan pengendalian internal, dan informasi tentang teknik untuk mencegah dan mendeteksi kecurangan. Sikap profesional auditor internal mampu menghasilkan kinerja yang baik sehingga dapat dipercaya memberikan penilaian objektif dan rekomendasi yang tepat untuk perbaikan pengendalian, serta semakin ahli dalam mencegah kecurangan. Selain itu, dengan adanya profesionalisme, auditor internal akan mampu menangani, menyelidiki dan menindaklanjuti laporan dari *whistleblower* sesuai dengan ketentuan serta menjaga kerahasiaan identitas *whistleblower*, sehingga mereka akan merasa aman untuk mengungkapkan kecurangan sehingga penerapan *whistleblowing system* dapat berjalan efektif.

1.4 Kegunaan Penelitian

Berdasarkan tujuan penelitian di atas, penulis berharap penelitian ini dapat memberikan manfaat kepada penulis dan juga pihak terkait.

1.4.1 Kegunaan Teoritis

Kegunaan teoritis dalam penelitian ini sebagai berikut:

1. Hasil dalam penelitian ini mencoba memberikan bukti empiris tentang pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal terhadap pencegahan kecurangan.
2. Hasil penelitian ini diharapkan dapat menjadi referensi untuk penelitian berikutnya yang terkait dengan pengaruh pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal terhadap pencegahan kecurangan.

1.4.2 Kegunaan Praktis

Hasil penelitian ini memberikan gambaran dan masukan bagi Inspektorat dan instansi pemerintah mengenai pentingnya pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal dalam membantu mencegah kecurangan dan diharapkan dapat memberikan manfaat bagi pemerintah untuk dapat mencegah segala bentuk tindakan kecurangan.

BAB II

TINJAUAN PUSTAKA

2.1 Landasan Teori

2.1.1 Pengendalian Internal

Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO) dalam ACFE (2020) mendefinisikan pengendalian internal sebagai berikut.

Pengendalian internal adalah suatu proses, yang dipengaruhi oleh dewan direksi, manajemen, dan personel lain suatu entitas, yang dirancang untuk memberikan jaminan yang wajar mengenai pencapaian tujuan yang berkaitan dengan operasi, pelaporan, dan kepatuhan.

Di lingkungan instansi pemerintah, pengendalian internal diatur dalam Peraturan Pemerintah Nomor 60 Tahun 2008, yang mendefinisikan Sistem Pengendalian Internal Pemerintah (SPIP) sebagai berikut.

Proses yang integral pada tindakan dan kegiatan yang dilakukan secara terus menerus oleh pimpinan dan seluruh pegawai untuk memberikan keyakinan memadai atas tercapainya tujuan organisasi melalui kegiatan yang efektif dan efisien, keandalan pelaporan keuangan, pengamanan aset negara, dan ketaatan terhadap peraturan perundang-undangan.

Pengendalian internal penting dalam suatu organisasi karena dapat membantu manajemen mengendalikan aktivitas organisasi. Pengendalian internal membantu dalam mencapai tujuan dan mengurangi kemungkinan terjadinya hal-hal tidak terduga di luar rencana. Selain itu, Rani *et al.*, (2021) menyatakan “pengendalian internal juga dapat meningkatkan efisiensi, mencegah kerugian aset, meningkatkan keandalan data laporan keuangan serta mendorong dipatuhinya hukum dan peraturan yang berlaku”.

COSO dalam Anderson *et al.*, (2017) menetapkan tiga kategori tujuan dalam pelaksanaan pengendalian, yaitu:

1. Tujuan Operasi, terkait dengan efisiensi dan efektivitas operasional dan keuangan, serta melindungi timbulnya kerugian aset.
2. Tujuan Pelaporan, terdiri atas pelaporan keuangan maupun non-keuangan, yang meliputi keandalan, transparansi, dan ketepatan waktu.
3. Tujuan Kepatuhan, terkait dengan kepatuhan pada peraturan dan hukum yang berlaku.

2.1.1.1 Komponen Pengendalian Internal

COSO membagi pengendalian internal ke dalam lima komponen yang kemudian digunakan oleh berbagai negara termasuk Indonesia, diantaranya:

1. Lingkungan Pengendalian

Lingkungan pengendalian menurut COSO adalah “seperangkat standar, proses, dan struktur yang memberikan dasar untuk melaksanakan pengendalian internal di seluruh organisasi”. Lingkungan pengendalian tergambar dari suasana dan kesan yang dibangun oleh pimpinan terkait pentingnya pengendalian internal dan perilaku etis yang sesuai standar. Anderson *et al.* (2017) mengatakan bahwa “lingkungan pengendalian organisasi menembus semua area organisasi dan mempengaruhi cara setiap individu melaksanakan pengendalian internal”.

Adapun sub-komponen lingkungan pengendalian yang bersumber dari PP Nomor 60 Tahun 2008 antara lain.

Penegakan integritas dan nilai etika, komitmen terhadap kompetensi, kepemimpinan yang kondusif, pembentukan struktur organisasi sesuai dengan kebutuhan, pendelegasian wewenang dan tanggungjawab dengan tepat, penyusunan dan penerapan kebijakan pembinaan SDM, perwujudan peran APIP yang efektif, dan hubungan kerja yang baik dengan instansi pemerintah.

2. Penilaian Risiko

COSO dalam ACFE (2020) mendefinisikan risiko sebagai “kemungkinan bahwa suatu peristiwa akan terjadi dan mempengaruhi pencapaian tujuan”. Penilaian risiko didefinisikan sebagai suatu proses pengidentifikasian dan menganalisis risiko yang dapat mempengaruhi pencapaian tujuan, dan kemudian merancang pengelolaan risiko tersebut.

Penilaian risiko terbagi atas dua sub-komponen berdasarkan PP Nomor 60 Tahun 2008, yaitu:

- a. Identifikasi risiko. Identifikasi risiko bertujuan untuk mendeteksi risiko yang berpengaruh dalam pencapaian tujuan, kemudian dianalisis untuk mengetahui level kemungkinan kejadian dan dampak risiko dari yang tinggi sampai rendah.
- b. Analisis risiko. Analisis risiko merupakan proses menilai risiko yang telah terdeteksi untuk menentukan kemungkinan terjadinya dan besarnya dampak yang ditimbulkan, kemudian menentukan tingkat atau status risikonya dan menyediakan data dan informasi sebagai bantuan dalam mengevaluasi dan mengendalikan risiko.

3. Aktivitas Pengendalian

ACFE (2020) menjelaskan aktivitas pengendalian sebagai.

Kebijakan dan prosedur yang menerapkan arahan manajemen yang dimaksudkan untuk mengurangi risiko. Tindakan ini dilakukan di semua tingkat organisasi, di semua tahap proses bisnis, dan melalui prosedur manual dan otomatis. Mereka dapat dirancang untuk mencegah dan mendeteksi terjadinya risiko, atau keduanya.

Aktivitas pengendalian dalam PP Nomor 60 Tahun 2008 mencakup diantaranya.

Review kinerja, pembinaan sumber daya manusia, pengendalian fisik atas aset dan sistem informasi, penetapan dan evaluasi atas indikator serta ukuran kinerja, otorisasi transaksi dan kejadian yang penting, pemisahan tugas, pencatatan tepat waktu dan akurat atas transaksi dan kejadian, pembatasan akses terhadap sumber daya dan pencatatannya, akuntabilitas terhadap sumber daya dan pencatatannya, serta dokumentasi yang memadai.

4. Informasi dan Komunikasi

Informasi merupakan hasil pengolahan suatu data yang dapat dimanfaatkan dalam pengambilan keputusan. Adapun komunikasi yaitu proses menyampaikan informasi atau pesan secara langsung maupun tidak langsung melalui lambang atau simbol tertentu dengan tujuan memperoleh umpan balik (*feedback*).

Menurut COSO, komponen ini berkaitan dengan prinsip-prinsip berikut:

- a. Organisasi menghasilkan dan memanfaatkan informasi yang relevan dan bermutu guna mendorong fungsi pengendalian internal.
- b. Informasi terkait tujuan dan tanggung jawab pengendalian internal, yang dibutuhkan dalam mendorong berfungsinya pengendalian internal, dikomunikasikan secara internal.
- c. Membangun komunikasi bersama pihak eksternal terkait semua hal yang berpengaruh terhadap pengendalian internal.

5. Pemantauan

Pemantauan dilakukan untuk menilai apakah pengendalian internal organisasi ada dan berjalan dengan baik. Dalam PP Nomor 60 Tahun 2008, pemantauan terbagi atas tiga sub-komponen, yaitu:

- a. Pemantauan berkelanjutan, merupakan evaluasi terus menerus dan terintegrasi terhadap kinerja sistem pengendalian internal.

- b. Evaluasi terpisah, merupakan aktivitas membandingkan pelaksanaan pengendalian internal dengan standar yang telah ditentukan yang dilakukan secara berkala untuk memastikan bahwa semua kelemahan dapat diketahui dan ditemukan serta memperbaikinya dengan tepat waktu.
- c. Tindak lanjut terhadap rekomendasi dari hasil audit dan *review* lainnya, yaitu upaya untuk meyakinkan bahwa temuan audit dan *review* lainnya telah dan segera dilaksanakan. Tujuannya untuk memperbaiki kelemahan sistem pengendalian intern dengan segera.

2.1.2 Whistleblowing System

Komite Nasional Kebijakan Governance (KNKG, 2008:3), mendefinisikan *whistleblowing* sebagai berikut.

Pengungkapan tindakan pelanggaran atau pengungkapan perbuatan yang melawan hukum, perbuatan tidak etis/tidak bermoral, atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan, yang dilakukan oleh karyawan atau pimpinan organisasi kepada pimpinan organisasi atau lembaga lain yang dapat mengambil tindakan atas pelanggaran tersebut.

Adapun menurut Semendawai *et al.* (2011), "*whistleblowing system* adalah suatu sistem pengungkapan tindakan pelanggaran atau perbuatan yang melawan hukum atau perbuatan lain yang dapat merugikan organisasi maupun pemangku kepentingan".

Whistleblowing system yang berjalan efektif dapat mendorong dan meningkatkan partisipasi karyawan maupun masyarakat agar lebih berani mengambil langkah-langkah pencegahan kecurangan dengan melaporkan tindakan curang kepada pihak-pihak yang dapat menanganinya. Hal ini

menunjukkan kemampuan sistem ini dalam mengubah budaya “diam” menjadi budaya “kejujuran dan keterbukaan”.

2.1.2.1 Manfaat dan Mekanisme *Whistleblowing System*

Menurut KNKG (2008:2), pelaksanaan *whistleblowing system* yang baik memiliki beberapa manfaat antara lain:

1. Menyebabkan munculnya keengganan melakukan kecurangan dan mendorong kesediaan untuk melaporkan tindakan curang, sebab kepercayaan pada sistem pelaporan yang efektif.
2. Menurunkan risiko yang mungkin dihadapi organisasi akibat kecurangan dalam aspek reputasi, keselamatan kerja, operasi, keuangan, dan hukum.
3. Menurunkan pengeluaran yang dibutuhkan dalam menangani akibat dari adanya kecurangan.
4. Ketersediaan mekanisme untuk mendeteksi secara dini terhadap kemungkinan timbulnya risiko akibat kecurangan.
5. Ketersediaan mekanisme penyampaian informasi kritis dan penting bagi organisasi kepada pihak-pihak yang mesti menangani informasi tersebut dengan cepat dan aman.
6. Menyampaikan saran kepada organisasi untuk mengevaluasi area kritis dan proses kerja yang mempunyai kekurangan atau kelemahan pengendalian internal, serta merencanakan tindakan perbaikan yang dibutuhkan.
7. Ketersediaan peluang untuk mengatasi masalah kecurangan secara internal sebelum masalah meluas ke publik.
8. Meningkatnya citra organisasi di mata regulator, pemangku kepentingan, dan masyarakat.

Menurut Semendawai dkk (2011:19), ada dua cara *whistleblowing system* agar dapat berjalan secara efektif yaitu:

1. Mekanisme Internal, pada umumnya diterapkan melalui sarana komunikasi resmi yang telah ada dalam organisasi. Dalam sistem ini, penting untuk memastikan bahwa seluruh karyawan mengetahui terkait *whistleblower*, juga kepada siapa dapat melaporkan serta otoritas yang dapat menerima laporan. Adapun pimpinan memiliki peran kunci dalam melindungi *whistleblower*.
2. Mekanisme Eksternal. Sistem ini memerlukan adanya lembaga di luar organisasi yang mempunyai wewenang dalam menerima laporan *whistleblower*, melakukan penelusuran atau investigasi terhadap laporan, dan membuat rekomendasi kepada organisasi. Lembaga ini berkomitmen kuat untuk berperilaku yang sesuai standar legal, bermoral, dan beretika tinggi pada organisasi.

2.1.2.2 Aspek-Aspek *Whistleblowing System*

1. Aspek Struktural
 - a. Pernyataan Komitmen, semua karyawan atas kesediaannya menerapkan *whistleblowing system* dan apabila mengetahui terjadi kecurangan mereka berpartisipasi aktif dalam melaporkannya.
 - b. Kebijakan Perlindungan Pelapor, yaitu menyediakan jaminan keamanan bagi pelapor dan keluarganya, dan menjamin setiap laporan pelanggaran dijaga keamanan dan kerahasiaannya oleh organisasi.
 - c. Struktur Pengelolaan Sistem Pelaporan Pelanggaran. Unit pengelolaan *whistleblowing system* harus bersifat independen dan memiliki akses kepada pimpinan organisasi, yaitu terdiri atas sub-unit perlindungan pelapor dan sub-unit investigasi.
 - d. Sumber Daya, antara lain: kecukupan kualitas dan jumlah personil Petugas Perlindungan Pelapor dan Petugas Investigasi, sarana komunikasi pelaporan, pelatihan memadai bagi para petugas, serta

komitmen dan dukungan pendanaan untuk penyelenggaraan *whistleblowing system*.

2. Aspek Operasional

Aspek ini terkait dengan prosedur dan mekanisme kerja *whistleblowing system*. Organisasi mesti menyiapkan sarana yang khusus dipakai dalam menyampaikan laporan pelanggaran. Seluruh laporan kemudian diselidiki dan diinvestigasi lebih lanjut guna memperoleh bukti, dengan tujuan mencapai kesimpulan mengenai kebenaran laporan tersebut, untuk mendukung dilakukan tindak lanjut.

3. Aspek Perawatan

Aspek ini bertujuan untuk memastikan keberlanjutan dan peningkatan efektivitas *whistleblowing system*. Upaya yang dapat dilakukan adalah pendidikan dan pelatihan berkelanjutan kepada setiap individu dalam organisasi. Kemudian organisasi harus terus melakukan komunikasi secara rutin terkait hasil penerapan *whistleblowing system* serta mempertimbangkan adanya penghargaan bagi pelapor untuk lebih mendorong melaporkan adanya pelanggaran.

2.1.2.3 Perlindungan Pelapor (*Whistleblower*)

Terjaminnya keselamatan dan rasa aman baik nyawa maupun harta benda adalah elemen penting dalam implementasi *whistleblowing*. Di Indonesia sendiri telah mengembangkan sejumlah perangkat peraturan perundang-undangan termasuk LPSK (Lembaga Perlindungan Saksi dan Korban) untuk memberikan perlindungan ini. Menurut KNKG (2008:4), *whistleblowing system* yang baik memberikan perlindungan dan fasilitas sebagai berikut:

1. Sarana pelaporan (seperti email, surat, telepon) atau Ombudsman yang bersifat rahasia, bebas, dan independen.

2. Perlindungan hukum atas pembalasan dari telapor atau organisasi, termasuk harta benda, gugatan hukum, pemecatan, penundaan kenaikan pangkat, tekanan, hingga tindakan fisik. Perlindungan ini tidak hanya berlaku bagi pelapor, melainkan juga dapat melibatkan anggota keluarga pelapor.
3. Jaminan kerahasiaan identitas pelapor jika ia membeberkan identitasnya dan informasi yang digunakan untuk komunikasi lebih lanjut dengan pelapor untuk tindak lanjut atas laporan.
4. Informasi mengenai tindak lanjut, seperti bagaimana dan kapan serta kepada lembaga apa tindak lanjut diberikan. Informasi itu diberikan kepada pelapor secara rahasia yang mengungkapkan identitasnya dengan lengkap.

2.1.3 Profesionalisme Auditor Internal

2.1.3.1 Audit Internal

Institute of Internal Auditor's (IIA) dalam Pickett (2010:313) mendefinisikan audit internal sebagai berikut.

Aktivitas penjaminan dan konsultasi yang independen dan objektif yang dirancang untuk memberi nilai tambah dan meningkatkan operasi organisasi. Ini membantu organisasi mencapai tujuannya dengan membawa pendekatan yang sistematis dan disiplin untuk mengevaluasi dan meningkatkan efektivitas manajemen risiko, kontrol dan proses tata kelola.

Adapun definisi menurut *Chartered Institute of Public and Accountancy* (CIPFA) “audit internal adalah fungsi jaminan yang terutama memberikan pendapat independen dan objektif kepada organisasi tentang sejauh mana lingkungan pengendalian internal mendukung pencapaian tujuan organisasi”.

Adapun tujuan utama audit internal yaitu untuk memberikan keyakinan terkait keandalan informasi, kepatuhan dan kesesuaian dengan prosedur,

rencana, dan kebijakan yang berlaku, perlindungan atas kekayaan, penggunaan sumber daya dengan efisien dan ekonomis, serta pencapaian tujuan.

Pickett (2010:355) menyebutkan “profesi audit bertanggung jawab untuk menyediakan layanan audit dengan standar tinggi kepada setiap organisasi tempatnya bekerja”. Oleh karena itu, dalam kode etik IIA, auditor internal diharapkan dapat menjunjung tinggi dan menerapkan prinsip berikut:

1. Integritas. Auditor internal harus dapat dipercaya sehingga penilaian mereka dapat diandalkan. Oleh karena itu, auditor internal wajib melaksanakan tugasnya dengan jujur dan bertanggung jawab, patuh terhadap aturan serta membuat pengungkapan berdasarkan hukum dan profesi, dilarang ikut dalam aktivitas ilegal atau melakukan tindakan yang dapat menurunkan reputasi organisasi dan mendiskreditkan profesinya, serta auditor internal harus mendukung dan menghormati tujuan organisasi.
2. Objektivitas. Auditor internal memberikan penilaian adil dan tidak dipengaruhi oleh apa pun dan siapa pun, baik kepentingan individu maupun kelompok. Oleh karena itu, seorang auditor internal tidak boleh menjalin hubungan atau ikut dalam kegiatan apapun yang dapat menghambat penilaian yang adil oleh auditor internal, dilarang menerima apapun yang dapat menghalangi penilaian profesionalnya, serta wajib menyampaikan seluruh fakta material yang diketahuinya.
3. Kerahasiaan. Auditor internal harus menjaga kerahasiaan informasi yang mereka peroleh dan berhati-hati dalam menggunakan informasi tersebut, serta tidak mengungkapkannya tanpa izin kecuali diharuskan oleh hukum atau praktik profesional. Selain itu, auditor dilarang menggunakan dan mengungkapkan informasi untuk menghasilkan keuntungan secara pribadi dengan cara apapun yang melanggar hukum dan merugikan organisasi.

4. Kompetensi. Dalam mengerjakan tugas audit internal, auditor harus mempunyai keterampilan, pengetahuan, dan pengalaman, kemudian memberikan layanan yang sesuai dengan standar internasional praktik profesional audit internal, serta wajib terus meningkatkan keahlian, efektivitas dan kualitas layanan yang diberikan secara terus-menerus.

Pengawasan dan audit internal dalam organisasi pemerintah dilaksanakan oleh Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP). Menurut Asosiasi Auditor Intern Pemerintah Indonesia (AAIPI), Aparat Pengawasan Intern Pemerintah (APIP) adalah

Instansi pemerintah yang dibentuk dengan tugas melaksanakan pengawasan intern di lingkungan pemerintah pusat dan/atau pemerintah daerah, yang terdiri dari Badan Pengawasan Keuangan dan Pembangunan (BPKP), Inspektorat Jenderal/Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kementerian/Kementerian Negara, Inspektorat Utama/Inspektorat Lembaga Pemerintah Non Kementerian, Inspektorat/Unit Pengawasan Intern pada Kesekretariatan Lembaga Tinggi Negara dan Lembaga Negara, Inspektorat Provinsi/Kabupaten/Kota, dan Unit Pengawasan Intern pada Badan Hukum Pemerintah lainnya sesuai dengan peraturan perundang-undangan.

APIP sebagai pengawas intern pemerintah merupakan unsur manajemen pemerintah yang penting dalam mewujudkan pemerintah yang baik (*good governance*) dan bersih (*clean government*). Oleh karena itu, dibutuhkan peran APIP atau auditor internal yang efektif untuk mencapai tujuan tersebut. Menurut Faiz Zamzami *et al.* (2014:13) dalam Putri (2022), audit internal dalam instansi pemerintah berperan sebagai berikut:

1. Sesuai dengan tujuan utama dari pengendalian yaitu mengidentifikasi bagian-bagian instansi yang beresiko tinggi, seperti kepatuhan dan keamanan aset instansi.

2. Membuat dan melaksanakan program yang dibutuhkan dalam meninjau sistem pencegahan risiko.
3. Mendorong pencapaian tujuan sistem atau pengendalian serta memberikan saran kepada manajemen tentang efektivitas dan keberhasilan pengendalian.
4. Menilai setiap sistem dengan mengevaluasi pengendalian internal untuk memastikan apakah lima tujuan utama pengendalian telah dicapai atau belum.
5. Memberikan rekomendasi perbaikan sistem pengendalian jika terdapat kelemahan.
6. Melakukan audit tindak lanjut untuk memastikan apakah rekomendasi audit yang disetujui telah dilaksanakan oleh manajemen atau belum.

2.1.3.2 Dimensi Profesionalisme Auditor Internal

Menurut Harbani (2021:9) dalam Putri (2022) “profesionalisme merupakan sebutan yang mengacu kepada perilaku dan sikap mental dalam bentuk komitmen dari para anggota suatu profesi untuk senantiasa mewujudkan dan meningkatkan kualitas pekerjaannya”. Adapun menurut Tugiman (2019:27), profesionalisme auditor internal adalah “tanggung jawab bagian audit internal dalam pemeriksaan dan setiap auditor internal harus memiliki kemampuan, pengetahuan dan berbagai disiplin ilmu yang diperlukan untuk melaksanakan pemeriksaan secara tepat dan pantas”.

Menurut Andriani (2020), profesionalisme seorang auditor dilihat dari lima dimensi berikut, antara lain:

1. Pengabdian terhadap profesi

Pengabdian terhadap profesi dilihat dengan adanya profesionalisme dalam menjalankan tugas dengan menggunakan dan memanfaatkan pengetahuan dan kemampuan yang dimiliki serta tekad untuk terus bekerja biarpun imbalan

ekstrinsik kurang. Sikap tersebut mencerminkan totalitas dan komitmen yang tinggi pada profesi.

2. Kewajiban sosial

Kewajiban sosial merupakan keyakinan bahwa profesi yang dimiliki penting serta memberikan manfaat bagi masyarakat dan auditor sendiri dengan adanya pekerjaan tersebut.

3. Kemandirian

Kemandirian tercermin dari kemampuan profesional dalam mengambil keputusan secara mandiri tanpa adanya pengaruh dan tekanan dari mana pun, termasuk klien, pemerintah, dan bukan anggota profesi. Segala bentuk keterlibatan oleh pihak lain dipandang sebagai penghambat kemandirian secara profesional.

4. Keyakinan terhadap profesi

Keyakinan terhadap profesi merupakan keyakinan bahwa penilaian terhadap kualitas pekerjaan auditor dilakukan oleh rekan seprofesi yang memiliki kompetensi dalam pekerjaan dan bidang ilmu tersebut, bukan orang lain yang tidak memiliki pengetahuan tentang hal tersebut.

5. Hubungan dengan sesama profesi

Hubungan dengan sesama profesi yaitu penggunaan ikatan profesi sebagai prinsip dasar dalam pekerjaan, termasuk di dalam organisasi formal maupun informal. Auditor internal dapat membangun kesadaran profesional melalui ikatan profesi ini.

2.1.4 Pencegahan *Fraud* (Kecurangan)

2.1.4.1 *Fraud* (Kecurangan)

Menurut *Institute of Internal Auditors* (IIA) dalam Anderson *et al.* (2017), "kecurangan adalah setiap tindakan ilegal yang ditandai dengan penipuan,

penyembunyian, atau pelanggaran kepercayaan”. Adapun dalam *Association of Certified Fraud Examiners* (ACFE) (2020), mendefinisikan *fraud* (kecurangan) sebagai “skema ketidakbenaran atau ketidakjujuran yang disengaja yang digunakan untuk mengambil keuntungan dengan tidak adil dari orang lain atau sekelompok orang termasuk cara apa pun seperti menipu”.

Kecurangan menurut *Association Of Certified Fraud Examinations* (ACFE) dapat digambarkan dalam bentuk *fraud tree* yang memiliki tiga cabang utama, yaitu:

1. Kecurangan Laporan Keuangan (*financial statement fraud*)

ACFE (2020) mendefinisikan kecurangan laporan keuangan sebagai berikut.

Financial statement fraud adalah kesalahan penyajian atas kondisi keuangan suatu perusahaan yang dilakukan melalui kesalahan penyajian yang disengaja atau penghilangan jumlah atau pengungkapan dalam laporan keuangan untuk menipu pengguna laporan keuangan. Kecurangan laporan keuangan biasanya berbentuk aset atau pendapatan yang terlalu tinggi serta kewajiban dan biaya yang terlalu rendah.

2. Penyalahgunaan Aset (*asset misappropriation*)

Tuanakotta (2010:199) menyebutkan *asset misappropriation* atau "pengambilan" aset secara ilegal diartikan sebagai mencuri. Terdapat tiga kategori utama skema penyalahgunaan aset menurut ACFE (2020), diantaranya skema penerimaan kas, penipuan pengeluaran kas, dan skema yang melibatkan kecurangan persediaan dan aset non-kas lainnya.

Skema penerimaan kas terbagi dalam dua kategori, yaitu *skimming* dan *larceny*. *Cash larceny* adalah pencurian uang yang sudah muncul di pembukuan entitas korban, sedangkan *skimming* adalah pencurian uang tunai dari entitas korban sebelum masuk ke dalam sistem akuntansi.

Penipuan pengeluaran kas (*fraudulent disbursement*) ketika karyawan melakukan distribusi dana perusahaan dengan tidak jujur. Skema yang digunakan dalam kecurangan ini diantaranya: pendirian perusahaan fiktif sebagai penyuplai, pembayaran gaji fiktif, pembayaran kembali biaya-biaya, pemalsuan cek, *false refund*, dan *false voids*.

Skema yang melibatkan kecurangan persediaan dan aset non-kas lainnya terbagi atas dua, yaitu *misuse* dan *larceny*. *Misuse* adalah penyalahgunaan ketika karyawan menggunakan aset perusahaan untuk kepentingan pribadi. Adapun *larceny* ketika karyawan hanya mengambil inventaris dari perusahaan tanpa berusaha menyembunyikan pencurian dalam pembukuan dan catatan.

3. Korupsi (*corruption*)

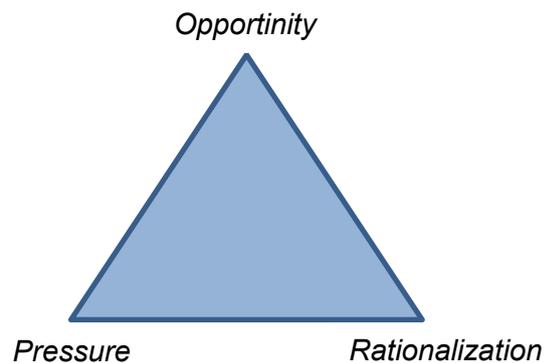
Menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)* (2020), “korupsi adalah tindakan yang melibatkan penggunaan pengaruh yang salah untuk mendapatkan keuntungan bagi pelaku atau orang lain, yang bertentangan dengan kewajiban atau hak orang lain”. Tuanakotta (2010:43) mengatakan bahwa kecurangan berupa korupsi lebih luas daya penghancurnya.

Tuanakotta (2010) menyebutkan bahwa istilah korupsi dalam peraturan perundang-undangan Indonesia serupa tetapi tidak sama dengan konsep *fraud tree* oleh *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)*. Korupsi berdasarkan Undang-Undang Nomor 20 Tahun 2001, tentang Perubahan Atas Undang-Undang Nomor 31 Tahun 1999 tentang Pemberantasan Tindak Pidana Korupsi meliputi beberapa kelompok tindak pidana korupsi, diantaranya suap-manyuap, kerugian keuangan negara, perbuatan curang, penggelapan dalam jabatan, pemerasan, gratifikasi, dan benturan kepentingan dalam pengadaan. Adapun menurut *Association of Certified Fraud Examiners (ACFE)*, korupsi terbagi dalam empat bentuk, yaitu:

- a. Konflik kepentingan (*conflict of interest*), yaitu keadaan ketika karyawan atau agen yang diberi wewenang untuk bertindak atas nama prinsipal memiliki kepentingan pribadi yang tidak diungkapkan yang dapat mempengaruhi hubungannya dengan prinsipal dan mempengaruhi peran profesional mereka.
- b. Penyuapan (*bribery*), adalah menawarkan, memberi, menerima, atau meminta pembayaran berupa barang berharga untuk mendapatkan keuntungan yang bertentangan dengan hak orang lain untuk mempengaruhi tindakan resmi atau keputusan bisnis.
- c. Pemberian ilegal (*illegal gratuities*), adalah pemberian barang berharga untuk menghargai suatu keputusan, seringkali setelah penerima membuat keputusan.
- d. Pemerasan (*economic extortion*). Pemerasan adalah perolehan properti dari orang lain, dengan persetujuan pihak lain yang disebabkan oleh penggunaan yang salah dari kekuatan atau ketakutan aktual atau ancaman.

2.1.4.2 Fraud Triangle

Penyebab seseorang melakukan kecurangan menurut Donald R. Cressey dalam Tuanakotta (2010:207) karena tiga faktor yang kemudian disebut sebagai *fraud triangle* atau segitiga kecurangan, digambarkan sebagai berikut.

Gambar 2.1 *Fraud Triangle*

Sumber: Tuanakotta, 2010

1. Tekanan (*pressure*)

Tekanan adalah faktor yang mendorong dan memotivasi seseorang melakukan tindak kecurangan. Anderson *et al.* (2017) menyatakan "*fraud* dapat menyebabkan kesulitan keuangan, tetapi kesulitan keuangan sering memicu *fraud*". Seseorang yang terdorong untuk berbuat curang karena masalah keuangan diantaranya karena sedang terlilit hutang, memiliki gaya hidup mewah, cicilan, dan kebutuhan keuangan lain.

Seseorang terdorong berbuat curang juga bisa karena tekanan non-keuangan seperti target kerja yang tidak masuk akal atau mungkin harus memenuhi tujuan tertentu untuk memenuhi syarat mendapatkan bonus. Cressey menyebutkan bahwa bagaimanapun, ada beberapa masalah non-keuangan yang dapat diselesaikan dengan penyalahgunaan dana melalui pelanggaran kepercayaan. Misalnya, pelaku melakukan kecurangan untuk membalas dendam kepada atasan yang perlakuannya ia rasa tidak adil.

2. Kesempatan (*opportunity*)

Kesempatan adalah faktor di mana terjadi kelemahan kondisi dan situasi dalam organisasi yang membuka peluang bagi pelaku untuk melakukan

kecurangan. Adapun salah satu alasan peluang terjadinya kecurangan yaitu kurangnya pengawasan intern dan lemahnya pengendalian internal organisasi.

Cressey dalam Tuanakotta (2010) berpendapat bahwa dari persepsi mengenai peluang, terdapat dua komponen penting, antara lain.

Pertama, *general information*, yang merupakan pengetahuan bahwa kedudukan yang mengandung *trust* atau kepercayaan, dapat dilanggar tanpa konsekuensi. Pengetahuan ini mungkin berasal dari melihat perilaku tidak jujur karyawan lain atau hanya dari kesadaran umum akan fakta bahwa karyawan tersebut berada dalam posisi di mana mereka dapat memanfaatkan kepercayaan atasan kepada mereka. Kedua, *technical skill* atau keahlian/keterampilan yang dibutuhkan untuk melaksanakan kejahatan tersebut. Ini biasanya keahlian atau keterampilan yang dimiliki orang itu dan yang menyebabkan ia mendapat kedudukan tersebut.

3. Sikap (*rationalization*)

Cressey menyebutkan bahwa “rasionalisasi adalah sikap pelaku yang melakukan pembenaran terhadap dirinya sebelum melakukan kecurangan bukan sesudahnya, sebenarnya merupakan motivasi kecurangan”. Rasionalisasi dilakukan agar pelaku dapat membuat perilaku ilegal mereka dapat dipahami oleh diri mereka sendiri dan mempertahankan konsep diri mereka sebagai individu yang dapat dipercaya (Tuanakotta, 2010).

2.1.4.3 Pencegahan *Fraud* (Kecurangan)

Pencegahan kecurangan dilakukan untuk meminimalisir bahkan menghilangkan penyebab munculnya kecurangan. Kecurangan dapat dicegah dengan menghilangkan tekanan, menghilangkan peluang, serta penerapan kebijakan kode etik. Pencegahan kecurangan merupakan suatu kegiatan penetapan sistem dan prosedur serta kebijakan yang dapat membantu memastikan bahwa seluruh pihak yang terlibat dalam entitas telah bertindak sebagaimana mestinya sehingga tujuan entitas dapat tercapai dengan baik

(Amrizal, 2004 dalam (Rahayu & Prabowo, 2018)). Seperti yang dikatakan Tuanakotta (2010) “upaya mencegah kecurangan dimulai dari pengendalian internal. Disamping pengendalian internal, konsep penting lainnya dalam pencegahan kecurangan, yakni menanamkan kesadaran tentang adanya kecurangan (*fraud awareness*)”. Pencegahan kecurangan juga dapat dilaksanakan dengan menerapkan *whistleblowing system* yaitu sarana pengungkapan tindakan menyimpang yang dilakukan internal suatu organisasi. Dalam penelitian Fachrurazi (2022) pencegahan kecurangan diukur melalui adanya pengendalian internal, mengefektifkan fungsi audit internal, serta pengawasan oleh komite audit.

2.2 Penelitian Terdahulu

Penelitian oleh Nadiyah (2019) yang berjudul “Penerapan Pengendalian Internal dan Profesionalisme Auditor Internal dalam Mencegah Kecurangan (Survey pada 3 Perusahaan BUMN di Kota Bandung)”. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengendalian internal dan profesionalisme auditor internal berpengaruh signifikan secara parsial dalam mencegah kecurangan.

Penelitian oleh Clyde & Hanifah (2022) berjudul “*The Effect of Whistleblowing System toward Fraud Prevention: Mediation of Forensic and Investigative Audit*”. Penelitian yang dilakukan di Inspektorat Provinsi Banten ini menunjukkan hasil bahwa *whistleblowing system* yang berjalan dengan baik memiliki efek positif pada pencegahan kecurangan.

Penelitian lain dilakukan oleh Fachrurazi (2022) dengan judul “Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Kinerja dan Pencegahan Kecurangan pada Inspektorat KAB. Takalar”, menunjukkan hasil bahwa profesionalisme auditor internal berpengaruh positif dalam mencegah kecurangan. Sikap profesionalisme dalam pengambilan keputusan didasarkan pada pengabdian

terhadap profesi. Auditor yang mengabdikan pada profesinya senantiasa bertindak dengan totalitas dan sepenuh hati, sehingga auditor akan lebih bijaksana dan berhati-hati dalam melaksanakan pemeriksaan sehingga dapat menghasilkan audit yang akurat dan berkualitas. Oleh karena itu, semakin tinggi pengabdian terhadap profesi, maka profesionalisme auditor juga akan semakin tinggi dan ini sangat berkaitan dengan kinerja audit dan pencegahan kecurangan.

Kadir (2017) melakukan penelitian berjudul “Pengaruh Pengendalian Internal dan Kompetensi Auditor terhadap Efektivitas Pelaksanaan Prosedur Audit dalam Pencegahan *Fraud* (Studi Pada Auditor Inspektorat Kota Kendari)”. Hasil penelitiannya menunjukkan bahwa pengendalian internal memiliki pengaruh yang signifikan terhadap efektifnya pelaksanaan prosedur audit dalam mencegah kecurangan. Dengan penerapan pengendalian internal semakin baik, maka pelaksanaan prosedur audit dalam mencegah timbulnya kecurangan akan semakin efektif pula.

Penelitian lain oleh Maulida & Bayunitri (2021) yang berjudul “*The Influence of Whistleblowing System toward Fraud Prevention*”. Penelitian ini dilakukan di Bank Sentral Jabar Banten di Bandung. Hasilnya menunjukkan bahwa *whistleblowing* memiliki pengaruh signifikan dalam mencegah kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Rani *et al.* (2021) tentang “Faktor-Faktor yang Mempengaruhi Pencegahan *Fraud* dengan Sistem Akuntabilitas Kinerja Instansi Pemerintah sebagai Variabel Intervening”. Juga penelitian oleh Pakpahan & Tugiman (2019) tentang “Pengaruh Audit Internal dan Pengendalian Intern terhadap Pencegahan Kecurangan pada Inspektorat Provinsi Jawa Barat”. Kedua penelitian tersebut menunjukkan hasil bahwa pengendalian internal memiliki pengaruh positif dan signifikan dalam pencegahan kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Dewi *et al.* (2021) dengan judul “Pengaruh Pengendalian Sistem Informasi Akuntansi dan Profesionalisme Auditor Terhadap Upaya Pencegahan *Fraud* Dalam Pengelolaan Persediaan”. Penelitian ini dilakukan pada karyawan yang bekerja di perusahaan CV. Jaya Mitra Abadi. Adapun hasilnya menunjukkan bahwa profesionalisme auditor internal berpengaruh terhadap upaya dalam mencegah kecurangan. Dengan profesionalisme, auditor internal dapat dengan ahli melakukan pemeriksaan, penilaian, pengawasan, dan membantu manajemen dalam mengerjakan tugasnya agar sejalan dengan ketentuan. Hal ini juga sejalan dengan teori *fraud triangle*, yang dengan adanya profesionalisme auditor internal, dapat mengurangi terjadinya kecurangan, sebab karyawan bersikap waspada akan adanya audit yang dilakukan oleh auditor internal.

Penelitian yang dilakukan oleh Lorensa *et al.* (2018) tentang “Pengaruh Budaya Organisasi dan Peran Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan dengan Komponen Struktural Pengendalian Internal sebagai Variabel Intervening”. Survei penelitian ini dilakukan pada Inspektorat Provinsi, Kabupaten dan Kota Jayapura. Hasil penelitian ini menunjukkan bahwa komponen pengendalian internal memiliki pengaruh secara signifikan positif terhadap pencegahan kecurangan. Semakin baik pelaksanaan pengendalian internal, maka dapat mencegah kecurangan terjadi. Adapun terkait peran auditor internal menunjukkan bahwa peran auditor internal tidak memiliki pengaruh signifikan dan positif dalam mencegah kecurangan. Hal tersebut dikarenakan auditor internal masih belum maksimal dalam memanfaatkan kemampuan profesional audit dalam melaksanakan perannya dengan baik dan pemeriksaan dengan tepat untuk dapat mencegah kecurangan. Oleh karena itu, dalam

menjalankan tanggung jawabnya, auditor internal harus memiliki profesionalisme yang tinggi.

Penelitian lain yang menunjukkan hasil berbeda seperti yang dilakukan oleh Isnawati *et al.* (2022) terkait “Analisis Sistem Pengendalian Internal dan *Good Corporate Governance* dalam Mencegah Kecurangan dengan Moderasi Moralitas Individu”. Penelitian yang dilakukan pada Kantor Kecamatan di Wilayah Kota Bekasi ini menunjukkan bahwa sistem pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan dalam mencegah kecurangan. Hal ini menunjukkan bahwa tinggi rendahnya pengendalian internal tidak berpengaruh terhadap kemampuan pegawai dalam mencegah kecurangan. Selain itu, penelitian yang dilakukan Nursyam *et al.* (2022) dengan judul “Pengendalian Intern, Moralitas Dan Kompetensi Aparatur Terhadap Pencegahan *Fraud* Pada Kecamatan Panakukang Kota Makassar”, juga menunjukkan hasil bahwa pengendalian internal tidak berpengaruh signifikan dalam mencegah kecurangan.

Penelitian yang dilakukan oleh Tuti & Mulyani (2021) terkait “Peran Etika Egoisme Sebagai Pemoderasi Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal dan Profesionalisme Auditor Internal Terhadap Pengungkapan *Fraud*”. Hasilnya menunjukkan bahwa profesionalisme auditor internal tidak berpengaruh terhadap pengungkapan kecurangan. Selain itu, ada pula penelitian oleh Ramadhaniyati & Hayati (2014) tentang “Pengaruh Profesionalisme, Motivasi, Integritas, dan Independensi Satuan Pengawasan Internal dalam Mencegah Kecurangan di Lingkungan Perguruan Tinggi Negeri”. Hasilnya menunjukkan bahwa profesionalisme auditor internal berpengaruh negatif terhadap pencegahan kecurangan. Artinya auditor internal yang profesional belum tentu bisa mencegah kecurangan, karena bisa saja auditor internal malah

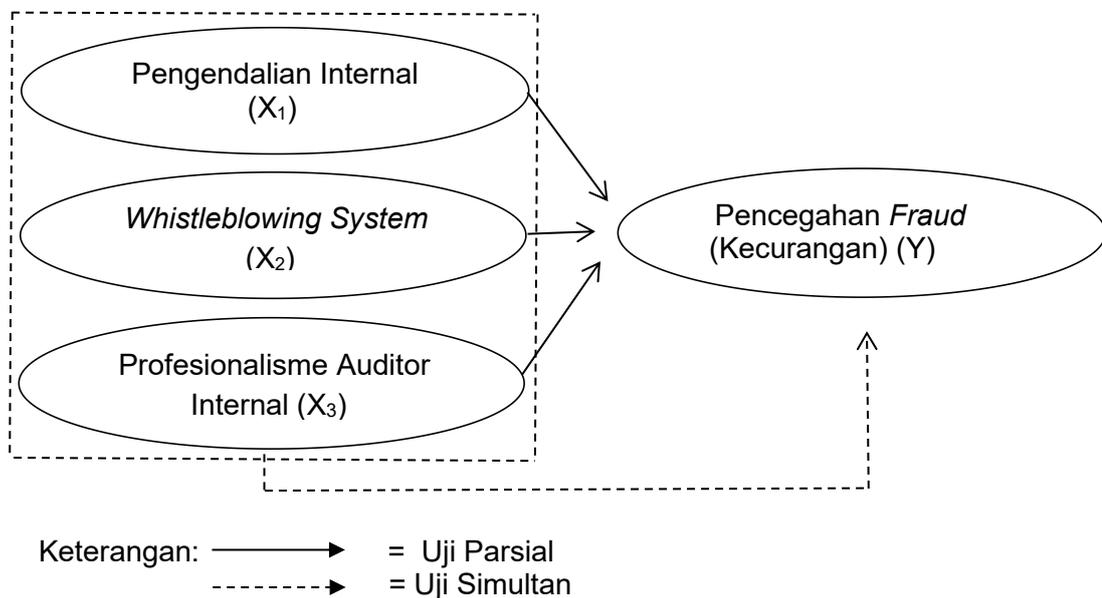
memanfaatkan situasi yang ada dan memanfaatkan kemampuan yang dimilikinya untuk melakukan tindak kecurangan.

2.3 Kerangka Konseptual

Kerangka konseptual memuat gambaran sementara terhadap fenomena yang diteliti yang menunjukkan hubungan antara variabel independen dan variabel dependen, dan juga berfungsi sebagai dasar penelitian. Berdasarkan teori dan beberapa penelitian terdahulu bahwa dalam mencegah kecurangan ada beberapa cara, dan dalam penelitian ini fokus pada tiga variabel independen, yaitu pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal.

Adapun kerangka konseptual dalam penelitian ini digambarkan sebagai berikut.

Gambar 2.2 Kerangka Konseptual



2.4 Hipotesis Penelitian

1. Pengaruh Pengendalian Internal terhadap Pencegahan Kecurangan

Pengendalian internal membantu manajemen dalam mengawasi dan mengendalikan kegiatan organisasi sehingga dapat mencapai tujuan yang ditetapkan dan mengurangi kemungkinan terjadinya hal-hal tak terduga di luar rencana, seperti kesalahan dan tindakan yang bertentangan dengan aturan. Selain itu, pengendalian internal tidak hanya meningkatkan efisiensi operasi, tetapi juga mencegah kerugian aset, meningkatnya keandalan informasi laporan keuangan, dan mendorong kepatuhan terhadap hukum dan peraturan yang berlaku (Rani *et al.*, 2021). Tuanakotta (2010) menyebutkan bahwa pengendalian internal adalah upaya awal dalam mencegah kecurangan. Pengendalian internal berfungsi sebagai perlindungan garis terdepan untuk melindungi harta atau kekayaan serta mencegah dan mendeteksi kecurangan-kecurangan dan kesalahan-kesalahan (Murwanto *et al.*, 2012).

Pengendalian internal diperlukan di mana segala aktivitas yang dilakukan organisasi diawasi secara ketat. Efektifnya pengendalian internal memungkinkan adanya pemeriksaan silang (*cross-check*) oleh orang lain atas pekerjaan seseorang (Dasuki & Yudawati, 2022). Hal itu dapat membantu meminimalisasi risiko tindakan kecurangan. Sejalan dengan beberapa hasil penelitian yang menunjukkan bahwa pengendalian internal berpengaruh positif dan signifikan terhadap pencegahan kecurangan (Pakpahan & Tugiman, 2019; Kadir, 2017; Lorensa *et al.*, 2018).

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H1: Pengendalian Internal Berpengaruh Positif terhadap Pencegahan Kecurangan

2. Pengaruh *Whistleblowing System* terhadap Pencegahan Kecurangan

Penerapan *whistleblowing system* sangat penting karena berfungsi sebagai sarana bagi seseorang untuk mengungkapkan dan mengadukan pelanggaran hukum atau kecurangan yang dilakukan oleh pihak internal organisasi. Peran-peran *whistleblower* memang sudah sepantasnya lebih ditonjolkan dalam kehidupan masyarakat. Alasannya jelas, agar setiap kejahatan yang lebih banyak lagi yang merugikan publik dapat dicegah (Semendawai *et al.*, 2011:15). *Whistleblowing* dapat menjadi sistem peringatan dini terhadap kasus kecurangan dalam instansi. Jika kecurangan dapat di deteksi sejak dini, maka semakin sedikit tindakan kecurangan yang akan dilakukan orang lain (Clyde & Hanifah, 2022).

Menurut KNKG (2008:2), manfaat terlaksananya *whistleblowing system* dengan baik menyebabkan munculnya keengganan dalam melakukan kecurangan dengan mendorong kesediaan untuk menyampaikan tindakan curang, sebab adanya keyakinan dan kepercayaan pada sistem pelaporan yang efektif. Adanya *whistleblowing system* bukan hanya berfungsi sebagai sarana pelaporan kecurangan, tetapi juga merupakan suatu bentuk pengawasan, di mana karyawan dapat saling mengawasi satu sama lain sehingga akan bersikap lebih hati-hati dan menjadi lebih patuh terhadap kode etik. Hal ini dapat memperkecil niat pelaku untuk melakukan kecurangan karena memiliki ketakutan akan dilaporkan oleh karyawan lain. Oleh karena itu, *whistleblowing system* berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan, semakin tinggi persepsi tentang *whistleblowing system*, maka karyawan akan semakin patuh terhadap kode etik dan berperilaku yang beretika sehingga kecurangan tidak terjadi (Pamungkas *et al.*, 2017; Clyde & Hanifah, 2022; Maulida & Bayunitri, 2021).

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H2: *Whistleblowing System* Berpengaruh Positif terhadap Pencegahan Kecurangan

3. Pengaruh Profesionalisme Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan

Auditor internal berperan dalam membantu organisasi untuk melakukan upaya pencegahan, pendeteksian serta investigasi kecurangan yang terjadi di dalam organisasi dengan mengevaluasi segala aktivitas yang dilakukan (Lorensa *et al.*, 2018). Efektifnya kinerja auditor internal dalam mencegah kecurangan perlu didukung oleh adanya profesionalisme yang tinggi, karena auditor internal yang profesional memiliki keterampilan, pengetahuan dan pengalaman yang memadai sehingga dapat lebih ahli dalam mencegah kecurangan. Dengan profesionalisme, auditor internal dapat dengan profesional melakukan pemeriksaan, penilaian, pengawasan dan membantu manajemen menyelesaikan tugasnya agar sejalan dengan ketentuan yang telah ditetapkan. Sejalan dengan teori *fraud triangle*, adanya profesionalisme auditor dapat meminimalisir terjadinya kecurangan karena karyawan akan bersikap waspada akan dilakukannya audit oleh auditor internal (Dewi *et al.*, 2021).

Auditor internal yang profesional memiliki pengetahuan dan keterampilan yang memadai, sehingga akan memiliki kepekaan terhadap kecurangan dan mampu mengidentifikasi penyebab serta memprediksi segala bentuk penyimpangan yang akan terjadi, sehingga dapat dengan cepat dicegah dan dihindari. Selain itu, auditor yang profesional tidak pandang bulu, ia akan mengungkapkan semua jika menemukan kecurangan yang melibatkan siapa pun sehingga kecurangan kedepannya dapat dicegah (Ariga, 2018). Oleh karena itu, profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan yang artinya semakin profesional seorang auditor, maka

pencegahan kecurangan akan semakin baik pula (Fachrurazi, 2022; Dewi *et al.* 2021).

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H3: Profesionalisme Auditor Internal Berpengaruh Positif terhadap Pencegahan Kecurangan

4. Pengaruh Pengendalian Internal, *Whistleblowing System* dan Profesionalisme Auditor Internal terhadap Pencegahan Kecurangan

Pengendalian internal berfungsi sebagai perlindungan garis terdepan dalam melindungi harta atau kekayaan serta mencegah dan mendeteksi kecurangan-kecurangan dan kesalahan-kesalahan (Murwanto *et al.*, 2012). Auditor internal yang profesional berkontribusi signifikan dalam mencegah kecurangan dengan melakukan peran utamanya yaitu memeriksa dan mengevaluasi serta memberikan penilaian kepada manajemen terkait kecukupan dan efektivitas pengendalian internal, rekomendasi saran untuk perbaikan pengendalian internal, dan informasi tentang teknik untuk mendeteksi dan mencegah kecurangan (Pickett, 2010:553). Dengan profesionalisme, auditor internal mampu melaksanakan pekerjaannya dengan baik dan bertanggung jawab serta sesuai dengan standar, sehingga berdampak pada kinerja mereka semakin baik yang dapat dipercaya memberikan penilaian objektif, saran, serta sikap korektif yang tepat atas adanya kelemahan pengendalian, di mana itu sangat membantu untuk mencegah kejadian kecurangan terulang kembali.

Whistleblowing system merupakan salah satu bentuk pengendalian anti-*fraud* yang dipandang sebagai sarana pencegahan kecurangan yang efektif (ACFE, 2020). *Whistleblowing system* yang efektif dapat mendorong dan meningkatkan partisipasi aktif karyawan maupun masyarakat agar lebih berani mengambil langkah-langkah pencegahan kecurangan dengan melaporkan

tindakan curang kepada pihak-pihak yang dapat menanganinya. Auditor internal yang profesional dalam hal ini berperan menangani, menyelidiki, dan akan menindaklanjuti laporan dari *whistleblower* sesuai dengan ketentuan serta menjaga kerahasiaan identitas *whistleblower*, sehingga mereka akan merasa aman untuk mengungkapkan kecurangan sehingga implementasi *whistleblowing system* dapat berjalan dengan baik dan efektif, di mana hal itu sangat berdampak pada menurunnya tindakan kecurangan (Putri, 2022). Oleh karena itu, pengendalian internal, *whistleblowing system*, dan profesionalisme auditor internal berpengaruh positif terhadap pencegahan kecurangan.

Berdasarkan uraian di atas, maka dirumuskan hipotesis sebagai berikut:

H4: Pengendalian Internal, *Whistleblowing System*, dan Profesionalisme Auditor Internal secara Simultan Berpengaruh Positif terhadap Pencegahan Kecurangan